



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 16561.000120/2007-76  
**Recurso n°** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão n°** 1402-001.808 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de setembro de 2014  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrentes** DOW AGROSCIENCES INDUSTRIAL LTDA e  
FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2002, 2003

**PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. APURAÇÃO PELA FISCALIZAÇÃO.**

Sendo os documentos apresentados pela contribuinte insuficientes ou imprestáveis para formar a convicção quanto ao preço de transferência, a fiscalização poderá determiná-lo com base em outros documentos de que dispuser, aplicando um dos métodos previstos na legislação.

**APLICAÇÃO DO MÉTODO PRL-20%. RECONDICIONAMENTO/FRACIONAMENTO. POSSIBILIDADE.**

O método do Preço de Revenda menos Lucro mediante a utilização da margem de lucro de vinte por cento pode ser aplicado nas hipóteses em que haja, no País, simples recondicionamento em embalagens apropriadas à revenda dos mesmos produtos no Brasil.

**DESQUALIFICAÇÃO DO MÉTODO PIC. FALTA DE COMPROVAÇÃO.**

Não logrou a contribuinte êxito em comprovar materialmente cálculos de ajustes segundo o método PIC (Preços Independentes Comparados), correta a sua desqualificação pela fiscalização.

**DESQUALIFICAÇÃO DO MÉTODO CPL. FALTA DE COMPROVAÇÃO.**

Não logrou a contribuinte êxito em comprovar materialmente cálculos de ajustes segundo o método CPL (Custo de Produção mais Lucro), correta a sua desqualificação pela fiscalização.

**CÁLCULO DO PREÇO PRATICADO. ESTOQUE INICIAL.**

O preço praticado (média ponderada) deve ser utilizado para o cálculo dos ajustes relativos a todas as unidades consumidas no ano, independentemente de haverem sido importadas nesse ano ou em anos anteriores.

**COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZOS. EXONERAÇÃO PARCIAL.**

Exonerando-se parcialmente a tributação a título de preços de transferência, exonera-se parcialmente a exigência a título de compensação indevida de prejuízos.

**CSLL. DECORRÊNCIA.**

O decidido quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se à tributação dele decorrente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer a utilização do método PRL-20 para os itens de códigos 129277, 214570, 214625 e 214631, e considerar a repercussão desse resultado no cálculo da compensação indevida de prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa da CSLL no ano-calendário de 2003. Ausente o Conselheiro Carlos Pelá. Participou do julgamento o Conselheiro Rogério Aparecido Gil.

*(assinado digitalmente)*

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

FREDERICO AUGUSTO GOMES DE ALENCAR - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Frederico Augusto Gomes de Alencar, Rogério Aparecido Gil, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Paulo Roberto Cortez e Leonardo de Andrade Couto.

## Relatório

Dow Agrociences Industrial Ltda recorre a este Conselho contra decisão de primeira instância proferida pela 5ª Turma da DRJ São Paulo 01/SP, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Por pertinente, transcrevo o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

### “DA JUNTADA DE PROCESSOS

Em razão da dependência do processo no 16561.000126/2007-43 em relação aos elementos de prova constantes deste processo (no 16561.000120/2007-76), o referido processo foi juntado por anexação a este (fls. 7682, 7750 e 7751).

### DA AUTUAÇÃO-TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL DE FLS. 2055 A 2083

Conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 2055 a 2083, em fiscalização empreendida junto à empresa acima identificada, relativa a operações sujeitas a preços de transferência, efetuadas durante o ano-calendário de 2002, constatou-se o seguinte:

#### 1- DA RESPONSABILIDADE POR INCORPORAÇÃO

O objeto desta fiscalização corresponde às operações da empresa Dow Agrociences Industrial Ltda, CNPJ n.º 61.416.12910001-70, no ano-calendário 2002.

A partir de 0110712004, a empresa Sementes Dow Agrociences Ltda (CNPJ nº 47.180.62510001-46) incorporou a Dow Agrociences Industrial Ltda (CNPJ nº 61.416.12910001-70), a qual era titular da totalidade do capital social daquela.

Na mesma ocasião, conforme a 43ª Alteração Contratual da Sementes Dow Agrociences Ltda (fls. 145 a 153), a incorporadora alterou sua denominação social, passando a utilizar a mesma da incorporada: Dow Agrociences Industrial Ltda.

Em razão de todo o exposto, e nos termos do artigo 132, caput, do CTN, o lançamento é formalizado em face da incorporadora, titular do CNPJ no 47.180.62510001-46.

#### 2- DAS INFORMAÇÕES DECLARADAS NA DIPJ/2003

Na DIPJ/2003 original (n.º 1096779), a fiscalizada declarou importações de vinculadas no montante de R\$ 399.796.669,25 e ajuste ao Lucro Real no total de R\$ 78.081.164,29 (fls. 12 e 14).

Posteriormente, ao apresentar DIPJ/2003 retificadora (no 1203196), de 0710512004, a fiscalizada reduziu o ajuste declarado para R\$ 26.708.942,02 (fl. 34), sem, todavia, discriminar quais os itens importados de vinculadas, em razão da ausência das fichas 31 a 34. Quando questionada, informou que houve erro no preenchimento da declaração e apresentou planilha em Excel — "Item 4\_Anexo

2\_Final(1)" (fls. 532 a 535), discriminando quais os itens ajustados, dentro do montante de R\$ 26.708.942,02.

### 3- DA METODOLOGIA ADOTADA PELA FISCALIZAÇÃO

Inicialmente, a fiscalizada foi intimada a apresentar os arquivos magnéticos em layout específico, onde dispôs os dados da empresa que serviram de base para o cálculo, pela fiscalização, dos preços-parâmetro e dos preços praticados.

A fiscalizada foi também intimada a apresentar as memórias de cálculo e documentos de suporte dos preços-parâmetro apurados para fins do ajuste declarado na DIPJ/2003.

Os dados constantes do arquivo eletrônico "Saídas DAS2002 revisado — parte 2.xls", o qual subsidiou os trabalhos da fiscalização, referentes a cada um dos itens importados (e de seus respectivos produtos finais, conforme o caso) que foram objeto de ajuste pela fiscalização pelo método PRL (Preço de Revenda Menos Lucro), encontram-se discriminados, por item, nas planilhas "MEMÓRIA DE CÁLCULO DA APURAÇÃO DO PREÇO PARÂMETRO" (fls. 1727 a 2030).

### 4- DA AMOSTRAGEM DOS ITENS IMPORTADOS DE VINCULADAS

Os itens importados de vinculadas analisados pela fiscalização foram selecionados por amostragem, incluindo os mais relevantes e englobando mais de 80% do volume de importações de vinculadas no ano-calendário de 2002.

### 5- DOS PREÇOS PRATICADOS

Os preços praticados foram calculados pela fiscalização com base nas importações extraídas dos sistemas da SRF, após serem ratificados e retificados pela fiscalizada, em resposta ao Termo de Início de Fiscalização.

Na apuração do preço praticado pelo método PRL (Preço de Revenda menos Lucro), a fiscalização utilizou o Custo CIF (que inclui o valor do frete e do seguro suportado pelo importador) + Imposto de Importação. Na apuração do preço praticado pelo método PIC (Preços Independentes Comparados) utilizou-se o Custo FOB.

As Declarações de Importação - DI referentes a cada um dos itens importados de vinculadas, baseadas nas informações atestadas pela fiscalizada, encontram-se individualizadas, por item, nas planilhas "MEMÓRIA DE CÁLCULO DA APURAÇÃO DO PREÇO PRATICADO" (fls. 1696 a 1726).

Os preços praticados apurados pela fiscalização constam do "DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DOS PREÇOS PRATICADOS DOS ITENS IMPORTADOS DE VINCULADAS CONSUMIDOS NO ANO-CALENDÁRIO 2002" (2 planilhas anexas).

### 6- DOS PREÇOS-PARÂMETRO

6.1- Da utilização indevida do método PRL com margem de 20% A legislação restringiu a utilização do método PRL-20% apenas às vendas diretas sem qualquer agregação de valor, consoante o disposto no § 9º, do artigo 12, IN SRF nº 243/2002.

Nos casos de importação de "semi-acabados", em que há agregação de valor no Brasil ao custo dos bens e serviços importados, como feito pela fiscalizada em relação aos itens TRACER BTLHPE4X4X1 L BRA NAF85 (código 129277),

NOR-TRIN250CE DRMLST200L BRA (código 214570), VALON384CE DRMLST200L BRA (código 214625) e CYPERCHEM250BR DRMLST200L BRA (código 214631), a legislação é clara ao vedar o uso do método PRL- margem de 20%, como se extrai do referido § 9º do artigo 12 da IN SRF nº 243/2002.

A partir dos dados referentes às ordens de produção, constantes do arquivo eletrônico "InsumoProduto.xls", apresentado em resposta ao Termo de Intimação nº 2 (fls. 295 a 298), verificou-se que tais itens não foram revendidos diretamente, mas importados em embalagens grandes e vendidos em embalagens menores, através de outros códigos, conforme demonstrativo abaixo:

Código	Descrição	Código	Descrição
00129277	TRACER BTLHPE4X4X1 L BRA NAF85	00130780	TRACER BTLHPE4X1 L BRA NAF85
00214570	NOR-TRIN250CE DRMLST200L BRA	00214856	NOR-TRIN250CE BTLCOX12X1L BRA
00214625	VALON384CE DRMLST200L BRA	00214853	VALON384CE BTLCOX12X1 L BRA
00214631	CYPERCHEM250BR DRMLST200L BRA	00214851	CYPERCHEM250BR BTLCOX12X1 L BRA

O processo de industrialização é definido no artigo 40 do Decreto no 2.637/98 (RIPI).

Ademais, em que pese a declaração da fiscalizada de que "é o mesmo produto porém em embalagens diferentes" (fls. 1033 a 1036), verificou-se que houve agregação de valor ao custo final dos itens, de acordo com a planilha "Custo — médio" (fls. 417 a 424), apresentada em resposta ao Termo de Intimação nº 2.

Diante disso, em relação aos itens TRACER BTLHPE4X4X1 L BRA NAF85 (código 129277), NOR-TRIN250CE DRMLST200L BRA (código 214570), VALON384CE DRMLST200L BRA (código 214625) e CYPERCHEM250BR DRMLST200L BRA (código 214631), o método de apuração do preço parâmetro utilizado pela fiscalizada — PRL-20% — não pode ser aceito, haja vista que tais itens não tiveram saída (revenda) direta, mas foram vendidos apenas após integrarem o processo de produção de outros itens, tendo havido agregação de valor.

Nesse sentido a orientação emitida pela Coordenação-Geral de Tributação — COSIT da Secretaria da Receita Federal do Brasil na Solução de Consulta nº 5, de 01/09/2006, no sentido de que *"A pessoa jurídica, sujeita aos controles de preços de transferência, que importa bens de vinculadas e procede, previamente à sua comercialização no País, à aposição da marca, bem assim ao acondicionamento e rotulagem, voltados ao atendimento de determinações legais brasileiras, deve, acaso opte por calcular o preço parâmetro com base no método Preço de Revenda menos Lucro (PRL), utilizar a metodologia atinente à margem de sessenta por cento, uma vez que as atividades por ela empreendidas representam agregação de valor aos bens"*.

Da mesma forma entendeu a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília (DF), ao prolatar o acórdão nº 03-18.512, de 15/09/2006, no processo nº 16327.000622/2005-16, da mesma Dow Agrosociences Industrial Ltda (CNPJ nº 61.416.129/0001-70), em que manteve o lançamento efetuado em relação a situação idêntica verificada no ano-calendário 2000.

Sendo assim, a fiscalização utilizou o método PRL-60% no cálculo dos preços-parâmetro dos itens acima referidos.

O artigo 40 da IN SRF nº 243/2002, dispõe que:

*"Art. 40. A empresa submetida a procedimentos de fiscalização deverá fornecer aos Auditores-Fiscais da Receita Federal (AFRF), encarregados da verificação:*

*I- a indicação do método por ela adotado,*

*II - a documentação por ela utilizada como suporte para determinação do preço praticado e as respectivas memórias de cálculo para apuração do preço parâmetro e, inclusive, para as dispensas de comprovação, de que tratam os arts. 35 e 36.*

*Parágrafo único. Não sendo indicado o método, nem apresentados os documentos a que se refere o inciso II, ou, se apresentados, forem insuficientes ou imprestáveis para formar a convicção quanto ao preço, os AFRF encarregados da verificação poderão determiná-lo com base em outros documentos de que dispuserem, aplicando um dos métodos referidos nesta Instrução Normativa."*

#### 6.2.1- Método PIC (Preços Independentes Comparados)

A partir da relação das *invoices* apresentadas pela fiscalizada em resposta ao Termo de Início de Fiscalização, a fiscalização intimou-a a comprovar documentalmente os cálculos dos respectivos preços-parâmetro. A fiscalizada apresentou apenas parte dos documentos solicitados.

Reintimada a apresentar os documentos faltantes (fis.1037-1041), em relação a algumas *invoices* oriundas da PBB Polisor S.A. — vinculada da fiscalizada — esta limitou-se a apresentar cópia simples de registros contábeis de vendas da PBB Polisor S.A. que não substituem as *invoices* solicitadas (fis.1152-1165). Os documentos apresentados não contêm todos os dados necessários, especialmente quanto ao produto vendido e ao comprador, essenciais à efetiva comparação das importações dos itens sob análise, nos termos da legislação referida.

Nesses casos, a amostragem restou prejudicada, não sendo possível formar convicção quanto ao preço parâmetro apurado pela fiscalizada pelo método PIC (Preços Independentes Comparados), em relação aos itens: PE HDPE 7997 BGXX25 KG (código 114483), PE HDPE 35057E BGXX25 KG (código 128368), PE DOWLEX NG208513 BG5525 (código 154786), PE DOWLEX NG33486 BG5525 (código 155253), PE HDPE 90052E BG5525 KG (código 170864).

Para os itens com revenda direta, caso dos itens: PE HDPE 7997 BGXX25 KG (código 114483), PE DOWLEX NG208513 BG5525 (código 154786), PE DOWLEX NG334813 BG5525 (código 155253) e PE HDPE 90052E BG5525 KG (código 170864), a fiscalização utilizou o método PRL com margem de 20% na apuração dos respectivos preços-parâmetro.

Em relação ao item PE HDPE 35057E BGXX25 KG (código 128368), a fiscalização utilizou o método PRL, ponderando as margens de 20% e 60% de acordo com as quantidades consumidas, já que a quantidade importada do item foi parte inserida no processo produtivo e parte revendida diretamente.

#### 6.2.2- Método CPL (Custo de Produção mais Lucro)

Após análise dos dados e da documentação apresentada, em relação a cada um dos itens importados verificados, a fiscalização concluiu conforme se segue.

- Item Importado: DE-535 DRMSTL250KG EC1 (código 15522)

Considerando-se que, conforme memória de cálculo apresentada para o preço-parâmetro do item DE-535 DRMSTL250KG EC1, as principais matérias-primas representavam 94% do custo total de produção do mesmo, pretendeu-se, inicialmente, a comprovação das aquisições dessas matérias-primas, bem como das suas respectivas quantidades utilizadas na produção do referido item, de modo a cotejar tais informações com a quantidade produzida, para verificar a consistência do custo apresentado.

Os dados e documentação fornecidos pela fiscalizada, todavia, não possibilitaram à fiscalização a auditoria do custo de produção do item importado, pois, além de terem sido apresentadas *invoices* referentes às aquisições de apenas uma das matérias-primas (TRIFLUORO BLKBLK1 LB EN), representando apenas 65,20% do custo informado das matérias-primas, a declaração do fabricante não corrobora as informações sobre as matérias-primas consumidas na fabricação do item importado constantes da planilha-base apresentada.

Não sendo possível verificar a correlação entre as quantidades das principais matérias-primas adquiridas e a quantidade do item produzido, a qual era determinante no cálculo do preço-parâmetro, nem sequer identificar quais as espécies e quantidades de matérias-primas necessárias para fabricar uma unidade daquele item no exterior, a fiscalização não pôde formar convicção quanto ao preço calculado pelo método CPL.

Em razão disso, e considerando que o item DE-535 DRMSTL250KG EC1 (código 15522), importado de vinculada, foi inserido no processo produtivo, conforme os dados referentes às ordens de produção, constantes do arquivo eletrônico "InsumoProduto.xls" apresentado pela fiscalizada, a fiscalização utilizou o método PRL-60% no cálculo do preço-parâmetro desse item.

- Item Importado: FLU METSULAM98 BLKCDB800LB ML1 EX (código 66437)

Considerando-se que, conforme planilha de cálculo da fiscalizada para o preço parâmetro do item FLUMETSULAM98 BLKCDB800LB ML1 EX, as principais matérias-primas representavam 88,62% do custo total de produção do item, pretendeu-se, inicialmente, a comprovação das aquisições dessas matérias-primas, bem como das suas respectivas quantidades utilizadas na produção do referido item, de modo a cotejar tais informações com a quantidade produzida, para verificar a consistência do custo apresentado.

Embora intimada a discriminar, especificando os respectivos custos, quais seriam as matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem que compunham o custo de produção, bem como a apresentar as aquisições das matérias-primas utilizadas na produção do item importado, a fiscalizada não demonstrou a correlação entre os itens adquiridos através das *invoices* apresentadas e o item produzido, não fornecendo qualquer elemento das ordens de produção do item no exterior que permitissem analisar o custo da produção daquele item de acordo com as aquisições de matérias-primas apresentadas.

Tendo sido apresentadas apenas *invoices* referentes às aquisições de matérias-primas para a produção do GMID 66437 (FLUMETSULAM98 BLKCDB800LB ML1EX), não foi possível verificar a correlação entre a quantidade de matéria-prima adquirida e a quantidade do item produzido (importado pela fiscalizada).

Ademais, as *invoices* apresentadas com data até maio de 2002 totalizam apenas US\$ 491.200,31, o que, de forma alguma, justificaria o custo informado de matérias-primas utilizadas na produção do item importado, ocorrida no mês de maio de 2002, no montante de US\$ 1.698.055,30.

De toda sorte, a concentração das matérias-primas utilizadas na produção do item importado não pôde ser cotejada com a quantidade produzida do mesmo, visto que as *invoices* apresentadas não coincidiam com as matérias-primas informadas na planilha-base.

Os dados e documentação fornecidos pela fiscalizada não possibilitaram à fiscalização a auditoria do custo de produção do item importado, uma vez que não foi possível sequer identificar quais as espécies e quantidades de matérias-primas necessárias para fabricar uma unidade daquele item no exterior, não sendo possível formar convicção quanto ao preço calculado pelo método CPL.

Em razão disso, e considerando que o item FLUMETSULAM98 BLKCDB800LB ML1 EX, (código 66437), importado de vinculada, foi inserido no processo produtivo, conforme os dados referentes às ordens de produção, constantes do arquivo eletrônico "InsumoProduto.xls" apresentado pela fiscalizada, a fiscalização utilizou o método PRL-60% no cálculo do preço-parâmetro desse item.

- Item Importado: TEBUTHIURON95% BAGPPR500KG SL1 (código 139781)

Considerando-se que, conforme planilha de cálculo da fiscalizada para o preço parâmetro do item TEBUTHIURON95% BAGPPR500KG SL1, as principais matérias-primas representavam 75,85% do custo total de produção do item, pretendeu-se, inicialmente, a comprovação das aquisições dessas matérias-primas, bem como das suas respectivas quantidades utilizadas na produção do referido item, de modo a cotejar tais informações com a quantidade produzida, para verificar a consistência do custo apresentado.

Diante da falta de apresentação dos documentos comprobatórios daquelas aquisições pela fiscalizada, embora intimada e reintimada a apresentar as aquisições das matérias-primas utilizadas na produção do item importado, não foi possível verificar a correlação entre a quantidade de matéria-prima adquirida e a quantidade do item produzido.

Os dados e documentação fornecidos pela fiscalizada não possibilitaram à fiscalização a auditoria do custo de produção do item importado, uma vez que não foi possível sequer identificar quais as espécies e quantidades de matérias-primas necessárias para fabricar uma unidade daquele item no exterior, não sendo possível formar convicção quanto ao preço calculado pelo método CPL.

Em razão disso, e considerando que o item TEBUTHIURON95% BAGPPR500KG SL1 (código 139781), importado de vinculada, foi inserido no processo produtivo, conforme os dados referentes às ordens de produção, constantes do arquivo eletrônico "InsumoProduto.xls" apresentado pela fiscalizada, a fiscalização utilizou o método PRL-60% no cálculo do preço-parâmetro desse item.

- Item Importado: PACTO DRMFBR900X11.9GRPVA (código 182736)

Considerando-se que, conforme planilha de cálculo da fiscalizada para o preço parâmetro do item PACTO DRMFBR900X11.9GRPVA, a matéria-prima representava 99,09% do custo total de produção do item, pretendeu-se, inicialmente,

a comprovação das aquisições dessa matéria-prima, bem como da sua respectiva quantidade utilizada na produção do referido item, de modo a cotejar tais informações com a quantidade produzida, para verificar a consistência do custo apresentado.

Embora intimada discriminar, especificando os respectivos custos, quais seriam as matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem que compunham o custo de produção, bem como a apresentar as aquisições das matérias-primas utilizadas na produção do item importado, a fiscalizada não demonstrou a correlação entre os itens adquiridos através das *invoices* apresentadas e o item produzido, não fornecendo qualquer elemento das ordens de produção do item no exterior que permitissem analisar o custo da produção daquele item de acordo com as aquisições de matérias-primas apresentadas.

Nesse caso, a concentração das matérias-primas utilizadas na produção do item importado não pôde ser cotejada com a quantidade produzida do mesmo, visto que os itens adquiridos através das *invoices* apresentadas não coincidiam com as matérias-primas informadas na planilha-base.

Os dados e documentação fornecidos pela fiscalizada não possibilitaram à fiscalização a auditoria do custo de produção do item importado, uma vez que não foi possível sequer identificar quais as espécies e quantidades de matérias-primas necessárias para fabricar uma unidade daquele item no exterior, não sendo possível formar convicção quanto ao preço calculado pelo método CPL.

Em razão disso, e considerando que o item PACTO DRMFBR900X11.9GRPVA (código 182736), importado de vinculada, foi inserido no processo produtivo, conforme os dados referentes às ordens de produção, constantes do arquivo eletrônico "InsumoProduto.xls" apresentado pela fiscalizada, a fiscalização utilizou o método PRL-60% no cálculo do preço-parâmetro desse item.

- Item Importado: SPIDER840GRDA DRFBR300X12 (código 182738)

Considerando-se que, conforme planilha de cálculo da fiscalizada para o preço parâmetro do item SPIDER840GRDA DRFBR300X(2, a matéria-prima representava 97,95% do custo total de produção do item, pretendeu-se a comprovação das aquisições dessa matéria-prima, bem como da sua respectiva quantidade utilizada na produção do referido item, de modo a cotejar tais informações com a quantidade produzida, para verificar a consistência do custo apresentado.

Tendo sido apresentadas apenas *invoices* referentes às aquisições de matérias-primas para a produção do GMID 120636 (DICLOSULAM84WDG DRMSTL120KG MU), não foi possível verificar a correlação entre a quantidade de matéria-prima adquirida e a quantidade do item produzido (importado pela fiscalizada). Embora intimada discriminar, especificando os respectivos custos, quais seriam as matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem que compunham o custo de produção, bem como a apresentar as aquisições das matérias-primas utilizadas na produção do item importado, a fiscalizada não demonstrou a correlação entre os itens adquiridos através das *invoices* apresentadas e o item produzido, não fornecendo qualquer elemento das ordens de produção do item no exterior que permitissem analisar o custo da produção daquele item de acordo com as aquisições de matérias-primas apresentadas.

De toda sorte, as *invoices* apresentadas com data até maio de 2002 totalizam apenas US\$ 873.160,53, o que, de forma alguma, justificaria o custo informado de matérias-primas utilizadas na produção do item importado, ocorrida nos meses de abril e maio de 2002, o qual totalizava US\$ 8.372.616,50.

Os dados e documentação fornecidos pela fiscalizada impossibilitaram à fiscalização a auditoria do custo de produção do item importado, uma vez que não foi possível sequer identificar quais as espécies e quantidades de matérias-primas necessárias para fabricar uma unidade daquele item no exterior, não sendo possível formar convicção quanto ao preço calculado pelo método CPL.

Em razão disso, e considerando que o item SPIDER840GRDA DRFBR300x12 (código 182738), importado de vinculada, foi inserido no processo produtivo, conforme os dados referentes às ordens de produção, constantes do arquivo eletrônico "InsumoProduto.xls" apresentado pela fiscalizada, a fiscalização utilizou o método PRL-60% no cálculo do preço-parâmetro desse item.

- Item Importado: GLYPHOSATE62%TK INTBLKI KG (código 192405)

Considerando-se que, conforme planilha de cálculo da fiscalizada para o preço-parâmetro do item GLYPHOSATE62%TK INTBLKI KG (código 192405), as matérias-primas representavam 88,24% do custo total de produção do item, pretendeu-se, inicialmente, a comprovação das aquisições dessas matérias-primas, bem como de suas respectivas quantidades utilizadas na produção do referido item, de modo a cotejar tais informações com a quantidade produzida, para verificar a consistência do custo apresentado.

Diante da falta de apresentação dos documentos comprobatórios daquelas aquisições pela fiscalizada, embora intimada e reintimada a apresentar as aquisições das matérias-primas utilizadas na produção do item importado, não foi possível verificar a correlação entre a quantidade de matéria-prima adquirida e a quantidade do item produzido.

As únicas *invoices* apresentadas referem-se a aquisições da MONSANTO COMPANY pela Dow Agrosciences LLC (sede nos EUA), no montante de US\$ 582.700,80, realizadas em dezembro de 2002 (fl. 869), o que, de forma alguma, justificaria o custo informado de matérias-primas utilizadas na produção do item importado, pela Dow AgroSciences Southern Africa (PTY) LTD, e que teria ocorrido apenas nos meses de junho, julho e setembro de 2002.

Os dados e documentação fornecidos pela fiscalizada impossibilitaram à fiscalização a auditoria do custo de produção do item importado, uma vez que não foi possível sequer identificar quais as espécies e quantidades de matérias-primas necessárias para fabricar uma unidade daquele item no exterior, não sendo possível formar convicção quanto ao preço calculado pelo método CPL.

Em razão disso, e considerando que o item GLYPHOSATE62%TK INTBLK1KG (código 192405), importado de vinculada, foi inserido no processo produtivo, conforme os dados referentes às ordens de produção, constantes do arquivo eletrônico "InsumoProduto.xls" apresentado pela fiscalizada, a fiscalização utilizou o método PRL-60% no cálculo do preço-parâmetro desse item.

### 6.3- Dos métodos de apuração do preço-parâmetro utilizados pela fiscalização

#### 6.3.1- Método PRL (Preço de Revenda menos Lucro) com margem de 20%

O preço-parâmetro dos itens importados de vinculadas e revendidos diretamente foi obtido seguindo a metodologia determinada no artigo 12 da IN SRF no 24312002.

A fiscalização elaborou o "DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO PREÇO PARÂMETRO — PRL 20%" (anexo), no qual estão totalizados os dados das vendas, com base no arquivo eletrônico apresentado pela fiscalizada ("Saídas DAS2002 revisado — parte2.xls"), utilizados na apuração do preço-parâmetro de cada um dos itens importados de vinculadas e revendidos diretamente, que foram objeto de ajuste.

#### 6.3.2- Método PRL (Preço de Venda menos Lucro) com margem de 60%

O preço-parâmetro dos itens importados utilizados na produção, de acordo com os elementos referentes às ordens de produção, constantes do arquivo eletrônico "InsumoProduto.xls" apresentado pela fiscalizada, foi apurado seguindo a metodologia do §11 do artigo 12 da IN SRF nº 243/2002.

A média de participação do item importado (insumo) no produto intermediário ou final, apurada de acordo com as ordens de produção e evidenciada no "DEMONSTRATIVO DA PARTICIPAÇÃO DO ITEM IMPORTADO DE VINCULADAS NOS PRODUTOS FINAIS - MÉTODO PRL 60%" (3 planilhas anexas), foi obtida através da fórmula:

Total requisitado do insumo / Total fabricado do produto intermediário ou final

A partir dessa concentração do item importado no produto final, apurou-se a participação do insumo importado no custo do produto final, considerando-se como custo médio do item importado o preço praticado no ano e como custo médio do produto final o valor constante da planilha "Custo médio" apresentada pela fiscalizada em resposta ao Termo de Intimação nº 2 (fls. 417 a 424).

Os preços-parâmetro médios ponderados apurados pela fiscalização para fins de ajuste constam do "DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO PREÇO PARÂMETRO — PRL 60%" (3 planilhas anexas).

#### 6.3.3- Método PRL (Preço de Venda menos Lucro) com margem de 20%/60%

Em relação aos itens importados cujas quantidades adquiridas foram parte consumida no processo produtivo e parte revendida diretamente, a fiscalização utilizou o método PRL (Preço de Venda menos Lucro), ponderando as margens de 60% e 20% de acordo com as quantidades consumidas na produção ou na venda, respectivamente.

A média de participação do item importado, utilizado como insumo, no produto intermediário ou final, apurada de acordo com as ordens de produção da fiscalizada, encontra-se evidenciada no "DEMONSTRATIVO DA PARTICIPAÇÃO DO ITEM IMPORTADO DE VINCULADAS NOS PRODUTOS FINAIS - MÉTODO PRL 20%/60%" (2 planilhas anexas).

Os preços-parâmetro médios ponderados apurados pela fiscalização para fins de ajuste, de acordo com as metodologias descritas nos itens 6.3.2 e 6.3.3 acima, considerando as margens de 20% e 60%, respectivamente, constam do "DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO PREÇO PARÂMETRO — PRL 20%/60%" (2 planilhas anexas).

### 7- DAS QUANTIDADES AJUSTADAS

## 7.1- Do ajuste dos estoques Iniciais de Importações de vinculadas realizados no ano

Em razão das diferenças apuradas entre o preço praticado e o preço-parâmetro de alguns itens importados de vinculadas, a fiscalização, inicialmente, ajustou os estoques de importações de vinculadas remanescentes do ano anterior, não ajustados pela fiscalizada, conforme se infere das quantidades ajustadas informadas na planilha "Item 4 Anexo 2\_Final(1)" (fls. 532 a 535), e que foram realizados no ano ora fiscalizado.

No caso de insumos importados de vinculadas utilizados na produção de outros itens, considerou-se como estoque inicial a soma da quantidade do item importado propriamente dito mais a quantidade proporcional do mesmo dentro do estoque inicial dos seus respectivos produtos finais, conforme "DEMONSTRATIVO DA PARTICIPAÇÃO DO ITEM IMPORTADO DE VINCULADAS NOS PRODUTOS FINAIS - MÉTODO PRL 20%60%" (2 planilhas anexas) e "DEMONSTRATIVO DA PARTICIPAÇÃO DO ITEM IMPORTADO DE VINCULADAS NOS PRODUTOS FINAIS - MÉTODO PRL 60%" (3 planilhas anexas), elaborados de acordo com os dados apresentados pela fiscalizada (arquivo eletrônico "InsumoProduto.xis").

A apuração dos ajustes dos estoques iniciais pela fiscalização consta do "DEMONSTRATIVO DO AJUSTE DO ESTOQUE INICIAL" (3 planilhas anexas).

## 7.2- Do ajuste das importações de vinculadas realizadas no ano

Na apuração das quantidades importadas de vinculadas ajustadas pelos métodos PRL-20% e PIC, a quantidade realizada no ano foi diminuída da quantidade ajustada do estoque inicial, conforme descrito no item anterior.

Na apuração das quantidades importadas de vinculadas ajustadas pelos métodos PRL-60% e 20%60%, foram consideradas as quantidades referentes à participação do item importado nos produtos finais em estoque inicial, assim como as quantidades referentes a essa participação em estoque final, conforme descrito no item anterior. As quantidades assim apuradas ainda foram confrontadas com as quantidades referentes à participação do insumo importado nos produtos finais vendidos, de acordo com os dados apresentados pela fiscalizada.

A apuração dos ajustes das importações pela fiscalização consta dos "DEMONSTRATIVOS DO AJUSTE DAS IMPORTAÇÕES DO ANO DE 2002" (2 planilhas anexas).

## 8- DO RESUMO DOS ITENS AJUSTADOS E DO AJUSTE TOTAL

A apuração detalhada do ajuste final do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL efetuada pela fiscalização, considerando-se os ajustes declarados pela fiscalizada na DIPJ/2003, consta do "DEMONSTRATIVO DO AJUSTE DO LUCRO REAL E DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL" (fis. 2053 e 2054). Em resumo, foram ajustados os seguintes valores:

Método de Ajuste Total	(R\$)
PRL-20% - Ajuste do estoque inicial	6.008.746,86
PRL-20%	7.150.319,33
PRL-60% - Ajuste do estoque inicial	25.579.748,02
PRL-60%	112.922.334,30
PRL-20%60% - Ajuste do estoque inicial	3.585.086,61
PRL-20%60%	5.901.602,48
PIC - Ajuste do estoque inicial	193.344,04

PIC	27.483,06
Ajuste total apurado	161.368.664,70
- Ajuste declarado na DIPJ 2003	(-)14.608.090,51
AJUSTE FINAL	146:760.574,19

### DOS LANÇAMENTOS

Em face do exposto, foram efetuados os seguintes lançamentos, relativos ao ano-calendário de 2002:

Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ):

Auto de Infração: fls. 2084 a 2087; fundamento legal: artigo 241 do RIR/99; e artigo 18 da Lei nº 9.430/96.

	Crédito Tributário (em reais):
Imposto	25.683.100,47
Multa proporcional (75%)	19.262.325,35
Juros de mora cálculo até 28/09/2007	19.175.002,81
TOTAL	64.120.428,63

Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL):

Auto de Infração: fls. 2088 a 2091; fundamento legal: artigo 2º, e §§, da Lei nº 7.689/88; artigo 19 da Lei nº 9.249/95; artigo 1º da Lei nº 9.316/96; artigo 28 da Lei nº 9.430/96; e artigo 6º da MP nº 1.858/99 e reedições.

	Crédito Tributário (em reais):
Contribuição	9.245.916,16
Multa proporcional (75%)	6.934.437,11
Juros de mora cálculo até 28/09/2007	6.903.000,99
TOTAL	23.083.354,26

Crédito Tributário Total (em reais), consolidado até 28/09/2007:

IRPJ	64.120.428,63
CSLL	23.083.354,26
TOTAL	87.203.782,89

Obs. Houve compensação (limite de 30%) de prejuízos fiscais (IRPJ) e base de cálculo negativa (CSLL) de períodos anteriores.

### DA AUTUAÇÃO - TERMOS DE FLS.7903/7905 e 7911/7913

Conforme Termos de Verificação Fiscal de fls. 7903/7905 e 7911/7913 (originariamente, processo no 16561.000126/2007-43), observa-se o seguinte, com relação ao ano-calendário de 2003:

### DA AUTUAÇÃO

O presente lançamento é consequência da autuação efetivada pela fiscalização em relação aos preços de transferência apurados nas operações de importação realizadas pela fiscalizada no ano-calendário de 2002 (conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 2055 a 2083).

### Do lucro real e da base de cálculo da CSLL apurados em 2002

Após a apuração de infrações operacionais no montante de R\$ 146.760.574,19, no ano-calendário de 2002, o resultado do exercício (lucro real) foi ajustado para R\$ 160.864.922,97, tendo sido recalculado o limite de 30%, para R\$ 48.259.476,89, e a base de cálculo da CSLL foi ajustada para R\$ 160.865.643,28, tendo sido recalculado o limite de 30%, para R\$ 48.247.692,98.

O saldo de prejuízos fiscais, no montante de R\$ 44.028.172,26 (R\$ 48.259.476,89 — R\$ 4.231.304,63) e o saldo da base de cálculo negativa da CSLL foram utilizados para reduzir as infrações apuradas pela fiscalização no ano-calendário de 2002.

#### Da compensação indevida de prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa da CSLL em 2003

Diante da referida autuação e redução do saldo de prejuízos fiscais e do saldo de base de cálculo negativa da CSLL verificou-se a compensação de indevida, em 2003, de prejuízos fiscais (no montante de R\$ 35.294.168,97, conforme demonstrativo de fl. 7905) e de base de cálculo negativa da CSLL (no montante de R\$ 35.398.724,44, conforme demonstrativo de fl. 7913). Os cálculos estão a seguir sintetizados (valores em reais):

	<b>IRPJ</b>	<b>CSLL</b>
Saldo inicial de prejuízos/base negativa	71.356.031,84	81.153.613,40
- compensação na DIPJ/2003 (ac. 2002)	(-)4.231.304,63	(-)4.219.520,73
- compensação no Auto de Infração	(-)44.028.172,26	(-)44.028.172,26
= saldo em 2003	23.096.554,95	32.905.920,41
- compensação na DIPJ/2004 (ac. 2003)	(-)58.390.723,92	(-)68.304.644,86
= excesso de compensação a ser: glosado	-35.294.168,97	-35.398.724,45

#### **DOS LANÇAMENTOS**

Em face do exposto, foram efetuados os seguintes lançamentos, relativos ao ano-calendário de 2003:

##### Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ):

Auto de Infração: fls. 7906 a 7909; fundamento legal: artigos 247, 250, inciso III, 251, § único, 509 e 510 do RIR/99.

	Crédito Tributário (em reais)
Imposto	8.799.542,24
Multa proporcional (75%)	6.599.656,67
Juros de mora cálculo até 30/11/2007	4.925.103,79
<b>TOTAL</b>	<b>20.324.302,70</b>

##### Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL):

Auto de Infração: fls. 7914 a 7917; fundamento legal: artigo 2º, e §§, da Lei nº 7.689/88; artigo 58 da Lei nº 8.981/95; artigo 16 da Lei nº 9.065/95; e artigo 37 da Lei nº 10.637/2002.

	Crédito Tributário (em reais)
Contribuição	3.185.885,19
Multa proporcional (75%)	2.389.413,89
Juros de mora cálculo até 30/11/2007	1.783.139,94
<b>TOTAL</b>	<b>7.358.439,02</b>

Crédito Tributário Total.(em reais), Consolidado até 30/11/2007

IRPJ	20.324.302,70
CSLL	7.358.439,02
TOTAL	27.682.741,72

### DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada dos lançamentos em 30/10/2007 (fls. 2086 e 2090) e 05/12/2007 (fls. 7908 e 7916), a sucessora da contribuinte, a incorporadora Dow Agrosciences Industrial Ltda (CNPJ no 47.180.625/0001-46), por meio de seus advogados, regularmente constituídos (fl. 2175 e 7983), apresentou as impugnações de fls. 2108 a 2162 (em 29/11/2007) e fls. 7931 a 7981 (em 21/12/2007), alegando, em síntese, o seguinte:

#### DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

A impugnante, durante todo o processo de auditoria fiscal, esteve à disposição da fiscalização para prestar esclarecimentos. Entretanto, a Auditora Fiscal preferiu retirar todos os documentos solicitados da sede da empresa e analisá-los em seu local de trabalho, sem apoio da impugnante, o que certamente dificultou o processo de fiscalização.

O que restará demonstrado nos próximos tópicos é que a falta de conhecimento do processo produtivo, dos critérios de custeio, de contabilização e dos produtos da contribuinte levou a um resultado distorcido da realidade.

E não é só. Devido à complexidade da matéria objeto do e dos valores envolvidos, para que a impugnante pudesse se defender de forma plena, seria necessário que conhecesse todos os detalhes envolvidos no processo, sendo demasiadamente curto o prazo de 30 dias previsto na legislação para exercer o seu direito de defesa.

Ocorre que desde a data em que recebeu o Auto de Infração a impugnante procurou obter cópias do processo, entretanto, a Auditora Fiscal demorou a enviar o Auto de Infração para a DERAT (a ciência se deu em 30/10/2007 e o processo foi enviado no dia 06/11/2007), onde a impugnante teria acesso aos autos e o processo foi disponibilizado à impugnante apenas no dia 28/11/2007, ou seja, um dia antes do prazo fatal para apresentar sua defesa (doc. 02), caracterizando o cerceamento ao direito de defesa da impugnante.

Tendo em vista o acima exposto, resta claro que o Auto de Infração em questão deve ser anulado de plano, por afronta direta ao princípio constitucional da ampla defesa.

#### DA IRREGULARIDADE DA DESCARACTERIZAÇÃO DO MÉTODO ADOTADO PELA CONTRIBUINTE

A Auditora Fiscal, a pretexto de que a documentação não era adequada para comprovar os métodos eleitos pela contribuinte (PRL-20%, PIC e CPL), descaracterizou-os e automaticamente aplicou o método PRL-60%, baseando-se no artigo 40 da IN SRF nº 243/2002.

No entanto, essa descaracterização não pode prevalecer, porque desatende os preceitos da Lei nº 9.430/96, em especial o § 4º do artigo 18.

A Auditora Fiscal agiu equivocadamente no sentido de simplesmente julgar pela imprestabilidade dos documentos apresentados pela impugnante e aplicar incontinenti o método PRL-60%, que é mais gravoso para a contribuinte, sem qualquer fundamentação legal.

Ademais, não se encontra no Termo de Verificação Fiscal qualquer menção ou cálculo feito pela Auditora Fiscal no sentido de demonstrar que outros métodos seriam mais gravosos ou que não se aplicariam ao presente caso, procedimento esse contrário ao que dispõe o citado § 4º do artigo 18 da Lei nº 9.430/96.

Nesse sentido, já se manifestou o Conselho de Contribuintes (fl. 2115).

Diante do exposto, ficam evidenciadas as impropriedades cometidas na lavratura do Auto de Infração, especificamente no que concerne à descaracterização dos métodos utilizados pela impugnante, para, sem qualquer fundamento legal, adotar outro método mais gravoso à contribuinte, o que impõe o julgamento pela total improcedência da autuação.

#### DA UTILIZAÇÃO DO MÉTODO PRL-20%

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, o método PRL-20% somente deveria ser utilizado quando não houvesse agregação de valor no Brasil ao custo dos bens ou serviços importados, configurando, assim, simples revenda dos mesmos bens, serviços ou direitos importados, nos termos do § 9º do artigo 12 da IN SRF nº 243/2002.

Como, segundo a fiscalização, a operação praticada pela contribuinte seria de importação de produtos semi-acabados, na qual supostamente haveria agregação de valor no Brasil, restaria vedada a utilização do método PRL-20%, devendo ser aplicado, em sua opinião, o método PRL-60% em relação a 4 produtos: TRACER, NOR-TRIN, VALON e CYPERCHEM.

Ocorre que a Auditora Fiscal interpretou incorretamente as operações da contribuinte, pois esta não importou produtos semi-acabados. Foram importados produtos perfeitamente acabados e definidos, que não se confundem com matéria-prima, material intermediário ou qualquer insumo destinado à produção de outros produtos.

Quanto a esse aspecto, a matéria é de fato, e não puramente de direito, motivo pelo qual desde já protesta-se pelo deferimento de perícia, para comprovar que o processo utilizado restringe-se meramente à substituição ou fracionamento de embalagens, que em nada se assemelha com produção, conforme quesitos apresentados ao final da presente impugnação.

Os produtos NOR-TRILN, VALON e CYPERCHEM não são submetidos a qualquer processo de produção, exceto a colocação de embalagem, enquadrada no conceito de acondicionamento/reacondicionamento, operações que não se caracterizam como produção de mercadorias, para efeito da matéria discutida no presente feito. Os produtos são recebidos em tambores de 200 litros (doc. 03) e reembalados em frascos de 1 litro (doc. 03), a fim de atender às exigências do mercado nacional. Inexiste, assim, a produção de produto novo. A única mudança que se verifica é no código do lotes, para atender as necessidades Internas de controle e à legislação específica reguladora de sua atividade.

O produto TRACER é importado em caixa grande, contendo 4 caixas menores, com 4 litros do produto cada uma. O que ocorre é a comercialização do produto através dessas 4 caixas menores (4X1 litro).

Ou seja, os 4 casos objeto da autuação caracterizam-se como revenda, já que os itens importados não são utilizados no processo produtivo.

Nesse ponto, vale ressaltar a orientação emitida pela Secretaria da Receita Federal aos contribuintes, por meio do denominado "Perguntas e Respostas" (atualmente, no 41), mesmo depois da edição da Lei nº 9.959/2000 e da IN SRF nº 243/2002, no sentido de que *"o acondicionamento ou reacondicionamento não implica a produção de outro bem, serviço ou direito"* (doc. 04).

Em relação ao processo nº 16327.000622/2005-16, que a Auditora Fiscal pretende utilizar como exemplo, a contribuinte apresentou robustos argumentos de fato e de direito ao Conselho de Contribuintes, que certamente reformará *in totum a* correspondente autuação. O referido processo encontra-se aguardando julgamento no Primeiro Conselho de Contribuintes, estando, portanto, com a exigibilidade suspensa (doc. 05).

#### DA IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO DO MÉTODO PRL-60%

Com relação ao método PRL-60%, a regra matriz determina a sua aplicação especificamente "na hipótese de bens importados aplicados à produção".

O processo a que se destinam os bens importados refere-se à produção, que é bem diferente de outros institutos que o Regulamento do IPI (RIPI) considera como industrialização. No caso, entende a impugnante que produção somente pode refletir 2 dos institutos que o RIPI inclui no conceito de industrialização: a transformação e a montagem.

Em ambos os casos ocorre a introdução de um novo bem, perfeitamente individualizado, no mundo fenomênico.

No caso da contribuinte o processo utilizado não atende os requisitos acima, ou seja, não é transformação nem montagem. Também não se trata de beneficiamento, eis que a operação se limita à mera substituição ou fracionamento de embalagem em um bem que já fora produzido.

Não se pode incluir a adição de embalagem no conceito de produção eleito pelas Leis nºs 9.430/196 e 9.959/2000. O conceito de produção, nos termos da referida lei, é bem diferente do conceito de industrialização considerado para efeito do RIPI, pois, se assim não fosse, o legislador teria empregado o termo industrialização ao invés de produção.

Além disso, as embalagens têm procedência nacional e não podem, portanto, estar consideradas no conceito da lei dos preços de transferência, destinada a regular apenas, em relação aos autos, os produtos importados para serem aplicados à produção.

Dessa forma, não há que se falar em aplicação do método PRL-60% ao presente caso, eis que não se trata de importação para emprego na produção, mas tão-somente importação para revenda.

#### DO MÉTODO PIC

Em relação ao método PIC, a Auditora Fiscal concluiu que não foi possível formar convicção quanto ao preço-parâmetro apurado pela contribuinte em relação aos produtos PE HDPE 7997 BGXX25 KG (código 114483), PE HDPE 35057L BGXX25 KG (código 128368), PE DOWLEX NG208513 BG5525 (código 154786), PE DOWLEX NG334813 BG5525 (código 155253) e PE HDPE 90052L BG5525 KG (código 170864), pois nesses casos a amostragem realizada supostamente restou prejudicada, uma vez que (vide fl. 8 do Termo de Verificação Fiscal):

- a) a fiscalizada apresentou apenas parte dos documentos solicitados;
- b) reintimada a apresentar os documentos faltantes, limitou-se a apresentar cópia simples dos registros contábeis de vendas da PBB Polisor S.A., que não substituem as *invoices* (notas fiscais) solicitadas; e
- c) os documentos apresentados não contêm todos os dados necessários, especialmente quanto ao produto vendido e ao comprador, essenciais à efetiva comparação das importações dos itens sob análise.

Não tem razão a Auditora Fiscal, porque a impugnante foi intimada a apresentar 142 *invoices* (notas fiscais) e apenas 8 não foram localizadas (a impugnante relaciona 7, às fls. 2127 e 2128), em relação a 5 produtos distintos, que foram objeto de autuação. Mesmo sem apresentar essas *invoices*, a amostragem não restou prejudicada.

A falta de apresentação de pequena parte das *invoices* solicitadas não acarreta alterações representativas no cálculo da média ponderada e, por conseqüência, no preço-parâmetro dos produtos objeto da autuação, conforme tabelas de fls. 2128 e 2129.

Por outro lado, caso todos os documentos solicitados pela fiscalização tivessem sido apresentados, mesmo assim o resultado da amostragem apresentaria diferenças em relação ao preço-parâmetro, conforme tabelas de fl. 2129.

Ademais, caso a Auditora Fiscal não estivesse satisfeita com o resultado da amostragem, poderia, a qualquer tempo, enquanto durou a fiscalização, ter solicitado outras *invoices*, com o fim de verificar se o preço dos bens importados divergia dos preços praticados no mercado argentino. Nada disso foi feito, para prejuízo da contribuinte.

Seguem anexas algumas *invoices* de cada produto autuado (doc. 11), a título exemplificativo, apenas para demonstrar que existem diversas outras *invoices* à disposição da fiscalização, que poderiam ser utilizadas como comparação.

E não há que se falar, como descreveu a Auditora Fiscal, que não constam nas *invoices* os dados relativos ao produto vendido e ao comprador. Basta uma análise dos documentos anexos para verificar que não procede tal alegação.

Além disso, em relação ao ajuste efetuado pela fiscalização, foi utilizado o preço praticado do ano anterior para apurar o ajuste do estoque inicial separadamente das importações do período, sendo que o correto seria utilizar o preço praticado médio em todo o cálculo e não apenas para as importações do período.

Por todo o exposto, resta claro que, em relação aos produtos supracitados, não existe motivo que justifique a aplicação de outro método que não seja o PIC.

Vale ressaltar que a Auditora Fiscal aplicou o método PRL-60% ao polietileno importado pela filial de Londrina, que é estabelecimento exclusivamente comercial, onde recebe o produto pronto da Argentina, estoca e revende, não havendo inclusive estrutura de produção no referido estabelecimento, conforme demonstrado em anexo.

#### DO MÉTODO CPL

A impugnante aborda os 6 itens importados cujo preço-parâmetro utilizado baseou-se no método CPL. Às fls. 2131 a 2133, apresenta breve explicação de como estruturou os documentos juntados em relação ao CPL (docs. 12, 13, 14 e 15).

- Item Importado: DE-535 DRMSTL250KG EC1 (código 15522)

Concluiu a Auditora Fiscal que a impugnante não apresentou os documentos de aquisição das matérias-primas de códigos 00004548, 00004549, 00004620 e 00004625.

Asseverou, ainda, que a fiscalizada não comprovou o custo de aquisição da principal matéria-prima do item importado, de código 0012009.

Para realizar a verificação fiscal, a Auditora Fiscal solicitou da impugnante uma planilha relacionando todos os produtos importados para os quais havia adotado o método CPL e suas respectivas matérias-primas. Essa intimação foi devidamente atendida e na planilha apresentada estão relacionadas todas as matérias-primas supracitadas.

A Auditora Fiscal não questionou em nenhum momento se o produto de código 0012009 é adquirido de terceiros ou se é produzido pela própria contribuinte, mas especificamente no próprio estabelecimento exportador. E é exatamente isso o que ocorre. Referido produto/matéria-prima não é adquirido de terceiros e, portanto, não existe nota fiscal ou *invoice* que comprove sua aquisição.

É evidente que referida matéria-prima deve ser comprovada por meio de documentos que atestem o seu custo de produção, custo esse plenamente demonstrado na planilha entregue à Auditora Fiscal. Destaque-se que a impugnante não entregou os documentos que comprovam as aquisições das matérias-primas base para a fabricação do produto de código 0012009 simplesmente porque não houve solicitação nesse sentido.

Uma vez constatada qual a matéria-prima para se produzir o item importado, logo foram solicitados os documentos comprobatórios de sua aquisição, esquecendo-se a Auditora Fiscal de questionar se a mesma havia sido adquirida de terceiros ou produzida pelo próprio exportador. É cediço que nesses casos deve-se percorrer todo o ciclo produtivo até se chegar aos insumos adquiridos de terceiros para então se comprovar o respectivo custo de aquisição, o que não foi feito pela Auditora Fiscal.

Note-se quadro elucidativo à fl. 2138, doc. 16 e cópia das *invoices* que suportam o custo de aquisição das matérias-primas utilizadas na fabricação do produto de código 0012009 (códigos 00004548, 00004549, 00004620, 00004625 e 009369).

Caso tivesse havido a devida comunicação na forma de argumentação e contra-argumentação, todo o trabalho e custos de lavratura do Auto de Infração e de sua impugnação poderia ter sido evitado.

Agora resta claro que a falta de conhecimento do processo produtivo e dos produtos da contribuinte é que levou a um resultado distorcido de auditoria (jamais a falta de documento ou omissão da impugnante).

- Item Importado: FLU METSULAM98 BLKCDB800LB MIL EX (código 66437)

Em relação a este item, pode-se afirmar que os equívocos foram praticamente os mesmos do produto já examinado, onde a Auditora Fiscal afirma que a impugnante não conseguiu comprovar: (1) o consumo do próprio produto dentro do centro produtivo; (2) a correlação entre as *invoices* apresentadas relativamente à matérias-primas e o produto importado; e (3) o custo de US\$ 1.698.055,30, pois as *invoices* totalizam apenas US\$ 491.200,31.

Quanto ao consumo do próprio produto dentro do centro produtivo, cumpre esclarecer se tratar de pequena quantidade de produto que havia sido vendida a terceiros no exterior, pela própria companhia exportadora, e depois devolvida por estar imprópria para utilização no processo de produção do cliente. No caso, a Dow Agrosiences no exterior reprocessou o material devolvido, motivo pelo qual não há nota fiscal e aquisição. O alegado pode ser comprovado pelas Ordens de Produção 01030738 e 01032361. Vale ressaltar a imaterialidade do valor e quantidade desse item frente ao total ora discutido.

A correlação entre as matérias-primas e sua respectiva comprovação decorre do fato de que sua principal matéria-prima ser um produto produzido pela própria companhia exportadora, de código 11983.

Esse produto, para ser produzido, requer outras matérias-primas, inclusive o produto de código 13075, produto produzido pela própria companhia exportadora e outras matérias-primas adquiridas de terceiros, cujos comprovantes de aquisição foram apresentados para a Auditora Fiscal.

A citada correlação com o item importado é demonstrada à fl. 2142 e comprovada no doc. 16.

Todas as notas fiscais relativas às matérias-primas adquiridas de terceiros estão em poder da impugnante e são apresentadas em anexo (doc. 14), no intuito de comprovar o custo de aquisição (códigos 9427, 9429, 27001, 49716, 13210, 49716 e 43740).

Em relação à afirmação da Auditora Fiscal, de que houve produção somente no mês de maio de 2002, a mesma está incorreta, pois na verdade a produção ocorreu nos meses de maio, junho e dezembro de 2002, conforme planilha anexa (doc. 13). Assim, não deve ser considerada a imitação imposta pela Auditora Fiscal, pois houve produção também em junho e dezembro de 2002.

Quanto ao questionamento especificamente da produção do mês de maio de 2002, Auditora Fiscal tem razão, em parte. Realmente a fiscalizada involuntariamente se equivocou durante a auditoria ao esquecer de mencionar que algumas matérias-primas foram produzidas em 2001 e consumidas em 2002. Referido equívoco deve-se à sazonalidade desse produto, cuja produção em maio requer que parte das matérias-primas sejam produzidas no ano anterior.

Assim, devem ser consideradas as matérias-primas no ano de 2002, conforme indicado no doc. 13.

- Item Importado: TEBUTHIURON95% BAGPPR500KG SL1 (código 139781)

Em relação a este item, guardadas as devidas proporções, pode-se afirmar que, novamente, o caso é idêntico ao primeiro item examinado (código 15522).

Assim, a impugnante anexa à presente todas as *invoices* que comprovam a aquisição de todas as matérias-primas questionadas (docs. 13 e 14), vez que esses documentos não foram solicitados durante a auditoria fiscal devido aos equívocos anteriormente mencionados.

A impugnante apresenta à fl. 2145 um diagrama representativo do ciclo de produção do item importado, composto de diversas fases, desde o início até a obtenção do item final, importado pela contribuinte.

As mais significantes matérias-primas do item importado são os produtos de códigos 152667 e 125703, os quais, por serem produzidos pela própria companhia exportadora, não devem possuir notas fiscais de aquisição. Entretanto, esses produtos são fabricados com a utilização de outras matérias-primas (códigos 149137, 149193, 149216, 151984; e 151965, 151979, 151991, 152053, 152054), não fabricadas pela exportadora, para as quais a impugnante tem todas as notas fiscais que comprovam o custo de aquisição, conforme doc. 16.

A impugnante junta à presente impugnação a planilha de cálculo correta e cópia das *invoices* relativas à aquisições de matérias-primas, conforme especificado no doc. 13.

Finalmente, quanto à afirmativa da Auditora Fiscal de que o produto de código 152667 não possui documentação de suporte, vale esclarecer que trata-se de interpretação equivocada, pois essa informação da impugnante constou de uma planilha onde foi anotado que o referido produto foi produzido pela própria companhia exportadora, não existindo, portanto, documentos que suportariam a sua aquisição de terceiros. Não obstante, as notas que comprovam o consumo as matérias-primas utilizadas na fabricação do produto de código 152667 estão relacionadas no doc. 13.

- Item Importado: PACTO DRMFBR900X11.9GRPVA (código 182736)

A Auditora Fiscal glosou o custo de produção desse produto alegando que as *invoices* apresentadas não correspondem a aquisições da matéria-prima definida na memória de cálculo.

Nesse ponto, a Auditora Fiscal tem razão, em parte. Realmente a fiscalizada involuntariamente se equivocou ao indicar na planilha de custos a matéria-prima (raw material) relativa apenas ao ano de 2002. Referido equívoco deve-se à sazonalidade desse produto. Tal produto é comercializado geralmente no primeiro semestre de cada ano, porém suas matérias-primas necessitam ser produzidas alguns meses antes, alcançando, inclusive, o ano anterior.

Assim, a planilha apresentada pela impugnante foi preenchida incorretamente, porque foram consideradas as matérias-primas adquiridas no segundo semestre de 2002, enquanto o correto seria considerar as matérias-primas adquiridas em 2001. Também deveriam ser considerados os custos fixos incorridos, apurados por meio de rateio. Destaque-se as informações das ordens de produção foram devidamente entregues à Auditora Fiscal, na planilha denominada "PACTO (document request)".

A impugnante junta à presente a planilha de cálculos/custos correta, e cópia das *invoices* relativas às aquisições de matérias-primas no ano de 2001, juntamente com as adquiridas em 2002, no intuito de comprovar a procedência da totalidade do custo relativo ao item importado (US\$ 2.474.226,17), devendo-se considerar todas as fases do ciclo de produção, compreendendo matérias-primas, custos fixos e mão-de-obra, devidamente indicados no doc. 13.

A correlação entre o item e o consumo das respectivas matérias-primas é demonstrada às fls. 2148 e 2149, e pode ser comprovada no doc. 16. Destaque-se que o ciclo produtivo vai até o Bloco "F" do diagrama (fl. 2149), que representa a primeira fase, na qual são encontradas as notas fiscais de aquisição de terceiros (doc. 13), que comprovam o custo inicial de todo o ciclo de produção.

Todo esse processo não foi considerado pela Auditora Fiscal, obrigando a impugnante a praticamente reconstituir toda a auditoria no exíguo prazo de 30 dias para defesa, o que impõe invalidar todo o Auto de Infração.

- Item Importado: SPIDER840GRDA DRFBR300X12 (código 182738)

A Auditora Fiscal glosou o custo de produção desse produto alegando que as *invoices* apresentadas com data até maio de 2002 totalizam apenas US\$ 873.160,53, o que não seria suficiente para comprovar o custo total informado pela impugnante (US\$ 8.372.616,50).

Nesse ponto, a Auditora Fiscal tem razão, em parte. Realmente a fiscalizada involuntariamente se equivocou ao indicar na planilha de custos a matéria-prima (raw material) relativa apenas ao ano de 2002. Referido equívoco deve-se à sazonalidade desse produto. Tal produto é comercializado geralmente no primeiro semestre de cada ano, porém suas matérias-primas necessitam ser produzidas alguns meses antes, alcançando, inclusive, o ano anterior.

Assim, a planilha apresentada pela impugnante foi preenchida incorretamente, porque foram consideradas as matérias-primas adquiridas no segundo semestre de 2002, enquanto o correto seria considerar as matérias-primas adquiridas em 2001. Também deveriam ser considerados os custos fixos incorridos, apurados por meio de rateio. Destaque-se as informações das ordens de produção foram devidamente entregues à Auditora Fiscal, nas planilhas denominadas "SPIDER840grda (document request)" e "SPIDER840grda (new document request)".

A impugnante junta à presente a planilha de cálculos/custos correta, e cópia das *invoices* relativas às aquisições de matérias-primas no ano de 2001, juntamente com as adquiridas em 2002, no intuito de comprovar a procedência da totalidade do custo relativo ao item importado (US\$ 8.372.616,50).

Conforme já esclarecido, o produto importado utiliza matérias-primas fabricadas pela própria companhia exportadora, sendo o ciclo produtivo composto por 8 fases, conforme diagrama de fls. 2153 e 2154. Para obter informações completas que permitissem uma correta avaliação de custos, a Auditora Fiscal deveria ter solicitado a comprovação das matérias-primas adquiridas de terceiros inerentes a todas as fases do ciclo de produção, o que não foi feito.

Destaque-se que o ciclo produtivo (conforme diagrama de fls. 2153 e 2154) vai até o Bloco "G" do diagrama (fl. 2154), que representa a primeira fase, na qual são encontradas as notas fiscais de aquisição de terceiros (doc. 13), que comprovam o custo inicial de todo o ciclo de produção.

Todo esse processo não foi considerado pela Auditora Fiscal, o que fulmina o Auto de Infração de inquestionável nulidade.

- Item Importado: GLYPHOSATE62%TK INTBLKIKG (código 192405)

A Auditora Fiscal tem razão, em parte. Realmente a fiscalizada involuntariamente se equivocou ao indicar na planilha de custos a matéria-prima (raw material) relativa ao mês de dezembro de 2002 para justificar a produção dos meses de junho, julho e setembro do mesmo ano. Referido equívoco deve-se à sazonalidade desse produto. Tal produto é fabricado em grande parte no segundo semestre de cada ano, mas a sua principal matéria-prima (de código 196802) é regularmente adquirida nos últimos meses de cada ano.

Assim, a planilha apresentada pela impugnante foi preenchida incorretamente, porque foram consideradas as matérias-primas adquiridas no mês de dezembro de 2002, enquanto o correto seria considerar as matérias-primas adquiridas em dezembro 2001.

A impugnante junta à presente a planilha de cálculos/custos correta, e cópia das *invoices* relativas às aquisições de matérias-primas de outubro e dezembro de 2001, no intuito de comprovar a procedência da totalidade do custo das matérias-primas relativas ao item importado, ou seja, US\$ 1.301.871,77 (doc. 13).

Conforme aclarado na planilha anexa (doc. 13), no ano de 2001 a matéria-prima denominada GLYPHOSATETECH BAGPPR800KG BRA, atualmente identificada pelo código GMID 196802, possuía outro código, ou seja, GMID 139835, com a seguinte descrição GLYPHOSATETECH BAGPPR800KGMCI. Todavia, conforme se pode notar na especificação descrita às fls. 2156 e 2157, as descrições e demais características dos produtos são as mesmas. A única diferença nas descrições corresponde às 3 últimas letras, ou seja, a de 2001 indicado MC1 e a atual indicando BRA, esta última para refletir um requerimento de natureza comercial consubstanciado na alteração do contrato global de compra com a fornecedora Monsanto.

Por fim, a composição das matérias-primas do item importado é demonstrada no quadro de fl. 2157, para as quais são apresentados os correspondentes documentos comprobatórios (doc. 16).

#### Conclusão

Diante do exposto, considerando todos os equívocos cometidos, certamente devido ao grande volume de documentos e à falta de conhecimento dos produtos, dos processos de trabalho e dos procedimentos da contribuinte, esta protesta pela aceitação das robustas provas ora colacionadas.

Uma vez admitidos os documentos anexos (cf. índice às fls. 2160 a 2162), bem como as considerações, é forçoso reconhecer que todos os custos relacionados ao item sob análise (CPL) estão devidamente comprovados, o que mais uma vez demonstra insubsistência do Auto de Infração.

#### DA PERÍCIA

Por fim, exclusivamente quanto ao item relativo às operações de acondicionamento/reacondicionamento que não configuram processo de produção, caso os documentos e informações apresentados não sejam suficientes para comprovar o alegado, requer a impugnante o deferimento de perícia (indicação de assistente técnico e apresentação de quesitos à fl. 2158).

## DO PEDIDO

Diante do exposto, requer, em sede de preliminar, que sejam declarados nulos de pleno direito os Autos de Infração, ou, caso assim não se entenda, que sejam julgados insubsistentes.

Ressalta, ainda, que provará o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente a juntada de novos documentos, além da requerida prova pericial.

## DA CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA

Considerando que a contribuinte trouxe aos autos alegações e documentos que ainda não haviam sido apreciados pela fiscalização, o presente processo foi encaminhado à DEAIN/SÃO PAULO (fls. 8073 a 8080), para que a Auditora Fiscal autuante:

Com relação à desqualificação do método PIC, se manifestasse acerca das seguintes alegações:

- a amostragem não restou prejudicada pela falta de apresentação de pequena parte das *invoices* solicitadas;
- não procede a afirmação da Auditora Fiscal de que não constam nas *invoices* os dados relativos ao produto vendido e ao comprador;
- a Auditora Fiscal aplicou o método PRL-60% ao polietileno importado e simplesmente revendido pela filial de Londrina, que é estabelecimento exclusivamente comercial, sem estrutura de produção.

Com relação à desqualificação do método CPL, se manifestasse acerca das alegações sintetizadas às fls. 8073 a 8079, observando os quadros de fls. 2138, 2142, 2145, 2148/2149, 2153/2154 e 2157 e os documentos anexos (docs. 12, 13, 14 e 15).

Refizesse, se fosse o caso, o cálculo da matéria tributável.

## DO TERMO DE DILIGÊNCIA

Em face da solicitação desta Delegacia de Julgamento, a Auditora Fiscal autuante elaborou o Termo de Diligência de fls. 8081 a 8105, expondo, em síntese, o seguinte:

### DA DESQUALIFICAÇÃO DO MÉTODO PIC

Intimada a apresentar as memórias de cálculo dos preços-parâmetro adotados, nos termos do artigo 40, inciso II, da IN SRF no 243/2002, a contribuinte apresentou extensa relação de *invoices*, oriundas de um mesmo fornecedor (PBB Polisur S.A.) para demonstrar a apuração do preço-parâmetro adotado em relação a determinados itens importados de vinculadas no ano-calendário 2002 (fls. 4781520).

Ao ser intimada a apresentar parte das *invoices* selecionadas para verificação física, a contribuinte, num primeiro momento, atendeu apenas parcialmente. Intimada novamente em relação às *invoices* faltantes, limitou-se a apresentar documentação contábil, oriunda do exterior, da qual não constava qualquer indicação sobre o produto vendido e seu respectivo comprador. De fato, como bem observado pelo distinto julgador, e ao contrário do alegado pela impugnante, a

fiscalização referiu-se apenas à documentação contábil apresentada, e não às demais *invoices*, ao relatar que os documentos apresentados em substituição às *invoices* sequer traziam indicação do cliente e do produto vendido pela PBB Polisor S.A.

A legislação sobre preços de transferência, ao dispor sobre o método PIC, não indica o volume de operações necessárias para a comprovação do preço-parâmetro. A partir do momento em que são elencadas diversas *invoices* para a comprovação do preço-parâmetro adotado, e a contribuinte, intimada e reintimada, não apresenta parte delas, a apuração do preço-parâmetro com base na relação de *invoices* perde a confiabilidade para fins de formação da convicção do Auditor Fiscal. A contribuinte não logrou êxito em comprovar materialmente aquilo que alegava e, em razão disso, a fiscalização desconsiderou o preço-parâmetro apurado pelo método PIC.

Já no tocante aos cálculos efetuados para fins de apuração do preço-parâmetro dos itens cujo método PIC restou inaplicável, a fiscalização atentou para a distinção entre revenda direta do item importado e venda após o manuseio e agregação de valor, observando estritamente o disposto na legislação de regência.

Em relação aos itens de código 114483, 154786, 155253 e 170864, cujas quantidades importadas foram revendidas diretamente, a fiscalização utilizou o método PRL com margem de 20%. Em relação ao item 128368, cujas quantidades importadas foram em parte revendidas diretamente, pela filial de Londrina, e em parte transformadas em outros produtos antes da venda final, conforme se extraiu do arquivo "InsumoProduto.xls", apresentado pela contribuinte, a fiscalização efetuou os cálculos dos preços líquidos de venda de forma distinta, ponderando, ao final, as quantidades vendidas direta ou indiretamente.

Elaborado com base nos arquivos eletrônicos apresentados pela contribuinte, o "DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO PREÇO PARÂMETRO — MÉTODO PRL 20%60%" do item PE HDPE 35057E BGXX25 KG, código 128368, discrimina as vendas dos produtos derivados do item importado e as vendas diretas do mesmo item — exatamente aquelas realizadas pela filial de Londrina (CNPJ no 61.416.129/0003-31, conforme consta dos sistemas eletrônicos da SRF). A última linha do referido demonstrativo aponta as vendas líquidas diretas da filial de Londrina, apuradas de acordo com a sistemática do método PRL com margem de 20%, conforme definido no artigo 12, § 8º, da IN SRF nº 243/2002.

A fiscalização, assim, vem demonstrar a improcedência da alegação da impugnante quanto à utilização indevida do método PRL com margem de 60% para o polietileno importado e simplesmente revendido pela filial de Londrina já que, neste caso, foi utilizado o método PRL com margem de 20%.

#### DA DESQUALIFICAÇÃO DO MÉTODO CPL

Inicialmente, cumpre referir que quando a contribuinte opta pelo método CPL para apuração do preço-parâmetro para fins de ajuste de preços de transferência na base de cálculo do IRPJ e CSLL, deve ter plena noção de que, ao ser fiscalizada, será submetida a uma fiscalização de custos em relação aos dados das empresas fornecedoras no exterior. E, para isso, conforme dispõe a legislação, tem que estar munida de toda a documentação que dê suporte aos números, o que, historicamente, tem se mostrado uma exceção, uma vez que, ao longo de dez anos de atuação da DEAIN, em raríssimos casos o método CPL foi aceito pela fiscalização, apesar de inúmeras tentativas por parte dos contribuintes, dado à falta de elementos de sustentação dos números que pudessem formar a convicção do Auditor Fiscal de que os mesmos seriam confiáveis.

Cabe à contribuinte comprovar a coerência e solidez dos dados referentes aos custos de produção apresentados. Durante o procedimento fiscal em análise, a contribuinte foi intimada detalhadamente através de sete termos de intimação, além de e-mails trocados com o pessoal da área técnica. A fiscalização foi categórica e minuciosa nas intimações e seguiu estritamente o que está disposto na legislação no que tange aos elementos comprobatórios.

As conclusões da fiscalização que ensejaram a autuação ora impugnada decorreram dos dados apresentados pela contribuinte, após ter sido intimada para comprovar o método escolhido.

Intimada a "*discriminar quais as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagens, com seus respectivos custos, que compuseram os custos apresentados pelo método CPL*" (item 5.2 do TI nº 4), a contribuinte limitou-se a apresentar demonstrativos dos custos de produção, com abertura das colunas correspondentes.

Nas planilhas apresentadas como abertura dos custos de matérias-primas, intermediários e embalagens não foram discriminadas quais as matérias-primas ("*raw materiais*") e quais os produtos intermediários ("*intermediate inputs*"), tendo sido todos os itens informados apenas como matérias-primas ("*raw materiais*") ou materiais de embalagem ("*packing materiais*").

Diante disso, a fiscalização solicitou os documentos comprobatórios das aquisições dos itens informados como matérias primas, basicamente, em razão de sua relevância no custo de produção total (item 3 do Termo de Intimação no 5). Na mesma oportunidade, foi a contribuinte intimada a esclarecer quais as quantidades de matérias primas utilizadas na produção dos itens importados (item 5 do TI nº 5).

Ao ser intimada a "discriminar" as matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, com seus respectivos custos, caberia à contribuinte apresentar à fiscalização todas as fases de produção do item, como pretendeu fazer apenas na impugnação ao Auto de Infração.

No momento da impugnação, a impugnante apresentou novos dados e custos de produção diferentes dos apresentados anteriormente.

Ao alegar equívoco na composição dos custos de produção dos itens em questão, os quais incluíam matérias-primas adquiridas em 2001, já semi-processadas, a contribuinte simplesmente altera os dados e valores correspondentes aos respectivos custos anteriormente apresentados. Ou seja, o custo não seria mais aquele apresentado à fiscalização, sobre o qual efetivou-se a auditoria em questão, mas seria outro custo, com novos elementos, incluindo fases produtivas de períodos anteriores (2001).

Ademais, ao alegar a existência de produtos intermediários produzidos no mesmo fabricante do produto final, em período anterior (2001), a impugnante sequer aponta quais as quantidades de intermediários produzidas em 2001 no total, quais as quantidades utilizadas na produção em 2001, quais as existentes em estoques dos produtos intermediários utilizados na produção em 2002 e, principalmente, deixa de evidenciar quais as quantidades e respectivos custos de cada uma das matérias primas e produtos intermediários efetivamente utilizados na produção em 2002. Impossível, assim, correlacionar a parte do custo representada pelas aquisições de matérias-primas e embalagens com o custo de produção que se pretende comprovar.

Note-se que o Termo de Verificação Fiscal apontou a falha básica, comum a todos os itens para a desconsideração do método CPL, como a impossibilidade de se verificar a correlação entre as quantidades das matérias-primas adquiridas e a quantidade do item produzido, considerando-se os respectivos custos unitários e totais, de modo a permitir a aferição, ao menos aproximada, do custo real de produção no exterior.

Os elementos trazidos aos autos na fase de impugnação não suprem a falha descrita no referido termo, o qual subsidiou o lançamento impugnado, não tendo a impugnante logrado êxito em demonstrar e comprovar as quantidades e custos envolvidos no processo produtivo dos itens em análise.

Além da questão principal referente à correlação entre custo e quantidade, acima descrita, a convicção da fiscalização sobre a idoneidade dos dados apresentados nesta fase restou prejudicada também em razão de diversos pontos de inconsistência verificados nos dados e documentos apresentados em relação a cada um dos itens importados cuja opção pelo método CPL foi desconsiderada, conforme se segue.

#### I - Item DE-535 — código 15522

A impugnante alega que não entregou documentos que comprovassem as aquisições das matérias-primas base do produto intermediário de código 0012009 "*simplesmente porque não houve solicitação nesse sentido*". Tal afirmação não procede.

Através do item 3 do Termo de Intimação nº 5 (fls. 1038/1041), a fiscalização solicitou exatamente as notas fiscais ou *invoices* de aquisição das matérias primas dos códigos 00004548, 00004549, 00004620, 00004625, apesar da omissão da contribuinte de que estas estariam incluídas na produção de um item intermediário (0012009), pois as respectivas aquisições haviam sido indicadas na planilha "DE535\_base.xls", entregue anteriormente.

Na impugnação, a impugnante limita-se a juntar aos autos uma relação das notas fiscais de aquisição das matérias-primas envolvidas na produção do item, incluindo as fases intermediárias, totalizando US\$ 37.610.585,01 (doc. 13, fls. 3039/3042), sem discriminar e sem possibilitar a verificação de quanto efetivamente fazia parte do custo de produção do item DE 535 no ano de 2002.

Ademais, ao cotejar as quantidades adquiridas e as quantidades consumidas no processo, em relação a uma parte das matérias-primas informadas na planilha "DE535\_base.xls", entregue durante a fiscalização, foram verificadas inconsistências entre o custo declarado na referida planilha e o que foi apresentado como custo de aquisição na relação de *invoices* juntada na fase de impugnação, como exemplificado à fl. 8094.

Tais observações referentes ao custo unitário de um dos materiais mais relevantes na produção do item 15522 reforçam a falta de coordenação entre os elementos apresentados para fins de comprovação do método CPL desde o início do procedimento fiscal e contribuem para inviabilizar a convicção positiva da fiscalização quanto ao custo de produção apresentado.

#### II — FLUMETSULAM 98— código 66437

A impugnante alega ter utilizado matérias-primas adquiridas em 2001 para a produção do item em 2002. Não esclarece sobre a produção do item 66437 em 2001,

já que parte dos materiais intermediários produzidos em 2001, em que pese a "sazonalidade" referida, provavelmente foi utilizada no próprio ano, nem sobre as quantidades de materiais intermediários existentes em estoques ao final de 2001, os quais teriam sido consumidos na produção do item em 2002.

Ao declarar que *“involuntariamente se equivocou durante a auditoria ao se esquecer de mencionar que algumas matérias-primas foram produzidas em 2001 e consumidas em maio de 2002”*, a impugnante demonstra a fragilidade dos dados constantes do demonstrativo de apuração do custo de produção do item, para fins de comprovação do método CPL.

O custo de produção do item sob análise também sofreu alteração entre o período da fiscalização e o momento da impugnação, conforme quadro de fl. 8095.

Na impugnação, a impugnante limita-se discriminar as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem sem, contudo, apresentar quais as quantidades consumidas e os seus respectivos custos. Junta aos autos uma relação das notas fiscais de aquisição das matérias-primas envolvidas na produção do item, incluindo as fases intermediárias, totalizando US\$ 4.281.710,05 (doc. 13, fls. 308113082), sem discriminar e sem possibilitar a verificação de quanto efetivamente fazia parte do custo de produção do item 66437.

Ademais, verificou-se, de acordo com a referida planilha, que o custo de aquisição do item 9427, utilizado na produção do intermediário 11983, no montante de US\$ 728.575,41, corresponde a aquisições efetuadas apenas em outubro e novembro de 2002. Considerando-se que houve produção do item principal (66437) nos meses de maio, junho e dezembro de 2002, ou o item intermediário 11983 foi produzido sem a integração da referida matéria-prima (improvável) ou a relação de *invoices* apresentada traz falhas e não subsidia os custos de produção apresentados.

Ainda de acordo com a mesma relação, houve aquisições de terceiros do item 13075 — embora tenha sido informado como item produzido pela própria fabricante do produto principal —, ocorridas apenas a partir de junho de 2002.

Tais observações referentes às aquisições servem para evidenciar a falta de coordenação entre os elementos apresentados pela impugnante desde o início do procedimento fiscal e contribuem para inviabilizar a convicção positiva da fiscalização quanto ao custo de produção apresentado.

### III - TEBUTHIURON95% - código 139781

A impugnante alega, de forma idêntica ao item 15522, que não entregou documentos que comprovassem as aquisições das matérias-primas base do produto intermediário porque não teria havido solicitação nesse sentido. Tal afirmação não procede.

Através do item 3 do Termo de Intimação nº 5 (fls. 1038/1041), a fiscalização solicitou exatamente as notas fiscais ou *invoices* de aquisição das matérias primas dos códigos 151965, 151979, 151991, 152053, além de 152667, apesar da omissão da contribuinte, à época, sobre a produção deste último como item intermediário, pois as respectivas aquisições haviam sido indicadas na planilha "Tebuthiuron95\_base.xls", entregue anteriormente.

O custo de produção do item sob análise também sofreu alteração entre o período da fiscalização e o momento da impugnação, conforme demonstrado à fl.

Na impugnação, a impugnante limita-se a discriminar as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem com seus custos mensais, sem, contudo, apresentar as quantidades consumidas. Junta aos autos uma relação das notas fiscais de aquisição das matérias-primas envolvidas na produção do item, incluindo as fases intermediárias, totalizando US\$ 7.661.486,31 (doc. 13, fls. 3074/3078), sem discriminar e sem possibilitar a verificação de quanto efetivamente fazia parte do custo de produção do item 139781.

A falta de coordenação entre os elementos apresentados pode ser atestada pela simples comparação entre as planilhas de fl. 2365, onde o custo total dos materiais consumidos na produção do item 139781 foi discriminado e a de fl. 3273, onde foram resumidos os custos de aquisição apresentados para aqueles materiais. Verificou-se que a contribuinte deixou de apontar as notas fiscais de aquisição da totalidade dos custos informados em relação a diversos materiais, enquanto apresentava custos maiores para outros, conforme o quadro-resumo de fl. 8098.

Tais observações referentes às aquisições servem para evidenciar a falta de coordenação entre os elementos apresentados pela impugnante desde o início do procedimento fiscal e contribuem para inviabilizar a convicção positiva da fiscalização quanto ao custo de produção apresentado.

#### IV - GLYPHOSATE — código 192405

A impugnante alega ter utilizado matérias-primas adquiridas em 2001 para a produção do item em 2002. Não esclarece sobre a produção em 2001 do item 192405 em 2001, já que parte dos materiais intermediários produzidos em 2001, em que pese a "sazonalidade" referida, provavelmente foi utilizada no próprio ano, nem sobre as quantidades de materiais intermediários existentes em estoques ao final de 2001, os quais teriam sido consumidos na produção do item em 2002.

Ao declarar que *"involuntariamente se equivocou ao indicar na planilha custos relativos a matéria-prima (raw material) relativa ao mês de dezembro de 2002"*, a impugnante demonstra a fragilidade dos dados constantes do demonstrativo de apuração do custo de produção do item e dos elementos apresentados para fins de comprovação do método CPL.

Na impugnação, a impugnante limita-se a discriminar as matérias-primas com seus custos, sem, contudo, apresentar as quantidades consumidas. Junta aos autos uma relação das notas fiscais de aquisição das matérias-primas envolvidas na produção do item, incluindo as fases intermediárias, totalizando US\$ 4.523.432,07 (doc. 13, fls. 3071/3072), sem discriminar e sem possibilitar a verificação de quanto efetivamente fazia parte do custo de produção do item 192405.

A fragilidade dos dados apresentados ainda pode ser sumariamente constatada pela diferença verificada entre o custo unitário de aquisição do item 196802/130835 informado no demonstrativo do custo de produção e o novo custo unitário apresentado na impugnação (o qual decorreria de aquisições em 2001).

Tais observações referentes ao custo unitário do material mais relevante na produção do item 192405 servem para evidenciar a falta de coordenação entre os elementos apresentados pela impugnante desde o início do procedimento fiscal e contribuem para inviabilizar a convicção positiva da fiscalização quanto ao custo de produção apresentado.

#### V - PACTO — código 182736

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 02/10/2014 por FREDERICO AUGUSTO GOMES DE ALENCAR, Assinado digitalmente em 02/10/2014 por FREDERICO AUGUSTO GOMES DE ALENCAR, Assinado digitalmente em 07/10/2014 por LEONA RDO DE ANDRADE COUTO

Impresso em 10/12/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A impugnante alega ter utilizado matérias-primas adquiridas em 2001 para a produção do item em 2002. Não esclarece sobre a produção em 2001, já que parte dos materiais intermediários produzidos em 2001, em que pese a "sazonalidade" referida, provavelmente foi utilizada no próprio ano, nem sobre as quantidades de materiais intermediários existentes em estoques ao final de 2001, os quais teriam sido consumidos na produção do item em 2002.

Ao declarar na impugnação que *"involuntariamente se equivocou ao indicar na planilha custos relativos a matéria-prima (raw material) relativa apenas ao ano de 2002"*, a impugnante demonstra a fragilidade dos dados constantes do demonstrativo de apuração do custo de produção do item e dos elementos apresentados para fins de comprovação do método CPL.

Reafirma o intuito de comprovar a procedência da totalidade do custo relativo ao item importado, no montante de US\$ 2.474.226,17 (anterior), mas apresenta, na própria impugnação, planilha em que o custo de materiais totaliza US\$ 1.520.747,91.

Como se verifica no quadro de fl. 8101, a composição do custo de produção do item sob análise também sofreu alteração entre o período da fiscalização e o momento da impugnação.

Na impugnação, a impugnante limita-se discriminar as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem com seus custos mensais, sem, contudo, apresentar as quantidades consumidas. Junta aos autos uma relação das notas fiscais de aquisição das matérias-primas envolvidas na produção do item, incluindo as fases intermediárias, totalizando US\$ 7.447.233,83 (doc. 13, fls. 304613052), sem discriminar e sem possibilitar a verificação de quanto efetivamente fazia parte do custo de produção do item 182736.

Tais observações servem para evidenciar a falta de coordenação entre os elementos apresentados pela impugnante desde o início do procedimento fiscal e contribuem para inviabilizar a convicção positiva da fiscalização quanto ao custo de produção apresentado.

#### VI - SPIDER — código 182738

A impugnante alega ter utilizado matérias-primas adquiridas em 2001 para a produção do item em 2002. Não esclarece sobre a produção em 2001, já que parte dos materiais intermediários produzidos em 2001, em que pese a "sazonalidade" referida, provavelmente foi utilizada no próprio ano, nem sobre as quantidades de materiais intermediários existentes em estoques ao final de 2001, os quais teriam sido consumidos na produção do item em 2002.

Ao declarar que *"involuntariamente se equivocou durante a auditoria ao se esquecer de mencionar que algumas matérias-primas foram produzidas em 2001 e consumidas em maio de 2002"*, a impugnante demonstra a fragilidade dos dados constantes do demonstrativo de apuração do custo de produção do item e dos elementos apresentados para fins de comprovação do método CPL.

Reafirma o intuito de comprovar a procedência da totalidade do custo relativo ao item importado, no montante de US\$ 8.372.616,50 (anterior), mas apresenta, na própria impugnação, planilha em que o custo de materiais do item totaliza US\$ 6.246.336,81.

Como se verifica no quadro de fl. 8103, a composição do custo de produção do item sob análise sofreu alteração entre o período da fiscalização e o momento da impugnação.

Na impugnação, a impugnante limita-se discriminar as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem com seus custos mensais, sem, contudo, apresentar as quantidades consumidas. Junta aos autos uma relação das notas fiscais de aquisição das matérias-primas envolvidas na produção do item, incluindo as fases intermediárias, totalizando US\$ 7.447.233,83 (doc. 13, fls. 304613052), sem discriminar e sem possibilitar a verificação de quanto efetivamente fazia parte do custo de produção do item 182738.

Tais observações servem para evidenciar a falta de coordenação entre os elementos apresentados pela impugnante desde o início do procedimento fiscal e contribuem para inviabilizar a convicção positiva da fiscalização quanto ao custo de produção apresentado.

#### Conclusão

No intuito de impor sua pretensão de utilização do método CPL para os itens impugnados, a impugnante, alegando equívocos, apresenta novos elementos e dados divergentes dos apresentados durante a fiscalização, ensejando uma nova auditoria.

Apesar de intimada durante o período de fiscalização e cientificada das razões da autuação no Termo de Verificação Fiscal, em nenhum momento, nem na impugnação, a contribuinte apresenta documentos que comprovem satisfatoriamente as quantidades consumidas de matérias-primas e produtos intermediários e seus respectivos custos, as quantidades de produtos intermediários em estoques no início do período fiscalizado e outros elementos que permitissem a aferição, ainda que aproximada, dos custos de produção registrados nas respectivas declarações de renda no país de origem. E mesmo o que foi apresentado na fase de impugnação contém inconsistências.

Verifica-se, pois, que mesmo na fase contenciosa, após toda a explanação contida no Termo de Verificação Fiscal e nos termos de intimação anteriores, a contribuinte não logrou comprovar o custo de produção dos itens sob análise que justificasse a utilização do método CPL na apuração do preço parâmetro para fins de ajuste a título de preços de transferência.

Diante de todo o exposto, conclui a fiscalização que o método CPL não pode ser aceito no presente caso, em relação aos itens importados de vinculadas no ano-calendário 2002 objeto de impugnação.

#### DA MANIFESTAÇÃO DA CONTRIBUINTE

Intimada a se manifestar acerca do resultado da diligência, a contribuinte o faz às fls. 8109 a 8120, alegando, em síntese, o seguinte:

Na impugnação foram levantadas 2 preliminares de nulidade.

A primeira decorre da falta de interação com a empresa, que prejudicou o trabalho da fiscalização. Esta se limitou a emitir termos de intimação, com reduzidos prazos, de 5 ou 10 dias, para que a impugnante apresentasse milhares de documentos e planilhas demonstrando toda a escrituração contábil.

Em resumo, o que se alega em preliminar é que os documentos existem e estão registrados nas contabilidades de todas as empresas Dow no mundo e a

impossibilidade física de compilação de tudo isso em prazos reduzidos não pode ser motivo para impedir a utilização dos métodos previstos em lei.

A interação com a fiscalização foi apenas no sentido de responder às intimações nos prazos exíguos, anexando milhares de dados em papel e em mídia digital. Não houve qualquer pedido de esclarecimento sobre métodos, processos de trabalho, critérios, sistemas, etc.

Em resposta à diligência solicitada pela DRJ, a manifestação fiscal limita-se a demonstrar que os dados das planilhas apresentadas à fiscalização estão diferentes daqueles apresentados na impugnação, deixando claro que o volume de documentos acostados à impugnação não foram analisados. Ocorre que durante o procedimento de fiscalização, a impugnante teve que apresentar planilhas no formato solicitado pela fiscalização dentro de curto espaço de tempo, sendo que no prazo para impugnação tentou revisar dados eventualmente equivocados e demonstrar um pouco de seus processos de trabalho, procedimentos, políticas, critérios, etc.

A impugnação esclarece e demonstra que aspectos importantes deixaram de ser considerados durante a fiscalização, como, por exemplo, o critério interno denominado "depiramidação", pelo qual evidencia-se que determinado produto pode ter matérias-primas geradas em diversas fases do ciclo produtivo, sendo que a aquisição propriamente dita ocorre uma única vez no início desses ciclo, decorrendo daí diversas transformações, até ser aplicada ao produto submetido às regras dos preços de transferência.

Nesse sentido, aproveita a impugnante para reiterar seu pedido de nulidade do Auto de Infração. Caso assim não se entenda, que seja deferido o pedido de perícia formulado na impugnação, com o objetivo de que seja realizada uma análise detalhada de todos os documentos e informações, sob pena de, ao contrário, perdurarem infundáveis discussões superficiais que em nada contribuem para a formação da convicção dos julgadores.

Registre-se que não se pode aceitar a afirmação sobre o CPL constante da página 7 do Termo de Diligência (fl. 8087) no sentido de que *"historicamente, tem se mostrado uma exceção, uma vez que, ao longo de dez anos de atuação da DEA/N, em raríssimos casos o método CPL foi aceito pela Fiscalização, apesar de inúmeras tentativas por parte dos contribuintes, dado à falta de elementos de sustentação dos números que pudessem formar a convicção do auditor de que os mesmos seriam confiáveis"*.

Há que se convir que essa afirmação não é aceitável, uma vez que deixa clara uma pré-disposição para não aceitar o CPL, o que é fácil fazer, bastando exigir, como é o caso, todos os documentos produzidos no país e no exterior, de forma que, se faltar qualquer documento, mesmo que não essencial para a prova da verdade material, deixa-se de aceitar o CPL. Se o volume de transações é pequeno, não há grandes dificuldades em apresentar todos esses documentos, mas para grandes volumes de transações a tarefa torna-se por demais penosa e até inviável. Daí se verifica que as técnicas de auditoria recomendam a técnica da amostragem, onde, havendo alguns documentos capazes de comprovar a operação, torna-se desnecessário obter todos os documentos para certificar a mesma informação.

A Lei nº 9.430/96, ao prever o método CPL, o fez como garantia do contribuinte, que deveria contar com a compreensão e orientação do próprio Fisco, no sentido de se escolher os documentos que melhor comprovam a totalidade das transações. Em nenhum momento a referida lei menciona a necessidade de apresentação de todos os documentos indiscriminadamente.

Os argumentos acima guardam relação com a segunda preliminar de nulidade constante da impugnação, pois a lei assegura ao contribuinte, havendo mais de um método aplicável, o direito de ver aplicado em seu caso o método mais favorável, ou seja, aquele do qual resulta o maior valor dedutível. De observar que a lei não distingue o destinatário dessa norma, devendo segui-la não só o contribuinte, mas também a própria fiscalização. No entanto, a fiscalização descaracterizou os métodos aplicados pela impugnante, sem demonstrar que o método escolhido era mais favorável (e certamente o PRL-60% não é).

#### Da manifestação da fiscalização sobre a descaracterização do método PIC

Em relação à descaracterização do método PIC, a manifestação da fiscalização repete as alegações que foram apresentadas no Auto de Infração, reafirmando a falta de *invoices* e que as intimações foram atendidas parcialmente, além de abordar questão de direito sobre os requisitos regulamentares do PIC.

A própria autoridade fiscal, durante a ação fiscal, estava ciente do grande volume de informações e documentos, razão pela qual intimou a impugnante a apresentar parte das *invoices*, reconhecendo que a análise física da totalidade dos documentos seria humanamente quase que impossível.

Se a fiscalização admite em suas próprias intimações que utilizará o exame por amostragem, não seria justo exigir um esforço desnecessário do contribuinte. Ao requerer parte dos documentos para verificação física, a fiscalização não pode agora descaracterizar o método eleito pelo contribuinte sob o argumento de que este não apresentou a totalidade de tais documentos.

Importante ressaltar que a amostragem pode conter falhas involuntárias, as quais necessitam ser examinadas pela fiscalização, no sentido de aceitar aquelas que não causam impacto significativo no resultado final da análise. Essa análise é que a impugnante alega não ter sido realizada durante a fiscalização, o que teria levado a reconhecer que os eventuais equívocos involuntários em nada prejudicaram o resultado dos trabalhos.

Na página 3 do Termo de Diligência (fl. 8083) é abordada questão de direito quanto ao conceito e à aplicação do termo "agregação de valor". Nesse aspecto, a impugnante reitera o seu entendimento manifestado na impugnação (página 12, item IV B).

Ao final, em relação ao PIC, resta reafirmar que a filial Londrina não possuía qualquer estrutura industrial para performar qualquer agregação de valor aos produtos.

#### Da manifestação da fiscalização sobre a descaracterização do método CPL

São feitas críticas de amplitude geral à impugnante durante o procedimento de fiscalização, relacionadas novamente com a suposta apresentação parcial de documentos.

A impugnante justamente tem tentado ressaltar as falhas involuntárias que inevitavelmente ocorreram, com o devido respeito, em razão da forma pela qual a fiscalização foi efetivada. Reitera-se que o grande volume de transações e documentos e os curtos prazos para resposta contribuíram para o surgimento de tais falhas. Vejam, por exemplo, que na resposta ao Termo de Intimação nº 4, item 12, a impugnante anexou 50 notas fiscais e esclareceu que deixou de apresentar o restante porque **havia** sido disponibilizados para outra fiscalização. A impugnante está

sendo acusada de não apresentar a totalidade dos documentos, mas não se considera que tal omissão ocorreu por causa de outra fiscalização, na qual os mesmos documentos haviam sido requisitados.

Todas as informações estão nas diversas planilhas, CDs, cópias, etc., de forma extremamente detalhada, conforme os registros contábeis. O que a impugnante não teve tempo nem oportunidade de fazer foi demonstrativos resumidos, com explicação sintética dos dados, a fim de proporcionar uma forma fácil de visualizar as informações. Como a fiscalização não solicitou esse trabalho, nem concedeu prazo suficiente para tanto, o mesmo não foi realizado. Daí decorreram os equívocos na análise dos dados.

Já na impugnação tentou-se melhor ordenar as informações e documentos, dentro dos 30 dias disponíveis para defesa.

No item IV-D da aludida defesa, página 23, apresenta-se uma explicação sobre os anexos (docs. 12 a 15), no intuito de facilitar a análise, devendo-se atentar para o fato de que nem assim a tarefa é fácil, pois os resumos citam planilhas detalhadas por meio das quais é possível encontrar os comprovantes.

Quanto ao fato de a impugnação trazer dados diferentes daqueles apresentados anteriormente, esse é um direito garantido ao contribuinte, daí decorre exatamente a razão de existir a figura do processo administrativo tributário. Ademais, eventuais alterações ocorreram por motivos alheios à vontade da impugnante, essencialmente relacionados aos curtos prazos para resposta, ao grande volume de dados e transações, e à falta de interação com a autoridade fiscal.

Feitas essas considerações sobre o CPL, passa-se a seguir a comentar aspectos relacionados aos produtos que foram objeto de autuação.

À página 13 da manifestação fiscal (1 — Item DE-535 — Código 15522) encontra-se, logo no segundo parágrafo, a comprovação de tudo o que se tem dito até o momento. A impugnante alega que não foram solicitados os documentos relativos ao produto intermediário de código 0012009 e a fiscalização alega que a impugnante omitiu sua existência. Conforme exaustivamente demonstrado e justificado nas linhas anteriores, nem a fiscalização nem a contribuinte atentaram para esse aspecto durante a ação fiscal, tendo a contribuinte revisado os dados para apresentá-los nesta fase contenciosa.

As linhas seguintes da manifestação fiscal referem-se às alterações de dados na impugnação, com relação às informações anteriormente apresentadas. Ocorre que o julgamento deve considerar os dados apresentados na impugnação. É o que desde já se reitera e requer.

Nessa linha de raciocínio, os dados apresentados na manifestação fiscal, demonstrando alterações de valores, não têm utilidade prática. De notar que algumas das mencionadas diferenças são de centavos de dólar.

Essas conclusões valem também para os demais produtos, tendo em vista que a abordagem da manifestação fiscal também foi semelhante.

Por fim, ressalte-se que a própria fiscalização, em sua conclusão (página 24), reconhece a necessidade de uma nova auditoria, ao afirmar que *"No intuito de impor sua pretensão de utilização do método CPL para os itens impugnados, a impugnante, alegando equívocos, apresenta novos elementos e dados divergentes dos apresentados durante a fiscalização, ensejando uma nova auditoria"*.

Diante do exposto, reitera a impugnante os argumentos e o pedido apresentados em sua impugnação, no sentido de que o Auto de Infração seja declarado nulo ou, assim não se entendendo, que seja julgado totalmente insubsistente.”

A decisão de primeira instância, representada no Acórdão da DRJ nº 16-21.427 (fls. 8.393-8.444) de 19/05/2009, por unanimidade de votos, considerou procedente em parte o lançamento. A decisão foi assim ementada.

*“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

*Ano-calendário: 2002, 2003*

*PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. APURAÇÃO PELA FISCALIZAÇÃO. Sendo os documentos apresentados pela contribuinte insuficientes ou imprestáveis para formar a convicção quanto ao preço de transferência, a fiscalização poderá determiná-lo com base em outros documentos de que dispuser, aplicando um dos métodos previstos na legislação.*

*PERICIA. INDEFERIMENTO. Sendo prescindível, indefere-se a perícia solicitada.*

*DESQUALIFICAÇÃO DO MÉTODO PRL-20%. AGREGAÇÃO DE VALOR. O método do Preço de Revenda menos Lucro (PRL) mediante a utilização da margem de lucro de vinte por cento não pode ser aplicado nas hipóteses em que haja, no País, agregação de valor ao custo dos bens, não configurando, assim, simples processo de revenda dos mesmos.*

*DESQUALIFICAÇÃO DO MÉTODO PIC. FALTA DE COMPROVAÇÃO. Não logrou a contribuinte êxito em comprovar materialmente cálculos de ajustes segundo o método PIC (Preços Independentes Comparados), correta a sua desqualificação pela fiscalização.*

*DESQUALIFICAÇÃO DO MÉTODO CPL. FALTA DE COMPROVAÇÃO. Não logrou a contribuinte êxito em comprovar materialmente cálculos de ajustes segundo o método CPL (Custo de Produção mais Lucro), correta a sua desqualificação pela fiscalização.*

*CÁLCULO DO PREÇO PRATICADO. ESTOQUE INICIAL. O preço praticado (média ponderada) deve ser utilizado para o cálculo dos ajustes relativos a todas as unidades consumidas no ano, independentemente de haverem sido importadas nesse ano ou em anos anteriores. Desconsiderando-se, dessa forma, a segregação efetuada pela fiscalização - em "ajuste do estoque inicial" e "ajuste das importações do ano" - recalcula-se o ajuste total e exonera-se parcialmente a exigência.*

*COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZOS. EXONERAÇÃO PARCIAL. Exonerando-se parcialmente a tributação a título de preços de transferência, exonera-se parcialmente a exigência a título de compensação indevida de prejuízos.*

Processo nº 16561.000120/2007-76  
Acórdão n.º **1402-001.808**

**S1-C4T2**  
Fl. 8.570

---

*CSLL. DECORRÊNCIA. O decidido quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se à tributação dele decorrente.”*

Por ter a exoneração do crédito lançado excedido o limite de alçada, a DRJ recorreu de ofício de sua decisão.

Contra a aludida decisão, da qual foi cientificada em 03/08/2009 (A.R. de fl. 8.446) a interessada interpôs recurso voluntário em 02/09/2009 (fls. 8.453-8.489) onde repisa os argumentos apresentados em sua impugnação.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Frederico Augusto Gomes de Alencar

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal. Dele, portanto, tomo conhecimento.

### Resumo da lide

A contribuinte foi autuada por insuficiência de ajustes relativos a preços de transferência no ano-calendário de 2002 (43 produtos). Como consequência dessa autuação, foi também autuada por compensação indevida de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa da CSLL, no ano-calendário de 2003.

Com relação a 15 produtos, os métodos PRL-20%, PIC e CPL, foram desqualificados pela fiscalização. O método PRL-20% para os produtos considerados semi-acabados (importados em embalagens grandes e vendidos em embalagens menores), e os métodos PIC e CPL, por insuficiência ou imprestabilidade dos documentos apresentados.

Os ajustes originais segundo os métodos PRL-20% (4 produtos, para os quais houve a desqualificação do método) e CPL (houve a desqualificação do método para todos os 6 produtos) foram recalculados pelo método PRL-60% e os segundo o método PIC (5 produtos, para os quais houve a desqualificação do método), pelos métodos PRL-20% (4 produtos) ou PRL- 20%60% (1 produto), conforme se observa da análise das planilhas de fls. 532 a 535 (ajustes da contribuinte) e fls. 2.053 e 2.054 (ajustes da fiscalização).

O método PRL-20% foi desqualificado pois não se tratava de vendas diretas, tendo havido agregação de valor aos itens importados.

O método PIC foi desqualificado pois a fiscalizada teria apresentado apenas parte dos documentos solicitados. Em relação a algumas *invoices* oriundas da PBB Polisur S.A. — vinculada da fiscalizada — esta apresentara cópia simples de registros contábeis de vendas da PBB Polisur S.A., que não substituem as *invoices* solicitadas e não contêm todos os dados necessários, especialmente quanto ao produto vendido e ao comprador.

O método CPL foi desqualificado pois a fiscalização não pôde formar convicção quanto ao preço calculado por esse método, por não ser possível verificar a correlação entre as quantidades das principais matérias-primas adquiridas e a quantidade do item produzido, nem identificar quais as espécies e quantidades de matérias-primas necessárias para fabricar uma unidade daquele item no exterior.

Em sua defesa, a impugnante alega nulidade dos Autos de Infração por cerceamento do direito de defesa e contesta a desqualificação dos métodos PRL-20%, PIC e CPL (total de 15 produtos).

Especificamente com relação aos demais produtos (total de 28), para os quais foi mantido o método adotado pela contribuinte, a impugnante não se manifesta (mas como

alega nulidade dos Autos de Infração, não se pode falar em constituição definitiva do crédito tributário.

Passo à análise do caso.

## DO RECURSO VOLUNTÁRIO

### Da preliminar de nulidade dos lançamentos por cerceamento do direito de defesa

Não vislumbro sucesso na preliminar de nulidade suscitada pela Recorrente.

Inicialmente, cabe esclarecer que, no âmbito do processo administrativo fiscal, as hipóteses de nulidade são taxativamente previstas nos arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972:

*“Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

*Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio. (Grifou-se).*

Nesses termos, tenho o entendimento de que o cerceamento do direito de defesa somente pode ser cogitado em face de despachos e decisões. Sendo o auto de infração um ato administrativo, a declaração de nulidade somente pode ser suscitada em caso de lavratura por pessoa incompetente. Possíveis irregularidades, incorreções e omissões cometidas no auto de infração não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

No caso presente, os Autos de Infração foram lavrados por pessoa competente, e, como já mencionado, a hipótese do inciso II, quanto ao cerceamento de defesa, não se aplica a autos de infração mas apenas a despachos e decisões.

Ademais, ainda que se entendesse que o cerceamento do direito de defesa ensejasse a nulidade dos autos de infração, impenderia analisá-lo à luz do caso concreto, ou seja, se os atos e fatos ocorridos efetivamente prejudicariam o direito à ampla defesa da contribuinte.

Com efeito, a interessada teve, dentro dos prazos normativos, a oportunidade de opor argumentos aos da autuação, quer seja por ocasião de sua impugnação, quer seja quando se pronunciou quanto ao relatório de diligência. O que se constata é que em ambas as peças a interessada traz argumentos de mérito que demonstram não haver sido prejudicada por qualquer ato da Administração.

**Rejeito, pois, a preliminar suscitada quanto à nulidade dos Autos de Infração.**

## Da preliminar de nulidade do lançamento por escolha dos métodos pelo Fisco

Alega a Recorrente que a DRJ, ao interpretar o § 2º do artigo 4º da IN SRF nº 243/2002, e concluir que o mandamento nele veiculado não constitui uma imposição à fiscalização, interpretou de forma incorreta a norma jurídica, uma vez que totalmente dissociada da Lei 9.430/96, cujo § 4º do artigo 18 assim dispõe:

*"...na hipótese de utilização de mais de um método, será considerado dedutível o maior valor apurado".*

Com efeito, entendo descabida a argumentação da Recorrente quanto a esse ponto. Veja-se o comando legal citado.

*Art. 4º Para efeito de apuração do preço a ser utilizado como parâmetro, nas importações de empresa vinculada, não-residente, de bens, serviços ou direitos, a pessoa jurídica importadora poderá optar por qualquer dos métodos de que tratam os arts. 8º a 13, exceto na hipótese do § 1º, independentemente de prévia comunicação à Secretaria da Receita Federal.*

[...]

*§ 2º Na hipótese de utilização de mais de um método, será considerado dedutível o maior valor apurado, devendo o método adotado pela empresa ser aplicado, consistentemente, por bem, serviço ou direito, durante todo o período de apuração.*

[...]

(grifei)

Com efeito, entendo que o escopo do artigo 4º é dirigido tão-somente a pessoa jurídica importadora. É nesse sentido que o comando trata do preço-parâmetro “a ser” utilizado nas importações de empresa vinculada. Ou seja, o momento procedimental o qual a norma pretende balizar é aquele anterior à importação dos bens, serviços ou direitos. Não há, naquele momento, procedimento de fiscalização ao qual estaria submetida a empresa, uma vez que os fatos relacionados à importação ainda estavam em desenvolvimento.

Nessa esteira, é clara a orientação no caput do citado artigo 4º de que a opção por um dos métodos de apuração do preço-parâmetro é prerrogativa da pessoa jurídica importadora.

Noutro giro, a situação que se analisa nos autos decorre de procedimento de fiscalização das ações já levadas a termo pela interessada, cuja orientação consta do artigo 40, § único, daquela IN SRF nº 243/2002, *in verbis*:

*"Art. 40. A empresa submetida a procedimentos de fiscalização deverá fornecer aos Auditores-Fiscais da Receita Federal (AFRF), encarregados da verificação:*

*I - a indicação do método por ela adotado;*

*II - a documentação por ela utilizada como suporte para determinação do preço praticado e as respectivas memórias de cálculo para apuração do preço parâmetro e, inclusive, para as dispensas de comprovação, de que tratam os arts. 35 e 36.*

*Parágrafo único. Não sendo indicado o método, nem apresentados os documentos a que se refere o inciso II, ou, se apresentados, forem insuficientes ou imprestáveis para formar a convicção quanto ao preço, os AFRF encarregados da verificação poderão determiná-lo com base em outros documentos de que dispuserem, aplicando um dos métodos referidos nesta Instrução Normativa"*

(grifei).

Assim, caso proceda à desqualificação dos cálculos efetuados pela contribuinte (o que se analisará mais a frente neste voto), tem a fiscalização a opção de determinar o preço-parâmetro, aplicando um dos métodos referidos na IN SRF nº 243/2002.

Destaque-se, nessa linha, que a opção menos gravosa escolhida pela Autuada, na hipótese do parágrafo único do art. 40 da IN SRF nº 243/2002, já havia sido descartada pela fiscalização. Assim, não se sustenta o argumento da Recorrente quanto às alegadas impropriedades cometidas na lavratura do auto de infração, no que concerne à descaracterização dos métodos utilizados e adoção de outro mais gravoso.

Rejeito, pois, a preliminar suscitada quanto à nulidade dos Autos de Infração.

### **Da preliminar de nulidade do lançamento pela emprego do método PRL 60% com a utilização da IN SRF nº 243/2002 para o ano-calendário de 2002**

Alega a Recorrente que as disposições da IN SRF nº 243/2002 incluiriam a instituição do método PRL 60% e que somente poderiam ser aplicadas a partir do ano-calendário de 2003.

Argumenta que o período de abrangência do auto de infração é o ano-calendário de 2002, e que a própria Coordenação-Geral do Sistema de Tributação, por meio da Solução de Consulta Cosit nº 2, de 23/01/2008, já se manifestara no sentido de que as disposições da IN SRF nº 243/2002, “*que inclui a instituição do método PRL 60% sem respaldo em Lei*”, devem ser aplicadas apenas em relação às importações realizadas a partir do ano-calendário de 2003, sendo facultativa a sua utilização para os anos-calendário anteriores.

Com efeito, entendo descabido o argumento da Recorrente.

Isso porque o método PRL 60% tem como supedâneo legal o artigo 18 da Lei nº 9.430/96 (com a redação dada, vigente à época dos fatos geradores, pela Lei nº 9.959/2000), conforme consta da fundamentação legal do auto de infração. Veja-se o teor do citado artigo:

*Art. 18. Os custos, despesas e encargos relativos a bens, serviços e direitos, constantes dos documentos de importação ou de aquisição, nas operações efetuadas com pessoa vinculada, somente serão dedutíveis na determinação do lucro real até o valor que não exceda ao preço determinado por um dos seguintes métodos:*

[...]

II - Método do Preço de Revenda menos Lucro PRL: definido como a média aritmética dos preços de revenda dos bens ou direitos, diminuídos:

[...]

d) da margem de lucro de: (Redação dada pela Lei nº 9.959, de 2000)

1. sessenta por cento, calculada sobre o preço de revenda após deduzidos os valores referidos nas alíneas anteriores e do valor agregado no País, na hipótese de bens importados aplicados à produção; (Incluído pela Lei nº 9.959, de 2000)

2. vinte por cento, calculada sobre o preço de revenda, nas demais hipóteses. (Incluído pela Lei nº 9.959, de 2000)

[...]

Vê-se, portanto, que a instituição do método PRL 60% não se deu, como alegado pela Recorrente, com a IN SRF nº 243/2002, que, por sua vez, é meramente interpretativa e procedimental, quanto à aplicação dos métodos de obtenção do preço-parâmetro.

Tanto é assim que a citada Solução de Consulta Cosit nº 2, de 23/01/2008, ao esclarecer que, na determinação do preço parâmetro pelo método PRL 60%, com a vigência da IN SRF nº 243/2002, “deve-se deduzir o valor agregado, ao bem produzido no país, na apuração da margem de lucro de 60%,...”, nada mais fez do que repisar aquilo que artigo 18 da Lei nº 9.430/96, em seu inciso II, letra d-1, já preconizava.

Rejeito, pois, a preliminar suscitada quanto à nulidade dos Autos de Infração.

### Da desqualificação do método PRL-20%

Os produtos discriminados na tabela abaixo tiveram o método PRL-20% desqualificado pela fiscalização sob o argumento de que tais produtos sofreram processo de industrialização, já que não foram revendidos diretamente, mas importados em embalagens grandes e vendidos em embalagens menores, com agregação de valor ao custo final de cada item.

Item importado	Novo método
TRACER BTLHPE4X4X1 L BRA NAF85 (código 129277)	PRL-60%
NOR-TRIN250CE DRMLST200L BRA (código 214570)	PRL-60%
VALON384CE DRMLST200L BRA (código 214625)	PRL-60%
CYPERCHEM250BR DRMLST200L BRA (código 214631)	PRL-60%

Veja-se excerto do Termo de Verificação Fiscal (TVF) quanto a esse item, fls. 2.058/2.060:

“Nos casos de importação de "semi-acabados", em que há agregação de valor no Brasil ao custo dos bens e serviços importados, como feito pela fiscalizada em relação aos itens TRACER BTLHPE4X4X1 L BRA NAF85 (código 129277), NOR-TRIN250CE DRMLST200L BRA (código 214570), VALON384CE DRMLST200L BRA (código 214625) e CYPERCHEM250BR DRMLST200L BRA

(código 214631), a legislação é clara ao vedar o uso do método PRL- margem de 20%, como se extrai do referido § 9º do artigo 12 da IN SRF nº 243/2002.

A partir dos dados referentes às ordens de produção, constantes do arquivo eletrônico "InsumoProduto.xls", apresentado em resposta ao Termo de Intimação nº 2 (fls. 295 a 298), verificou-se que tais itens não foram revendidos diretamente, mas importados em embalagens grandes e vendidos em embalagens menores, através de outros códigos, conforme demonstrativo abaixo:

Código	Descrição	Código	Descrição
00129277	TRACER BTLHPE4X4X1 BRA NAF85 L	00130780	TRACER BTLHPE4X1 BRA NAF85 L
00214570	NOR-TRIN250CE DRMLST200L BRA	00214856	NOR-TRIN250CE BTLCOX12X1 BRA L
00214625	VALON384CE DRMLST200 BRA L	00214853	VALON384CE BTLCOX12X1 BRA L
00214631	CYPERCHEM250BR DRMLST200 BRA L	00214851	CYPERCHEM250BR BTLCOX12X1 BRA L

O processo de industrialização é definido no artigo 4º do Decreto no 2.637/98 (RIPI).

(...)

Ademais, em que pese a declaração da fiscalizada de que "é o mesmo produto porém em embalagens diferentes" (fls. 1033 a 1036), verificou-se que houve agregação de valor ao custo final dos itens, de acordo com a planilha "Custo — médio" (fls. 417 a 424), apresentada em resposta ao Termo de Intimação nº 2, conforme abaixo:

Cód. item	Descrição	Lote	U. Medida	Custo Fixo	Custo Variável	Custo Agregado	Custo Apurado
130780	TRACER BTLHPE4X1 L BRA	1000	L	466,32	310.894,40	466,32	311.360,72
214851	CYPERCHEM250BR BTLCOX12X1 L BRA	1000	L	518,92	48.343,86	2.762,48	48.862,78
214853	VALON384CE BTLCOX12X1L BRA	1000	L	518,92	58.462,96	1.702,38	58.981,88
214856	NOR-TRIN250CE BTLCOX12X1L BRA	1000	L	518,92	37.654,22	1.684,94	38.173,14

Cód. Item	Preço praticado/litro	Cód. Item	Custo apurado/litro
129277	301,33	130780	311,36
214631	46,36	214851	48,86
214625	57,26	214853	58,98
214570	35,73	214856	38,17

Diante disso, em relação aos itens TRACER BTLHPE4X4X1 L BRA NAF85 (código 129277), NOR-TRIN250CE DRMLST200L BRA (código 214570), VALON384CE DRMLST200L BRA (código 214625) e CYPERCHEM250BR DRMLST200L BRA (código 214631), o método de apuração do preço parâmetro utilizado pela fiscalizada — PRL-20% — não pode ser aceito, haja vista que tais itens não tiveram saída (revenda) direta, mas foram vendidos apenas após integrarem o processo de produção de outros itens, tendo havido agregação de valor."

De fato, observa-se que em todos os supracitados itens houve agregação de valor em relação ao produto final comercializado (conforme se observa do demonstrativo de

fls. 2.043/2.044, coluna G), não sendo, no entender da fiscalização, possível a utilização do método PRL-20%, conforme explicitado no §9º do art. 12 da IN SRF no 243/2002, *in verbis*:

*"Art. 12. A determinação do custo de bens, serviços ou direitos, adquiridos no exterior, dedutível da determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, poderá, também, ser efetuada pelo método do Preço de Revenda menos Lucro (PRL), definido como a média aritmética ponderada dos preços de revenda dos bens, serviços ou direitos, diminuídos:*

*I- dos descontos incondicionais concedidos;*

*II - dos impostos e contribuições incidentes sobre as vendas;*

*III - das comissões e corretagens pagas;*

*IV - de margem de lucro de:*

*a) vinte por cento, na hipótese de revenda de bens, serviços ou direitos;*

*b) sessenta por cento, na hipótese de bens, serviços ou direitos importados aplicados na produção.*

*(...)*

*§ 9º O método do Preço de Revenda menos Lucro mediante a utilização da margem de lucro de vinte por cento somente será aplicado nas hipóteses em que, no País, não haja agregação de valor ao custo dos bens, serviços ou direitos importados, configurando, assim, simples processo de revenda dos mesmos bens, serviços ou direitos importados.*

*(..)"*

*(grifei).*

De forma diversa do que entendeu a fiscalização, a Recorrente argumenta que o cerne da questão em análise se trata da existência ou não de um novo produto, e não da restrição expressa na citada IN SRF nº 243/2002 à aplicação do PRL-20.

De fato, o que se observa da descrição no TVF acima transposto é que os produtos finais e os importados são os mesmos, tendo havido tão-somente o fracionamento para venda, conforme se comprova pelas descrições daqueles produtos nas tabelas acima reproduzidas. Ademais, nas palavras da própria Autuante: "verificou-se que tais itens não foram revendidos diretamente, mas importados em embalagens grandes e vendidos em embalagens menores".

Quanto à agregação de valor nos produtos importados, verifica-se nos demonstrativos de fls. 2.043/2.044, coluna G, que o montante agregado é de pequena monta, variando entre 3 a 6% do custo total apurado (vide quadro-resumo abaixo), o que entendo ser condizente com o processo de fragmentação do produto importado, haja vista não haver qualquer alteração ou agregação de insumos, ou qualquer outro procedimento industrial para se chegar ao produto final.

Cód. Item	Preço praticado/litro	Cód. Item	Custo apurado/litro	Participação do insumo no produto final	Percentual agregado ao insumo
129277	301,33	130780	311,36	0,97	0,03
214631	46,36	214851	48,86	0,95	0,05
214625	57,26	214853	58,98	0,97	0,03
214570	35,73	214856	38,17	0,94	0,06

Do exposto até aqui, há que se reconhecer que os produtos importados e finais são os mesmos, não havendo qualquer tipo de produção de produtos novos com os insumos importados, a menos da fragmentação de suas embalagens.

Nesse sentido, tinha o entendimento, como o expresso no Acórdão nº 1402-01.012, de 12/04/2012, de que a fragmentação, na acepção o art. 4º do Decreto nº 2.637/98 (RIPI), caracterizava industrialização de um novo produto.

Tal entendimento era isolado nesta Turma, que, em sentido divergente, considerava haver norma específica para o caso concreto em sentido diverso do que preconiza o citado art. 4º do Decreto nº 2.637/98. Veja-se a ementa do voto vencedor naquele Acórdão nº 1402-01.012:

*PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. REACONDICIONAMENTO. MÉTODO PRL. O método do Preço de Revenda menos Lucro mediante a utilização da margem de lucro de vinte por cento pode ser aplicado nas hipóteses em que haja, no País, simples reacondicionamento em embalagens apropriadas à revenda dos mesmos no Brasil.*

Estudando melhor a matéria, convenci-me de que a mudança da embalagem de apresentação do produto para fracionamento ou aumento da quantidade, sem qualquer alteração ou agregação de insumos, ou qualquer outro procedimento industrial, não configura, por si só, a hipótese de aplicação do método PRL 60%.

De fato, resta claro da própria descrição dos fatos no TVF citado acima que a contribuinte não importou os bens para serem utilizados na condição de insumo e sim de produtos perfeitamente acabados e definidos, que não se confundem com matéria-prima, material intermediário, ou qualquer insumo destinado à produção de outros produtos.

À época dos fatos em análise – ano-calendário de 2002, vigia o artigo 18 da lei nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 9.959/2000, *in verbis*.

*Art. 18. Os custos, despesas e encargos relativos a bens, serviços e direitos, constantes dos documentos de importação ou de aquisição, nas operações efetuadas com pessoa vinculada, somente serão dedutíveis na determinação do lucro real até o valor que não exceda ao preço determinado por um dos seguintes métodos:*

[...]

*II - Método do Preço de Revenda menos Lucro PRL: definido como a média aritmética dos preços de revenda dos bens ou direitos, diminuídos;*

- a) dos descontos incondicionais concedidos;
- b) dos impostos e contribuições incidentes sobre as vendas;
- c) das comissões e corretagens pagas;
- ~~d) de margem de lucro de vinte por cento, calculada sobre o preço de revenda;~~
- d) da margem de lucro de: (Redação dada pela Lei nº 9.959, de 2000)
1. sessenta por cento, calculada sobre o preço de revenda após deduzidos os valores referidos nas alíneas anteriores e do valor agregado no País, na hipótese de bens importados aplicados à produção; (Incluído pela Lei nº 9.959, de 2000)
2. vinte por cento, calculada sobre o preço de revenda, nas demais hipóteses. (Incluído pela Lei nº 9.959, de 2000)

[...]

O citado art. 18 é claro ao estabelecer que o método PRL 60% somente se aplica na hipótese de bens importados aplicados à produção o que não é o caso dos autos conforme já discutido acima. Nas demais hipóteses, deve ser aplicado o método PRL 20% como, de fato, procedeu a Contribuinte.

Destaca-se no Recurso Voluntário que o entendimento da Receita Federal também é neste sentido. Vejamos:

“[...]

Também não se conforma a Recorrente com a r. Decisão no ponto em que lhe nega a aplicação da resposta à consulta nr. 842 de 2002, da própria Secretaria da Receita Federal, por meio do documento denominado "Perguntas e Respostas" publicado no site [www.receita.fazendagov.br](http://www.receita.fazendagov.br). Vejamos:

*Pergunta:*

*842 Segundo previsão do § 1º do art. 4º da IN SRF no 243, de 2002, o PRL com margem de lucro de 20% (vinte por cento) não pode ser utilizado quando o produto importado houver sido adquirido para emprego na produção de outro bem. É possível a utilização do PRL nas hipóteses de acondicionamento ou reacondicionamento de produto importado?*

*Resposta:*

*Sim. O acondicionamento ou reacondicionamento não implica a produção de outro bem, serviço ou direito.*

*(destaque da transcrição)*

Ora Nobres Julgadores. A pergunta e a resposta são de cristalina clareza, no sentido de que o acondicionamento/reacondicionamento não implicam a produção de outro bem!

Reputo, portanto, correto o procedimento da contribuinte ao aplicar o método PRL 20% para apuração de eventuais ajustes, em face da legislação de preços de transferência, quanto aos produtos TRACER BTLHPE4X4X1 L BRA NAF85 (código 129277), NORTRIN250CE DRMLST200L BRA (código 214570), VALON384CE DRMLST200L BRA (código 214625) e CYPERCHEM250BR DRMLST200L BRA (código 214631).

Restam prejudicadas as análises quanto à perícia solicitada - para comprovar que o processo utilizado se restringiu a mera substituição ou fracionamento de embalagens e quanto à alegação de que as disposições da IN SRF nº 243/2002 incluíam a instituição do método PRL 60% e que somente poderiam ser aplicadas a partir do ano-calendário de 2003.

### Da desqualificação do método dos Preços Independentes Comparados - PIC

Os produtos a seguir discriminados tiveram o método PIC desqualificado:

Item importado	Novo método
PE HDPE 7997 BGXX25 KG (código 114483)	PRL-20%
PE HDPE 350571— BGXX25 KG (código 128368)	PRL-20%60%
PE DOWLEX NG208513 BG5525 (código 154786)	PRL-20%
PE DOWLEX NG3348B BG5525 (código 155253)	PRL-20%
PE HDPE 900521— BG5525 KG (código 170864)	PRL-20%

No entendimento da fiscalização, o método PIC foi desqualificado porque a Contribuinte teria apresentado apenas parte dos documentos solicitados, não sendo possível formar convicção quanto ao preço parâmetro apurado pela Empresa, em relação aos itens supracitados.

Em sua defesa, a Recorrente alega que:

- a amostragem não restou prejudicada pela falta de apresentação de pequena parte das invoices solicitadas;
- não teve a oportunidade de se justificar antes de receber os autos de infração e que o prazo para apresentar justificativas em sua impugnação foi exíguo tendo em vista ter passado 28 dias (dos 30 dias de prazo legal após a ciência dos autos de infração) sem ter acesso ao processo.
- é errado o entendimento de que na filial Londrina parte das quantidades importadas teriam sido "*revendidas diretamente ... e em parte transformadas em outros produtos antes da venda final...*". Alega que aquele estabelecimento é meramente comercial e que juntou aos autos um relatório obtido dos arquivos magnéticos do Sintegra, mensalmente enviado para a Secretaria da Fazenda do Estado do Paraná, onde se confirma que todo o faturamento da unidade correspondia a revenda, e não a venda de produção própria. A Auditora Fiscal erroneamente aplicou o método PRL-60% ao polietileno importado (item de código 128368) e simplesmente revendido pela filial de Londrina, que é estabelecimento exclusivamente comercial, sem estrutura de produção.

Passo à análise.

Quanto à desqualificação do método PIC, entendo conforme a decisão recorrida. Os motivos para tanto estão expressos no Termo de Verificação Fiscal, às fls.

2.061/2.063, e são suficientemente detalhados pela Auditora Fiscal no Termo de Diligência, às fls. 8.081/8.087.

Dispõe o artigo 40, § único, da IN SRF nº 243/2002, que:

*"Art. 40. A empresa submetida a procedimentos de fiscalização deverá fornecer aos Auditores-Fiscais da Receita Federal (AFRF), encarregados da verificação:*

*I- a indicação do método por ela adotado,*

*II - a documentação por ela utilizada como suporte para determinação do preço praticado e as respectivas memórias de cálculo para apuração do preço parâmetro e, inclusive, para as dispensas de comprovação, de que tratam os arts. 35 e 36.*

*Parágrafo único. Não sendo indicado o método, nem apresentados os documentos a que se refere o inciso II, ou, se apresentados, forem insuficientes ou imprestáveis para formar a convicção quanto ao preço, os AFRF encarregados da verificação poderão determiná-lo com base em outros documentos de que dispuserem, aplicando um dos métodos referidos nesta Instrução Normativa"*

(grifei).

A Empresa foi intimada a apresentar as memórias de cálculo dos preços-parâmetro adotados, nos termos do artigo 40, inciso II, da IN SRF nº 243/2002, tendo apresentado a relação de *invoices* de fls. 478/520, quase todas emitidas por uma mesma empresa, a PBB Polisor S.A.

Ao ser intimada a apresentar parte das *invoices* selecionadas para verificação física, a Interessada, num primeiro momento, atendeu apenas parcialmente. Re-intimada em relação às *invoices* faltantes, apresentou, com relação à empresa PBB Polisor S.A., apenas documentação contábil oriunda do exterior, da qual não constava qualquer indicação sobre o produto vendido e seu respectivo comprador (fls. 1.053/1.165).

A partir do momento em que a Empresa elenca diversas *invoices* para a comprovação do preço-parâmetro adotado, e, intimada e reintimada, não apresenta parte delas, a apuração do preço-parâmetro com base na relação de *invoices* perde a confiabilidade para fins de formação da convicção do Auditor Fiscal. Destaque-se que as *invoices* relativas à empresa PBB Polisor S.A. representavam mais de 95% da relação apresentada às fls. 478/520.

Assim, considero que a Recorrente não logrou êxito em comprovar materialmente aquilo que alegava e, em razão disso, a fiscalização, corretamente, desconsiderou o preço-parâmetro apurado pelo método PIC.

Igual sorte reputo ao argumento da Recorrente de que não teve a oportunidade de se justificar antes de receber os autos de infração e que o prazo para apresentar justificativas em sua impugnação foi exíguo tendo em vista ter passado 28 dias (dos 30 dias de prazo legal após a ciência dos autos de infração) sem ter acesso ao processo.

Com efeito, conforme já discutido na preliminar de nulidade dos autos de infração por cerceamento do direito de defesa, a Interessada teve, dentro dos prazos normativos, a oportunidade de opor argumentos aos da autuação, quer seja por ocasião das diversas intimações, que por ocasião de sua impugnação, quer seja quando se pronunciou quanto ao relatório de diligência. O que se constata é que, em resposta nessas duas últimas (impugnação e resposta à diligência) a Interessada traz argumentos de mérito que demonstram não haver sido prejudicada por qualquer ato da Administração.

Em relação ao item de código 128368, cujas quantidades importadas foram em parte revendidas diretamente, pela filial de Londrina, e em parte transformadas em outros produtos antes da venda final, a fiscalização efetuou os cálculos dos preços líquidos de venda de forma distinta, ponderando, ao final, as quantidades vendidas direta ou indiretamente.

O "DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO PREÇO PARÂMETRO — MÉTODO PRL 20%60%" do item de código 128368 (fl. 2.046) discrimina as vendas dos produtos derivados do item importado e as vendas diretas do mesmo item — exatamente aquelas realizadas pela filial de Londrina (CNPJ nº 61.416.129/0003-31).

A última linha do referido demonstrativo aponta as vendas líquidas diretas da filial de Londrina, apuradas de acordo com a sistemática do método PRL com margem de 20%, conforme definido no artigo 12, § 8º, da IN SRF nº 243/2002 (conforme demonstrado à fl. 8.086). As demais linhas do referido demonstrativo correspondem aos valores apurados pela sistemática do PRL com margem de 60%.

Assim, considero descabida a alegação da Recorrente quanto à utilização indevida do método PRL com margem de 60% para o polietileno importado e revendido pela filial de Londrina já que, neste caso, foi utilizado tão-somente o método PRL com margem de 20%.

Não há na autuação utilização do método PRL com margem de 60% para o item de código 128368 que foi revendido pela filial de Londrina pelo fato de que aquele é, na realidade, um estabelecimento comercial e não industrial.

Quanto a esse item, não vejo máculas no lançamento efetuado.

### **Da desqualificação do método CPL**

Os produtos a seguir discriminados tiveram o método CPL desqualificado:

Item importado	Novo método
DE-535 DRMSTL250KG EC1 (código 15522)	PRL-60%
FLUMETSULAM98 BLKCDB800LB ML1 EX (código 66437)	PRL-60%
TEBUTHIURON95% BAGPPR500KG SL1 (código 139781)	PRL-60%
PACTO DRMFBR900X11.9GRPVA (código 182736)	PRL-60%
SPIDER840GRDA DRFBR300X12 (código 182738)	PRL-60%
GLYPHOSATE62%TK INTBLKI KG (código 192405)	PRL-60%

O método CPL foi desqualificado porque a fiscalização não pôde formar convicção quanto ao preço calculado por esse método, por não ser possível verificar a correlação entre as quantidades das principais matérias-primas adquiridas e a quantidade do item produzido, nem identificar quais as espécies e quantidades de matérias-primas necessárias para fabricar uma unidade daquele item no exterior.

Em sua defesa, a então Impugnante trouxe aos autos diversas alegações e documentos o que levou a DRJ a baixar os autos em diligência à DEAIN/SÃO PAULO, para que a Autuante se manifestasse acerca dos documentos apresentados.

Em resposta, a Autuante elaborou o Termo de Diligência de fls. 8.081/8.105, analisando os documentos trazidos aos autos pela Interessada. Transcrevo os fundamentos da Autuante, sintetizados na decisão recorrida.

**. Item Importado: DE-535 DRMSTL250KG EC1 (código 15522)**

Na impugnação, a impugnante limita-se a juntar aos autos uma relação das notas fiscais de aquisição das matérias-primas envolvidas na produção do item, incluindo as fases intermediárias, totalizando US\$ 37.610.585,01 (doc. 13, fls. 3039/3042), sem discriminar e sem possibilitar a verificação de quanto efetivamente fazia parte do custo de produção do item DE 535 no ano de 2002.

Ademais, ao cotejar as quantidades adquiridas e as quantidades consumidas no processo, em relação a uma parte das matérias-primas informadas na planilha "DE535\_base.xls", entregue durante a fiscalização, foram verificadas inconsistências entre o custo declarado na referida planilha e o que foi apresentado como custo de aquisição na relação de *invoices* juntada na fase de impugnação, como exemplificado à fl. 8094.

Tais observações referentes ao custo unitário de um dos materiais mais relevantes na produção do item 15522 reforçam a falta de coordenação entre os elementos apresentados para fins de comprovação do método CPL desde o início do procedimento fiscal e contribuem para inviabilizar a convicção positiva da fiscalização quanto ao custo de produção apresentado.

**. Item Importado: FLUMETSULAM98 BLKCDB800LB ML1EX (código 66437)**

A impugnante alega ter utilizado matérias-primas adquiridas em 2001 para a produção do item em 2002. Não esclarece sobre a produção do item 66437 em 2001, já que parte dos materiais intermediários produzidos em 2001, em que pese a "sazonalidade" referida, provavelmente foi utilizada no próprio ano, nem sobre as quantidades de materiais intermediários existentes em estoques ao final de 2001, os quais teriam sido consumidos na produção do item em 2002.

Ao declarar que *"involuntariamente se equivocou durante a auditoria ao se esquecer de mencionar que algumas matérias-primas foram produzidas em 2001 e consumidas em maio de 2002"*, a impugnante demonstra a fragilidade dos dados constantes do demonstrativo de apuração do custo de produção do item, para fins de comprovação do método CPL.

Na impugnação, a impugnante limita-se discriminar as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem sem, contudo, apresentar quais as quantidades consumidas e os seus respectivos custos. Junta aos autos uma relação das notas fiscais de aquisição das matérias-primas envolvidas na produção do item, incluindo as fases intermediárias, totalizando US\$ 4.281.710,05 (doc. 13, fls. 3081/3082), sem discriminar e sem possibilitar a verificação de quanto efetivamente fazia parte do custo de produção do item 66437.

Ademais, verificou-se, de acordo com a referida planilha, que o custo de aquisição do item 9427, utilizado na produção do intermediário 11983, no montante de US\$ 728.575,41, corresponde a aquisições efetuadas apenas em outubro e

novembro de 2002. Considerando-se que houve produção do item principal (66437) nos meses de maio, junho e dezembro de 2002, ou o item intermediário 11983 foi produzido sem a integração da referida matéria-prima (improvável) ou a relação de *invoices* apresentada traz falhas e não subsidia os custos de produção apresentados.

Ainda de acordo com a mesma relação, houve aquisições de terceiros do item 13075 — embora tenha sido informado como item produzido pela própria fabricante do produto principal —, ocorridas apenas a partir de junho de 2002.

Tais observações referentes às aquisições servem para evidenciar a falta de coordenação entre os elementos apresentados pela impugnante desde o início do procedimento fiscal e contribuem para inviabilizar a convicção positiva da fiscalização quanto ao custo de produção apresentado.

**. Item Importado: TEBUTHIURON95% BAGPPR500KG SL1 (código 139781)**

Na impugnação, a impugnante limita-se a discriminar as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem com seus custos mensais, sem, contudo, apresentar as quantidades consumidas. Junta aos autos uma relação das notas fiscais de aquisição das matérias-primas envolvidas na produção do item, incluindo as fases intermediárias, totalizando US\$ 7.661.486,31 (doc. 13, fls. 3074/3078), sem discriminar e sem possibilitar a verificação de quanto efetivamente fazia parte do custo de produção do item 139781.

A falta de coordenação entre os elementos apresentados pode ser atestada pela simples comparação entre as planilhas de fl. 2365, onde o custo total dos materiais consumidos na produção do item 139781 foi discriminado e a de fl. 3273, onde foram resumidos os custos de aquisição apresentados para aqueles materiais. Verificou-se que a contribuinte deixou de apontar as notas fiscais de aquisição da totalidade dos custos informados em relação a diversos materiais, enquanto apresentava custos maiores para outros, conforme o quadro-resumo de fl. 8098.

Tais observações referentes às aquisições servem para evidenciar a falta de coordenação entre os elementos apresentados pela impugnante desde o início do procedimento fiscal e contribuem para inviabilizar a convicção positiva da fiscalização quanto ao custo de produção apresentado.

**. Item Importado: PACTO DRMFBR900X11.9GRPVA (código 182736)**

A impugnante alega ter utilizado matérias-primas adquiridas em 2001 para a produção do item em 2002. Não esclarece sobre a produção em 2001, já que parte dos materiais intermediários produzidos em 2001, em que pese a "sazonalidade" referida, provavelmente foi utilizada no próprio ano, nem sobre as quantidades de materiais intermediários existentes em estoques ao final de 2001, os quais teriam sido consumidos na produção do item em 2002.

Ao declarar na impugnação que *"involuntariamente se equivocou ao indicar na planilha custos relativos a matéria-prima (raw material) relativa apenas ao ano de 2002"*, a impugnante demonstra a fragilidade dos dados constantes do demonstrativo de apuração do custo de produção do item e dos elementos apresentados para fins de comprovação do método CPL.

Reafirma o intuito de comprovar a procedência da totalidade do custo relativo ao item importado, no montante de US\$ 2.474.226,17 (anterior), mas apresenta, na própria impugnação, planilha em que o custo de materiais totaliza US\$

Na impugnação, a impugnante limita-se discriminar as matérias-primas, produtos intermediários, e materiais de embalagem com seus custos mensais, sem, contudo, apresentar as quantidades consumidas. Junta aos autos uma relação das notas fiscais de aquisição das matérias-primas envolvidas na produção do item, incluindo as fases intermediárias, totalizando US\$ 7.447.233,83 (doc. 13, fls. 3046/3052), sem discriminar e sem possibilitar a verificação de quanto efetivamente fazia parte do custo de produção do item 182736.

Tais observações servem para evidenciar a falta de coordenação entre os elementos apresentados pela impugnante desde o início do procedimento fiscal e contribuem para inviabilizar a convicção positiva da fiscalização quanto ao custo de produção apresentado.

**. Item Importado: SPIDER840GRDA DRFBR300X12 (código 182738)**

A impugnante alega ter utilizado matérias-primas adquiridas em 2001 para a produção do item em 2002. Não esclarece sobre a produção em 2001, já que parte dos materiais intermediários produzidos em 2001, em que pese a "sazonalidade" referida, provavelmente foi utilizada no próprio ano, nem sobre as quantidades de materiais intermediários existentes em estoques ao final de 2001, os quais teriam sido consumidos na produção do item em 2002.

Ao declarar que *"involuntariamente se equivocou durante a auditoria ao se esquecer de 'mencionar que algumas matérias-primas foram produzidas em 2001 e consumidas em maio de 2002"*, a impugnante demonstra a fragilidade dos dados constantes do demonstrativo de apuração do custo de produção do item e dos elementos apresentados para fins de comprovação do método CPL.

Reafirma o intuito de comprovar a procedência da totalidade do custo relativo ao item importado, no montante de US\$ 8.372.616,50 (anterior), mas apresenta, na própria impugnação, planilha em que o custo de materiais do item totaliza US\$ 6.246.336,81.

Na impugnação, a impugnante limita-se discriminar as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem com seus custos mensais, sem, contudo, apresentar as quantidades consumidas. Junta aos autos uma relação das notas fiscais de aquisição das matérias-primas envolvidas na produção do item, incluindo as fases intermediárias, totalizando US\$ 7.447.233,83 (doc. 13, fls. 3046/3052), sem discriminar e sem possibilitar a verificação de quanto efetivamente fazia parte do custo de produção do item 182738.

Tais observações servem para evidenciar a falta de coordenação entre os elementos apresentados pela impugnante desde o início do procedimento fiscal e contribuem para inviabilizar a convicção positiva da fiscalização quanto ao custo de produção apresentado.

**. Item Importado: GLYPHOSATE62%TK INTBLK1 KG (código 192405)**

A impugnante alega ter utilizado matérias-primas adquiridas em 2001 para a produção do item em 2002. Não esclarece sobre a produção em 2001 do item 192405 em 2001, já que parte dos materiais intermediários produzidos em 2001, em que pese a "sazonalidade" referida, provavelmente foi utilizada no próprio ano, nem sobre as quantidades de materiais intermediários existentes em estoques ao final de 2001, os quais teriam sido consumidos na produção do item em 2002.

Ao declarar que *"involuntariamente se equivocou ao indicar na planilha custos relativos a matéria-prima (raw material) relativa ao mês de dezembro de 2002"*, a impugnante demonstra a fragilidade dos dados constantes do demonstrativo de apuração do custo de produção do item e dos elementos apresentados para fins de comprovação do método CPL.

Na impugnação, a impugnante limita-se discriminar as matérias-primas com seus custos, sem, contudo, apresentar as quantidades consumidas. Junta aos autos uma relação das notas fiscais de aquisição das matérias-primas envolvidas na produção do item, incluindo as fases intermediárias, totalizando US\$ 4.523.432,07 (doc. 13, fls. 3071/3072), sem discriminar e sem possibilitar a verificação de quanto efetivamente fazia parte do custo de produção do item 192405.

A fragilidade dos dados apresentados ainda pode ser sumariamente constatada pela diferença verificada entre o custo unitário de aquisição do item 196802/130835 informado no demonstrativo do custo de produção e o novo custo unitário apresentado na impugnação (o qual decorreria de aquisições em 2001).

Tais observações referentes ao custo unitário do material mais relevante na produção do item 192405 servem para evidenciar a falta de coordenação entre os elementos apresentados pela impugnante desde o início do procedimento fiscal e contribuem para inviabilizar a convicção positiva da fiscalização quanto ao custo de produção apresentado.

Como bem observa a Autuante, a falha básica, comum a todos os itens, para a desconsideração do método CPL, foi a impossibilidade de se verificar a correlação entre as quantidades das matérias-primas adquiridas e a quantidade do item produzido, considerando-se os respectivos custos unitários e totais, de modo a permitir a aferição, ao menos aproximada, do custo real de produção no exterior.

Além disso, a convicção sobre a idoneidade dos dados apresentados restou prejudicada também em razão de diversos pontos de inconsistência verificados nos dados e documentos apresentados em relação a cada um dos itens importados cuja opção foi pelo método CPL.

Assim, não procede a alegação da Recorrente de que o volume de documentos acostados à defesa não foi analisado. Os documentos foram, sim, analisados, demonstrando-se claramente a sua insuficiência e imprestabilidade para subsidiar os cálculos da contribuinte segundo o método CPL. Alias, a própria Empresa confessa que não juntou aos autos documentos suficientes, ao afirmar a impossibilidade física da compilação de documentos registrados nas contabilidades de todas as empresas Dow no mundo.

Com relação à resposta ao Termo de Intimação nº 4, no sentido de que anexou 50 notas fiscais e que deixou de apresentar o restante porque haviam sido disponibilizados para outra fiscalização, cumpre observar que a Defendente não esclarece de que fiscalização se trata, nem comprova a impossibilidade de apresentar os documentos solicitados.

Com relação à afirmação da Autuante (fl. 8.087) no sentido de que *"historicamente, tem se mostrado uma exceção, uma vez que, ao longo de dez anos de atuação da DEAIN, em raríssimos casos o método CPL foi aceito pela Fiscalização, apesar de inúmeras tentativas por parte dos contribuintes, dado à falta de elementos de sustentação dos números que pudessem formar a convicção do auditor de que os mesmos seriam confiáveis"*,

cumprir observar que, ao contrário do que entende a defesa, não se trata de uma pré-disposição para não aceitar o CPL, mas uma simples constatação de que os contribuintes, ao adotarem o método CPL, não se preocupam em embasar os cálculos nos documentos exigidos por lei.

No caso concreto, em momento algum a defesa apresenta documentos que comprovem satisfatoriamente as quantidades consumidas de matérias-primas e de produtos intermediários e seus respectivos custos, as quantidades de produtos intermediários em estoques no início do período fiscalizado e outros elementos que permitissem a aferição, ainda que aproximada, dos custos de produção registrados nas respectivas declarações de renda no país de origem.

Destaque-se que cabe à contribuinte comprovar a coerência e solidez dos dados referentes aos custos de produção apresentados. Não logrando fazê-lo, correta a desconsideração dos preços-parâmetro apurados pela Empresa segundo o método CPL.

Entendo por correto o lançamento nesse ponto.

### Conclusão

Por todo o exposto, voto por rejeitar as preliminares de nulidade dos lançamentos e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário para restabelecer a utilização do método PRL 20% para os itens de códigos 129277, 214570, 214625 e 214631, bem como considerar a repercussão desse resultado no cálculo da compensação indevida de prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa da CSLL no ano-calendário de 2003.

### DO RECURSO DE OFÍCIO

A decisão recorrida acertadamente considerou indevido o procedimento da fiscalização que utilizara o preço praticado do ano anterior para apurar o ajuste do estoque inicial separadamente das importações do período. O correto, como bem observado na decisão *a quo*, seria a utilização do preço praticado médio em todo o cálculo (ou seja, durante todo o período de apuração da base de cálculo do imposto a que se referirem os custos, despesas ou encargos, a teor da Lei n.º 9.430/96, art. 18, § 1.º) e não apenas para as importações do período. Veja-se excerto da decisão recorrida quanto a esse ponto:

(...)

Assiste razão à impugnante ao afirmar que no ajuste efetuado pela fiscalização (ano-calendário de 2002) foi utilizado o preço praticado do ano anterior para apurar o ajuste do estoque inicial separadamente das importações do período, sendo que o correto seria utilizar o preço praticado médio em todo o cálculo e não apenas para as importações do período.

O preço praticado relativo às importações efetuadas no ano-calendário de 2002 deve ser utilizado para o cálculo dos ajustes relativos a todas as unidades consumidas em 2002, independentemente de haverem sido importadas nesse ano ou em anos anteriores.

Dessa forma, há que se desconsiderar a segregação efetuada pela fiscalização — em "ajuste do estoque inicial" e "ajuste das importações do ano" - e se adotar, como preço praticado, o valor calculado pela fiscalização relativo às importações efetuadas no ano-calendário de 2002, como quantidade sujeita a ajuste, o total

consumido no ano de 2002 e como preço-parâmetro os valores calculados pela fiscalização.

Apesar de a impugnante trazer esse argumento apenas com relação aos itens importados de códigos 114483, 128368, 154786, 155253 e 170864 (objeto de desqualificação do método PIC), esse equívoco da fiscalização ocorreu com relação ao todos os itens objeto de ajuste, e será considerado nesta decisão.

(...)

Com efeito, a Lei n.º 9.430/96, em seu art. 18, §1º, vigente à época dos fatos analisados assim previa:

*Art. 18 ...*

[...]

*§ 1º As médias aritméticas dos preços de que tratam os incisos I e II e o custo médio de produção de que trata o inciso III serão calculados considerando os preços praticados e os custos incorridos durante todo o período de apuração da base de cálculo do imposto de renda a que se referirem os custos, despesas ou encargos.*

[...]

(grifei)

Dessa forma, entendo por correta a decisão recorrida que considerou a utilização do preço praticado médio em todo o cálculo (ou seja, durante todo o período de apuração da base de cálculo do imposto a que se referirem os custos, despesas ou encargos, a teor da Lei n.º 9.430/96, art. 18, § 1º) e não apenas para as importações do período.

Pelo exposto, nego provimento ao recurso de ofício.

*(assinado digitalmente)*

Frederico Augusto Gomes de Alencar - Relator