



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

**Processo nº** 16561.000147/2008-40  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 1402-002.347 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 06 de outubro de 2016  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** CITROVITA AGROINDUSTRIAL LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003, 2004

**NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.**

Ao se constatar que o Termo de Verificação Fiscal, a descrição dos fatos e o enquadramento legal permitem a perfeita compreensão da infração que motivou a autuação, e que a interessada se defendeu especificamente e com desenvoltura das imputações do Fisco, não se pode cogitar de prejuízo algum ao direito constitucional de defesa da contribuinte. Portanto, nulidade alguma há de ser reconhecida, com esse fundamento.

**PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. EXPORTAÇÕES. SAFE HARBOUR. EXPORTAÇÃO DE SUCO DE LARANJA. SIMILARIDADE DOS PRODUTOS. PREÇO PRATICADO NÃO INFERIOR A 90% DO MERCADO INTERNO DISPENSA CONTROLE PREÇOS DE TRANSFERÊNCIAS.**

Conforme se verifica da análise dos elementos contidos nos autos os produtos cotejados na fixação do preço parâmetro embora não idênticos são similares o que satisfaz a exigência da legislação tributária pátria de salvaguarda na aplicação das regras de preços de transferência (art.14, IN 243/2013).

Admitindo-se os produtos similares na fixação do preço parâmetro se constata que a contribuinte praticou preços nas exportações não inferiores à 90% ao praticado no mercado interno o que lhe assegura guarida na salvaguarda que dispensa aplicação de qualquer dos métodos de preço de transferência (*safe harbour*).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos acordam os membros do colegiado, por unanimidade dos votos, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

*(assinado digitalmente)*

Leonardo de Andrade Couto- Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Leonardo de Andrade Couto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Paulo Mateus Ciccone, Caio César Nader Quintella, Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira e Demetrius Nichele Macei.

## **Relatório**

Trata o presente de Recurso Voluntário da aplicação das regras de preços de transferência nas exportações de suco de laranja pela contribuinte CITROVITA AGROINDUSTRIAL LTDA que viu-se autuada no anos-calendários de 2003 e 2004 por ausência de ajuste no lucro líquido em função das receitas de exportação obtidas alheia às regras de preço de transferência.

O presente feito já foi objeto de apreciação prévia por esta turma quando então deliberado pela conversão em diligência a fim de proceder-se melhor instrução do feito ao que prescindível novo relatório extenso dado que constante da Resolução n.

Em suma a autuação é decorrente de divergências atinentes à taxas de câmbio adotadas pela contribuinte na conversão das receitas de exportação (preço-praticado) com as receitas das vendas no mercado interno (preço-parâmetro, conforme método PVA) juntamente com fato da fiscalização ter glosado algumas deduções da receita bruta do produto vendido no exterior (cálculo do preço-parâmetro segundo o método PVA).

De outro lado sustenta a recorrente, preliminarmente, que o auto de infração padece de nulidade insanável na medida em que a autoridade fiscal ao autuá-la quanto à conversão da taxa de câmbio fundamentou sua decisão na "ausência de razoabilidade da contribuinte" deixando de indicar dispositivo normativo que a fundamente contrariando, assim, o disposto nos artigos 10 e 11 do Decreto n.70.235/72.

Sustenta ainda a contribuinte que comprovou todas as rubricas que lhe autorizam dedução na base de cálculo dos preços de transferência, sendo incabível o arbitramento nos termos do art.148 do CTN na medida em que albergada pela salvaguarda prevista no art.19 da Lei n.9340/1996 ao que não deve subsistir a multa imputada.

Em Resolução n. esta Eg.2ªTO da 4ªCâmara da 1ªSecção deliberou pela melhor instrução do feito determinando as seguintes diligências: (i) intimação da contribuinte para provar que o preço de exportação dos seus produtos, no período, foi superior a 90% do preço médio praticado na venda dos mesmos bens no mercado interno (ii) a DIFIS que elaborasse relatório de diligência conclusivo, ressalvadas a prestação de informações adicionais e a juntada de documentação que entendesse necessária.

Com vistas a atender a Resolução expedida a contribuinte anexou aos autos laudo complementar com identificação detalhada que o preço praticado no mercado interno foi superior a 90% do preço médio praticado para as exportações juntando aos autos cópia das notas fiscais de venda no mercado interno nos anos de 2003 e 2004 com vistas a comprovar receitas auferidas para enquadrar-se na salvaguarda do art.19, da Lei n.9.430/1996.

Em resposta à diligência a DIFIS elaborou relatório conclusivo pelo afastou a aplicação da salvaguarda do art.19 da Lei n.9.430/1996 em relação às exportações no período de 2003 sob o argumento inicial de que os laudos apresentados pela recorrente apresentam premissas e cálculos incorretos para ao final concluir que "que não houve venda no mercado nacional de produtos idênticos aos exportados, cujas receitas foram objeto de lançamento tributário no período, inviabilizando a aplicação da salvaguarda prevista no artigo 19 da Lei nº 9.430/96."

Em relação às exportações realizadas no período de 2004 a DIFIS entendeu igualmente por inaplicável sob a justificativa de que "não houve venda no mercado nacional de produtos idênticos aos exportados, inviabilizando a aplicação da salvaguarda prevista no artigo 14 da IN SRF 243/2002 no que tange ao ano de 2004."

Concedidas vistas, nos termos do art.35, parágrafo único, do Decreto n.7.574/2011, a contribuinte insurgiu-se em face das conclusões do relatório conclusivo da DIFIS sob o argumento de ausência de conhecimento técnico da autoridade fiscal para opinar acerca da qualidade intrínseca dos produtos fabricados pela recorrente.

---

Sustenta a recorrente que "...o suco de laranja acrescido de polpa, o suco de laranja reconstituído com água e suco orgânico são nitidamente o mesmo produto do FCOJ, aplicando-se, de modo inexorável, a salvaguarda almejada e fartamente comprovada pela Recorrente."

Sustenta a recorrente, de modo subsidiário, que "a legislação dos preços de transferência expressamente admite a utilização do conceito de similaridade" invocando para tanto o prescrito no art.28, da Instrução Normativa n.243/2002.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira

### **1. Da admissibilidade:**

O Recuso Voluntário já foi objeto de juízo de admissibilidade quando então constatando-se por presentes pressupostos necessários para sua admissão.

## **2. Da preliminar suscitada de nulidade do lançamento ante à falta de fundamento legal da autuação lavrada:**

Sustenta a recorrente, em preliminares, que a autuação carece de fundamentação por não ter sido apontado especificamente o dispositivo de lei infringido apresentando como fundamento a "ausência de razoabilidade" na taxa de câmbio adotada pela contribuinte. Essa alegação já havia sido enfrentada em primeira instância, sendo fundamentadamente rejeitada. O mesmo ocorre aqui.

A descrição dos fatos, no Termo de Verificação Fiscal, deixa claro o entendimento do Fisco, correto ou (in)correto, a ser enfrentado no mérito de que a contribuinte adotou referência de taxa de câmbio em descompasso com aquela que a autoridade fiscal tem por correta no cômputo do preço parâmetro.

A defesa da interessada, tanto em primeira instância quanto agora, em sede de recurso voluntário, demonstra seu perfeito entendimento da infração que lhe foi imputada tanto que desenvolvida com eloquência abordando cada um dos aspectos do auto de infração lavrado.

A motivação da decisão, consistente da explicitação dos motivos, consta expressamente do auto de infração lavrado, bem como, o dispositivo normativo que a fundamenta a expressão "ausência de razoabilidade" da taxa de câmbio adotada pela contribuinte na fixação do preço-parâmetro consiste em apenas parte da explicitação dos motivos que confunde-se propriamente com o mérito da decisão de acolher-se ou não a salvaguarda do art.19, da Lei n.9.430/1996; o que será enfrentado justamente na secção a seguir que lhe é própria.

Portanto, não houve qualquer prejuízo ao exercício do direito constitucional de defesa da contribuinte ao que nenhuma nulidade nesse sentido há de ser reconhecida na medida em que não há nulidade sem prejuízo.

Rejeito, pois a preliminar suscitada na medida em que o auto de infração tem regularidade formal.

## **3. Do mérito:**

De acordo com as lições do Conselheiro Ricardo Gregório no atual cenário de fluxo internacional de bens, serviços e direitos em transações intragrupo o legislador estabeleceu limites máximos de dedutibilidade de custos ou despesas, no caso da importação, e mínimos de reconhecimento de receitas no caso da exportação. (*in Preços de Transferência-Arm's Lenght e Praticabilidade*. São Paulo: Quartier Latin, 2011, p.27)

A fim de evitar que o contribuinte exportador sirva-se das operações de exportação como mecanismo de evasão na tributação sobre a renda (*profit shifting*) o legislador tributário pátrio estabeleceu regras de controle dos preços de transferência de modo que o contribuinte não manipule o preço das exportações mediante subfaturamento indicando, assim, menor renda sujeita a tributação no país.

Simultaneamente, a legislação brasileira de controle de preços de transferência convive com regras de praticabilidade tributária; consectárias dos princípios da isonomia, capacidade contributiva e eficiência. A praticabilidade tributária manifesta-se em matéria de preços de transferência na regra de salvaguarda que afasta a aplicação do métodos de controle dos preços de transferência em situação específica, vejamos:

Art. 19. As receitas auferidas nas operações efetuadas com pessoa vinculada ficam sujeitas a arbitramento quando o preço médio de venda dos bens, serviços ou direitos, nas exportações efetuadas durante o respectivo período de apuração da base de cálculo do imposto de renda, for inferior a noventa por cento do preço médio praticado na venda dos mesmos bens, serviços ou direitos, no mercado brasileiro, durante o mesmo período, em condições de pagamento semelhantes.

A fim de enquadrar-se na regra de salvaguarda o preço praticado nas exportações não pode ser inferior a 90% do preço parâmetro praticado no mercado interno durante mesmo período, justamente, com o propósito de que o contribuinte não subfature as operações praticadas com vistas a furtar-se da tributação sobre a renda no Brasil.

A comparação dos preços é realizada a partir do preço líquido no mercado interno, isto é, subtraídos descontos incondicionais, ICMS e PIS/COFINS, enquanto o preço nas exportações é aquele praticado livre do frete e seguro, nos termos do art.19, §2º.

Porventura o contribuinte, no período apurado, pratique preços nas exportações inferiores aqueles do mercado interno sujeitar-se-á às regras de controle do preço de transferência nos termos do art.19, §3º:

§ 3º Verificado que o preço de venda nas exportações é inferior ao limite de que trata este artigo, as receitas das vendas nas exportações serão determinadas tomando-se por base o valor apurado segundo um dos seguintes métodos:

I - Método do Preço de Venda nas Exportações - PVEx: definido como a média aritmética dos preços de venda nas exportações efetuadas pela própria empresa, para outros clientes, ou por outra exportadora nacional de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, durante o mesmo período de apuração da base de cálculo do imposto de renda e em condições de pagamento semelhantes;

II - Método do Preço de Venda por Atacado no País de Destino, Diminuído do Lucro - PVA: definido como a média aritmética dos preços de venda de bens,

idênticos ou similares, praticados no mercado atacadista do país de destino, em condições de pagamento semelhantes, diminuídos dos tributos incluídos no preço, cobrados no referido país, e de margem de lucro de quinze por cento sobre o preço de venda no atacado;

III - Método do Preço de Venda a Varejo no País de Destino, Diminuído do Lucro - PVV: definido como a média aritmética dos preços de venda de bens, idênticos ou similares, praticados no mercado varejista do país de destino, em condições de pagamento semelhantes, diminuídos dos tributos incluídos no preço, cobrados no referido país, e de margem de lucro de trinta por cento sobre o preço de venda no varejo;

IV - Método do Custo de Aquisição ou de Produção mais Tributos e Lucro - CAP: definido como a média aritmética dos custos de aquisição ou de produção dos bens, serviços ou direitos, exportados, acrescidos dos impostos e contribuições cobrados no Brasil e de margem de lucro de quinze por cento sobre a soma dos custos mais impostos e contribuições.

Portanto, só há que cogitar-se da aplicação de qualquer dos métodos acima elencados porventura as operações praticadas pelo contribuinte não se subsumam nas condições do *caput* e parágrafos primeiro e segundo.

Este E. Carf já se pronunciou em caso de aplicação da guarida do *safe harbour* nas exportações prevalecendo o entendimento de que completados os pressupostos legais o contribuinte se encontra dispensado da observância das regras de controle do preço de transferência, vejamos:

EXPORTAÇÃO. PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. *SAFE HARBOUR*. Não estão sujeitas a ajustes decorrentes de preços de transferência as operações de exportação promovidas por pessoa jurídica residente no Brasil à pessoa vinculada no exterior, desde que observados os limites estabelecido nos arts. 33 e 34 da Instrução Normativa SRF nº 38/1997.

As operações de exportação praticadas pelo contribuinte, à época ainda se submetiam a regramento anterior (IN 38/1997), preenchendo os pressupostos do *safe harbour*, portanto, dispensada a aplicação das regras de controle dos preços de transferência. Constatado no caso acima que a contribuinte se enquadrava da salvaguarda foi-lhe deferida a dispensa da observância das regras de controle dos preços de transferência prescindindo-se da aplicação de qualquer dos métodos de ajuste do lucro.

### **3.1. Da aplicação do art.19, Lei n.9.430/1996 na dispensa das regras de controle do preço de transferência:**

O enfrentamento da aplicação da regra de salvaguarda dos preços de transferência nas exportações demanda a compreensão da natureza de tal norma tributária; etapa fundamental para sua melhor interpretação e, por conseguinte, aplicação ao caso em concreto.

Em primeiro tem-se que compreender porque tratar-se de uma salvaguarda, ou como denominada na doutrina estrangeira de *transfer price* e usualmente conhecida de *safe harbour*. Luís Eduardo Schoueri, quem na doutrina pátria mais se debruçou no estudo de preços de transferência, leciona que o *caput* do art.19 da Lei n.9.430/1996 estabelece uma regra de exclusão nas normas de preço de transferência para as exportações. (*in Preços de Transferência no Direito Tributário Brasileiro*. 2 ed. São Paulo: Dialética, 2006, p.238)

Antes de adentrar na análise das regras de *safe harbour* na legislação pátria Luís Eduardo Schoueri leciona que "da análise do direito estrangeiro, que as regras de *safe harbour* são voltadas à simplificação das exigências tributárias. Por constituírem exceção ao princípio *arm's length*, têm campo de aplicação parcimonioso, não sendo de boa hermenêutica sua extensão aos casos não expressamente contemplados."(p.236)

Ainda na análise do direito estrangeiro tem-se que o termo salvaguarda é próprio do direito do comércio internacional consistindo em medida de proteção ao agente econômico que opera no comércio exterior excluindo-o da regra geral aplicável em determinadas transações internacionais ante ao preenchimento de algumas condições que lhe são próprias. Porventura não preenchidos os pressupostos necessários a conferir-lhe guarida na regra de exceção aplica-se os consectários que são gerais a todos demais agentes econômicos do comércio internacional.

Portanto, prefacialmente podemos afirmar com segurança que a salvaguarda do *caput* do art.19, trata-se de uma regra de exceção ao regime geral de aplicação das normas antielisivas previstas entre os arts.18-24 da Lei n.9.430/1996.

Tal regra de exceção tem conforme indica Luís Eduardo Schoueri tem nitidamente caráter de norma tributária indutora na medida em que opera como um "fator alavanca" (*in Normas Tributárias indutoras e intervenção econômica*. Rio de Janeiro: Forense, 2005) na medida em que induzem o agente econômico a empreender determinada tomada de decisão empresarial em consonância com uma política pública orientada por algum objetivo da República Federativa do Brasil; no caso o desenvolvimento nacional (art.3º, III) mediante integração de mercados a propiciar equilíbrio no balanço de pagamentos a partir do incremento das exportações.

No mesmo ano da edição do art.19 da Lei n.9.430/1996 foram editadas várias outras normas tributárias indutoras como a própria Lei Kandir a promover a ampla desoneração de ICMS nas exportações que, embora de fundamentação diversa dado que justificada no princípio do país do destino, tem a mesma finalidade de fomento às exportações mediante desoneração dos exportadores.

O Conselheiro Ricardo Gregório afirma com propriedade que a salvaguarda prevista no *caput* do art.19, da Lei n.9.430/1996 foi estabelecida para beneficiar as empresas exportadoras ao que cita, também, Gilberto de Castro Moreira Júnior para concluir por presente o "objetivo paralelo de estímulo às exportações" ("Controle fiscal dos preços de transferência na exportação e conquista de novos mercados." *in*: FERNANDES, Edson Carlos (coord). *Preços de Transferência*. SP: Quartier Latin, 2007, p.202).

A parcimônia na aplicação de *safe harbours* na doutrina estrangeira indicada por Schoueri, aliado ao fato da salvaguarda consubstanciar uma regra de exceção ao regime

geral de controle de preços de transferência no direito tributário brasileiro, nos conduzem inevitavelmente à uma interpretação literal do dispositivo do *caput* do art.19, da Lei n.9.430/1996, o que, no entanto, não afasta a aplicação do método de interpretação teleológico com vistas a alcançar os propósitos pelo qual tal norma foi editada, sobretudo, quando admitido seu caráter de norma tributária indutora.

O *safe harbour* previsto no *caput* do art.19, da Lei n.9.430/1996, consistente como norma de simplificação do procedimento do controle dos preços de transferência, não afasta o poder-dever da administração tributária de monitorar contribuintes beneficiados por tal norma tributária indutora "a fim de evitar que os desvios...possam ser concretizados", como bem coloca o Conselheiro Ricardo Gregório.(in *Preços de Transferência- Arm's Length e praticabilidade*. São Paulo: Quartier Latin, 2011, p.391)

É bem sabido, no entanto, que o dever-poder de fiscalização como função executiva se encontra subordinada a observância fiel não só da lei, mas de todo o emaranhado da legislação tributária.

A Lei n.9.430/1996 se encontrava, à época dos fatos, regulada pela Instrução Normativa n.243/2002 que ao regular o *caput* do art.19, da Lei, assim dispôs:

Art. 14. As receitas auferidas nas operações efetuadas com pessoa vinculada, ficam sujeitas a arbitramento quando o preço médio de venda dos bens, serviços ou direitos, nas exportações efetuadas durante o respectivo período de apuração da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL, for inferior a noventa por cento do preço médio praticado na venda dos bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, no mercado brasileiro, durante o mesmo período, em condições de pagamento semelhantes.

§ 1º O preço médio a que se refere o *caput* deste artigo será obtido pela multiplicação dos preços praticados, pelas quantidades relativas a cada operação e os resultados apurados serão somados e divididos pela quantidade total, determinando-se, assim, o preço médio ponderado.

§ 2º Caso a pessoa jurídica não efetue operações de venda no mercado interno, a determinação dos preços médios a que se refere o *caput* será efetuada com dados de outras empresas que pratiquem a venda de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, no mercado brasileiro.

§ 3º Para efeito do disposto neste artigo, somente serão consideradas as operações de compra e venda praticadas, no mercado brasileiro, entre compradores e vendedores não vinculados.

§ 4º Para efeito de comparação, o preço de venda:

I - no mercado brasileiro, deverá ser considerado líquido dos descontos incondicionais concedidos, do ICMS, do ISS, das contribuições Cofins e PIS/Pasep, de outros encargos cobrados pelo Poder Público, do frete e do seguro, suportados pela empresa vendedora;

II - nas exportações, será tomado pelo valor depois de diminuído dos encargos de frete e seguro, cujo ônus tenha sido da empresa exportadora.

Art. 15. Os valores dos bens, serviços ou direitos serão ajustados de forma a minimizar os efeitos provocados sobre os preços a serem comparados, por diferenças nas condições de negócio, de natureza física e de conteúdo.

§ 1º No caso de bens, serviços ou direitos idênticos, somente será permitida a efetivação de ajustes relacionados com:

(...)

Art. 17. No caso de bens, serviços ou direitos similares, além dos ajustes previstos no art. 16, os preços serão ajustados em função das diferenças de natureza física e de conteúdo, considerando, para tanto, os custos relativos à produção do bem, à execução do serviço ou à constituição do direito, exclusivamente nas partes que corresponderem às diferenças entre os modelos objeto da comparação. (grifos nossos)

A IN 243 ao regulamentar a regra de exceção prevista no *caput* do art.19 da Lei n.9430/1996 apresentou toda metodologia de cálculo para apuração do preço dos bens, serviços e direitos apresentando ainda no art.15, *caput*, um vetor de aplicação de tais regras ao dispor que os valores serão "ajustados de forma a minimizar os efeitos provocados sobre os preços a serem comparados, por diferenças nas condições de negócio, de natureza física e de conteúdo."

Portanto, a própria IN 243 pressupunha, desde o princípio a comparabilidade de mercadorias com natureza física e conteúdo diversos tanto que nos parágrafos e art.17 apresentou diferentes soluções alternativas para alcançar o preço de venda.

O que verifica-se nos presentes autos é que a autoridade fiscal ao deparar-se com o vasto volume de documentos fiscais acostados pela contribuinte com vistas a evidenciar o descrito nos laudos apresentados que indicam a adoção dos métodos indicados na IN 243 simplesmente concluiu não tratar-se de produtos idênticos, logo, inaplicável a regra de exceção do *caput* do art.19, vejamos: "...que não houve venda no mercado nacional de produtos idênticos aos exportados, cujas receitas foram objeto de lançamento tributário no período, inviabilizando a aplicação da salvaguarda prevista no artigo 19 da Lei n. 9.430/96."

De outro lado, a contribuinte desde a impugnação do auto de lavratura afirma tratar-se dos mesmos produtos e, subsidiariamente, alega que senão idênticos são similares; o que inacolhido pela DRJ que entendeu que a aplicação da salvaguarda do art.19 pressupõe cálculo a partir de produtos idênticos conforme reiterado pela autoridade fiscal na resposta à diligência demanda por esta Eg.2ª T.O.

Do antes transcrito da IN 243 constata-se de modo cristalino que se admite no comparação de preços bens, serviços ou direitos similares, a questão está em saber se o cômputo realizado pela contribuinte quais produtos efetivamente considerou para legitimar o alcance do albergue da salvaguarda do art.19.

### **3.2. Da eventual identidade e/ou similaridade (art.28, da IN n.243) dos bens exportados e vendas no mercado interno:**

De acordo com o apurado em diligência fiscal, no período de 2003, os preços médios das exportações foram obtidos mediante a consolidação das vendas de itens diferentes. Foram aglutinadas as vendas ao exterior de Suco de Laranja Concentrado Congelado Padrão, de Suco de Laranja Concentrado Congelado Extraído com Água, de Suco de Laranja Concentrado Congelado Polpa Baixa e de Suco de Laranja Concentrado Congelado Especial, obtendo-se a

receita média na exportação, enquanto as operações com Suco de Laranja Concentrado Congelado Preservado e de Suco de Laranja Concentrado Congelado Extraído com Água formam a base de cálculo das vendas no mercado interno.

Considera a autoridade fiscal que tais bens submetem-se a processos de industrialização diferentes indo além ao registrar que "Todos têm nome e sobrenome. As vendas são individualizadas, os produtos tem usos próprios, os preços de mercado são diferentes e, portanto, os dados não podem ser agrupados."

De outro lado a contribuinte desqualifica o trabalho da autoridade fiscal sob o argumento de que carece de conhecimento técnico para alegar o Suco de Laranja Concentrado Congelado (*Frozen Concentrated Orange Juice-FCOJ*) trata-se de um mesmo produto que "passa por acertos, seja do teor da polpa, seja de cor. E não deixa de ser o mesmo FCOJ, passível de comparação para os fins e efeitos do cálculo de salvaguarda."

Os argumentos trazidos pela contribuinte não são aptos para convencer-nos tratar-se de um mesmo produto a permitir o abrigo da salvaguarda do art.19, da Lei n.9.430/1996, no entanto, para sua aplicação não se demanda identidade na comparabilidade nos termos em que apresentado no item anterior.

A autoridade fiscal incorreu em equívoco ao afastar a aplicação da salvaguarda do art.19 da Lei n.9.430/1996 na medida em que a análise de comparabilidade não se realiza exclusivamente com produtos idênticos tanto que conforme visto dantes a própria IN prevê alternativas de método de cálculo para produtos idênticos e para produtos similares (art.17, da IN 243), logo, jamais poderia a autoridade fiscal afastar *ab initio* a aplicação da salvaguarda em função de não tratar-se de bens idênticos.

Se dúvida há quanto à identidade dos produtos cotejados, dúvida não há que tratam-se de produtos similares; que se conclui pela mera leitura do que são considerados produtos similares para IN 243 vigente na época:

Art. 28. Para efeito desta Instrução Normativa, dois ou mais bens, em condições de uso na finalidade a que se destinam, serão considerados similares quando, simultaneamente:

I - tiverem a mesma natureza e a mesma função;

II - puderem substituir-se mutuamente, na função a que se destinem;

III - tiverem especificações equivalentes.

Dúvida não há que o "Suco de Laranja Concentrado Congelado Padrão", o "Suco de Laranja Concentrado Congelado Extraído com Água", o "Suco de Laranja Concentrado

Congelado Polpa Baixa" e o "Suco de Laranja Concentrado Congelado Especial" são bens da mesma natureza: todos sucos concentrados obtidos a partir da adição de água e açúcar.

Todos os "Sucos de Laranja Concentrados" tem a mesma função: desidratação humana e são funcionalmente fungíveis na medida em que substituem-se mutuamente (art.28, II). Embora cada um deles tenha "nome e sobrenome" nos termos em que averbado pela autoridade fiscal para afastar sua identidade, e não sem razão, tem os bens especificações equivalentes na medida em que todos sucos concentrados com a extração de cerca de 50% da água e adição de açúcar; o que satisfaz a similaridade.

Do até exposto tem-se que trata-se evidentemente de produtos similares, nos termos do art.28, logo aptos para servir de parâmetro de comparabilidade como assim demonstrou a contribuinte para albergar-se da salvaguarda do art.19, da Lei n.9.430/1996, afastando, assim, a aplicação das regras de controle dos preços de transferências.

Restando, assim, demonstrado que a recorrente encontra albergue na salvaguarda do art.19, da Lei n.9430/1996, é medida que se impõe o cancelamento do auto de infração lavrado conforme assim já se posicionou o antigo Conselho de Contribuintes (acórdão 107-09.412):

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA -IRPJ. Anos-calendário: 1998 e 1999

AUTOS DE INFRAÇÃO. NULIDADE. Os fatos apontados pela recorrente não determinam nulidade dos Autos de Infração, mormente aqueles ligados a conversão de moeda, quando a falha apontada já fora corrigida na decisão recorrida.

(....)

MATÉRIAS-PRIMAS E OUTROS INSUMOS. MÉTODO PIC. EXIGÊNCIA DE SIMILARIDADE. Na apuração de ajustes efetuados pelo método PIC (Preços Independentes Comparados), apura-se o preço parâmetro com base nos preços de bens, idênticos ou similares, adquiridos de terceiros independentes. Não se tratando de bens idênticos, e não logrando a fiscalização comprovar a similaridades dos bens comparados, correta a

decisão que exonerou as exigências.

OPERAÇÕES DE EXPORTAÇÃO. Comprovado em diligência fiscal que a recorrente fazia jus à salvaguarda em função dos resultados obtidos nas exportações, cancelam-se as exigências derivadas Assunto. Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ de ajustes de preços de transferência na exportação. (Grifo nosso)

Além da ausência de identidade fundamento outro utilizado pela autoridade fiscal para afastar o albergue da salvaguarda à contribuinte foi de que essa se encontrava equivocada na dedução empreendida para alcançar o preço de vendas no mercado interno.

### **3.3 Da dedução do PIS/COFINS no preço de vendas no mercado interno para aplicação da salvaguarda:**

A própria Lei n.9.430/1996 prevê método de cálculo do preço de vendas no mercado interno na aplicação da salvaguarda prevista no *caput* do art.19:

§ 2º Para efeito de comparação, o preço de venda:

I - no mercado brasileiro, deverá ser considerado líquido dos descontos incondicionais concedidos, do imposto sobre a circulação de mercadorias e serviços, do imposto sobre serviços e das contribuições para a seguridade social - COFINS e para o PIS/PASEP;

II - nas exportações, será tomado pelo valor depois de diminuído dos encargos de frete e seguro, cujo ônus tenha sido da empresa exportadora.

Considerando que a salvaguarda somente é aplicável quando o preço das exportações do período corresponder a valor não inferior a 0,9 do preço-parâmetro quanto maior for a incidência de tributos indiretos internos, na medida em que as exportações já são desoneradas, maior será a margem que o exportador terá para enquadrar-se na salvaguarda.

No caso em exame a recorrente serviu-se no cômputo do preço-parâmetro da alíquota de COFINS de 7,6% (regime não-cumulativo) enquanto que, no período de 2003, ainda vigorava a alíquota de 3% (regime cumulativo).

O Relatório Conclusivo da DIFIS foi pontual em indicar que, em alguns casos, o valor deduzido dos tributos incidentes sobre as vendas, referentes ao PIS/COFINS, eram equivocados na medida em que adotada para todos os períodos a alíquota de 7,6%, enquanto que no período de 2003 ainda não se aplicava tal alíquota dado que o regime da não-cumulatividade entrou em vigor apenas a partir de fevereiro de 2004.

Ante ao questionamento formulado a Recorrente alegou que de fato se equivocara ao que procedeu a reformulação dos cálculos alcançando igual conclusão pela inexistência do ajuste ante manutenção da aplicação da salvaguarda.

Do exame dos laudos acostados aos autos se constata que a dedução do PIS/COFINS, calculados sob a alíquota correta no período de 2003, nas vendas de suco de laranja no mercado interno não implicou no afastamento da regra de salvaguarda na medida em que ainda assim os preços praticados nas exportações são superiores a 90% do preço praticado no mercado interno.

Finalmente, quanto à discussão suscitada pela fiscalização quanto à taxa de câmbio aplicável tem-se que, de acordo com os cálculos apresentados nos laudos acostados aos autos, as taxas de câmbio adotadas pela recorrente foram aquelas indicadas no atos normativos da legislação financeira brasileira de modo que insubsistente qualquer censura ao método aplicável pela auditoria contratada.

Sendo assim, entendo que à recorrente assiste razão.

#### 4. Conclusão:

Desta forma, voto no sentido de conhecer o Recurso Voluntário, inadmitir a preliminar suscitada e, no mérito, dar-lhe provimento pela aplicação da regra de salvaguarda prevista no art.19, da Lei n.9430/1996.

*(assinado digitalmente)*

Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira- Voto Relator.

Processo nº 16561.000147/2008-40  
Acórdão n.º **1402-002.347**

**S1-C4T2**  
Fl. 2.014

---