

não consideração dos referidos dispêndios na determinação do preço parâmetro pelo método PRL impõe a comprovação, por meio de documentação hábil e idônea, que tais valores não foram computados no preço de revenda praticado.

DA APLICAÇÃO DOS JUROS SELIC SOBRE AS MULTAS APLICADAS

Considerando as expresas disposições do Art. 61, §3º da Lei 9.430/96, c/c Decreto 1.736/79, as multas de ofícios compõem o crédito tributário, razão porque, na sua atualização, devem incidir o juros SELIC, nos termos ali então apontados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, negar provimento ao recurso de ofício; por maioria, negar provimento ao recurso voluntário, para manter o lançamento relativo à omissão de receitas por diferença de estoque; pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário no ponto relativo a adições de preços de transferência; e, por maioria, negar provimento ao recurso voluntário, para manter os juros de mora (calculados sobre a taxa selic) sobre a multa de ofício, vencido o Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães que aplicava 1% a.m..

“documento assinado digitalmente”

Alberto Pinto Souza Junior

Presidente.

“documento assinado digitalmente”

Carlos Augusto de Andrade Jenier

Relator.

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães

Redator designado.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Alberto Pinto Souza Junior, Paulo Jakson da Silva Lucas, Wilson Fernandes Guimarães, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior e Carlos Augusto de Andrade Jenier

Processo nº 16561.000199/2008-16
Acórdão n.º **1301-001.056**

S1-C3T1
Fl. 4

CÓPIA

Relatório

Acolhendo as informações do longo relatório contido na r. decisão de origem, destaco:

A contribuinte acima identificada foi autuada e notificada a recolher o crédito tributário, no valor de R\$ 272.298.382,44, referente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, Programa de Integração Social – PIS, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins, multas e acréscimos legais.

DA AUTUAÇÃO

O presente procedimento fiscal, no tocante a preços de transferência, culminou na verificação de que a interessada deixou de adicionar ao lucro líquido o montante de R\$ 290.908.738,39 (duzentos e noventa milhões, novecentos e oito mil, setecentos e trinta e oito Reais e trinta e nove centavos). Em decorrência disso, foram lavrados os autos de infração de Imposto de Renda sobre a Pessoa Jurídica – IRPJ e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL.

Ainda como resultado dessa fiscalização, foi constatada divergência entre a quantidade de estoque final que a fiscalização apurou para determinados produtos e a registrada a este título na escrituração da empresa. Destarte, nos casos em que o estoque registrado pela empresa apresentava quantidades superiores às obtidas pela fiscalização, restou materializada a pressuposição de omissão de receita por entradas desacobertas de documentário fiscal, sendo lavrados os autos de infração de Imposto de Renda sobre a Pessoa Jurídica – IRPJ, de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, do Programa de Integração Social – PIS e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS.

Os fundamentos legais dos referidos autos de infração, lavrados em 12/12/2008, são os seguintes:

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (fls. 3.058 a 3.061) – “Omissão de Receitas – Diferença de Estoques”: artigo. 24 da Lei nº 9.249/1995; artigo 41 da Lei nº 9.430/1996 e artigos 249, inciso II, 251 e parágrafo único, 261, 274, 279, 286, 288 e 289 do RIR/1999. “Adições Preços de Transferência”: artigo. 241 do RIR/1999; artigo 18 da Lei nº 9.430/1996 e artigos 3, 4, 5, 6, 7 e 125 da IN SRF nº 243/2002. PIS (fls. 3.064 a 3.066) – artigos 1º, 3º e 4º da Lei nº 10.637/2002. Cofins (fls. 3.069 a 3.071) – artigos 2º, inciso II e parágrafo único, 3º, 10, 22, 51 e 91 do Decreto nº 4.524/2002. CSLL (fls. 3.074 a 3.077) – artigo 2º e §§ da Lei nº 7.689/1988, artigo 24 da Lei nº 9.249/1995, artigo 1º da Lei nº 9.316/1996; artigo 28 da Lei nº 9.430/1996 e artigo 37 da Lei nº 10.637/2002.

DA IMPUGNAÇÃO

Em 13/01/2009 a empresa apresentou impugnação (fls. 3.103 a 3.166), alegando, em síntese, que a autuação conteria as seguintes impropriedades, que restariam explicitadas em dois laudos elaborados pela KPMG Tax Advisors Ltda (KPMG): Na conversão dos estoques remanescentes em 31/12/2002, foi adotado para todos os produtos o critério do “produto técnico”, que era adotado pela Novartis (a Zeneca adotava como parâmetro o “produto concentrado – 100%”). A fiscalização teria se equivocado, pois teria quantificado o estoque inicial pelo “produto concentrado 100%” e o estoque final pelo “produto técnico” (teriam sido criados novos códigos de produto para o “produto técnico”);

Os insumos Diquat Técnico 22,6% (código 1001445) e 4.4 BIP Iso Tanker Téc. 85,77% (código 32535) são utilizados na impugnação como exemplo do equívoco cometido pela fiscalização ao considerar que a quantidade indicada a título de “produto técnico” referir-se-ia ao “produto concentrado 100%” (ex.: aquisições no ano de 2003 que teriam sido consideradas como “produto concentrado 100%”, mas a contabilização destas aquisições teria sido correta, ou seja, como “produto técnico”);

O consumo efetivo deveria prevalecer sobre o consumo padrão utilizado pela fiscalização e estabelecido com base na “relação de produção” fornecida pela Syngenta. O laudo da KPMG evidenciaria que é escorreito considerar-se o consumo efetivo, obtido por meio da soma das requisições de estoque de matéria-prima dividida pela soma dos produtos produzidos, para se obter o real consumo das matérias-primas importadas;

A fiscalização teria desconsiderado as alterações dos códigos dos insumos a seguir listados, sendo tais mudanças realizadas em face da alteração no registro dos estoques de “produto concentrado 100%” para “produto técnico”: Diquat Técnico 22,6%, 4.4 BIP Iso Tanker Téc. 85,77%, Fluazifop Isocont Téc. 92,9%, PMG Téc. 87%, Atrazina Téc. 96,55% 450 kg., Cypermetrina Téc. 92,0% 200 kg. e Bravonil Ultrex – 20 x 1kg, gerando divergências artificiais de estoques;

A fiscalização não teria observado que, em relação aos insumos importados Cypermetrina Téc. 92,0% 200 kg. e Atrazina Téc. 96,55% 450 kg., houve aquisições no mercado nacional das mesmas matérias-primas.

O erro da fiscalização teria decorrido da matéria-prima importada possuir código diverso da mesma matéria-prima comprada no Brasil;

A fiscalização não teria considerado, para compor o estoque final, as vendas a título não oneroso (amostras grátis, bonificações e brindes) dos seguintes produtos: Cypermetrina Téc. 92,0% 200 kg., Amistar 500 WG – 6 x 0,5 kg., Diquat Técnico 22,6%, 4.4 BIP Iso Tanker Téc. 85,77%, PMG Téc. 87%, Bravonil Ultrex – 20 x 1kg, Atrazina Téc. 96,55% 450 kg. e Fluazifop Isocont Téc. 92,9%;

A fiscalização não teria observado o fato de que em 10/12/2003 teriam sido furtados 16.800 kg. do produto Bravonil Ultrex – 20 x 1kg;

A fiscalização, ao compor o saldo inicial do produto acabado Amistar (código XAI695), teria se confundido, classificando este produto como matéria-prima (há uma matéria-prima com o mesmo nome, mas registrada sob o código XBS498). Com isso, não teria sido registrada a aquisição de 75.000 kg desta matéria-prima;

No tocante à matéria-prima Fluazifop Isocont Téc. 92,9%, a fiscalização não teria percebido que a importação realizada em 31/12/2002 (DI 02/11449215) somente foi registrada em 07/01/2003 e, portanto, deveria ter afetado a quantidade de aquisições no ano-calendário de 2003;

Os critérios adotados pela D. Fiscalização para a autuação relativa a preços de transferência, apoiados na IN 243/02, não se coadunam com os dispositivos da lei ordinária que regem o cálculo do PRL60%, notadamente o artigo 18, inciso II da Lei nº 9.430/96, com a redação conferida pela Lei nº 9.959/00, sendo mister prevalecer a metodologia utilizada pela Impugnante;

A fiscalização teria incorrido em erro material ao desconsiderar a “relação de produção” no cálculo dos ajustes do preço de transferência dos seguintes produtos importados: Fluazifop Isocont Téc. 92,9%, Cypermetrina Téc. 92,0% 200 kg., Thiabendazole Téc. 99,38% e Profenofos Téc. 90,6%;

A fiscalização teria considerado, no cálculo do preço-parâmetro da matéria-prima Thiabendazole Téc. 99,38%, algumas importações realizadas nos anos de 2001 e 2002, o que fez com que o preço-praticado no ano de 2003 fosse muito superior ao efetivo, conforme evidencia o laudo da KPMG acostados à defesa;

A fiscalização, não se atentando para o fato de que houve alteração interna na codificação do insumo Profenofos Téc 90,6% no ano-calendário de 2003, teria duplicado o volume das importações e, em consequência, o valor do ajuste relativo aos preços de transferência;

Os erros na movimentação dos estoques que o contribuinte entende cometidos pela fiscalização impactam o ajuste dos preços de transferência, especialmente dos produtos importados Cypermetrina Téc. 92,0% 200 kg. e Diquat Técnico 22,6%;

Fiscalização incluiu no preço praticado pela Impugnante os valores de frete, seguro e Imposto de Importação, para fins de comparação com o preço-parâmetro por ela obtido. Isto causa distorção já que coloca sob controle da legislação de preços de transferência custos que, por natureza, não podem sofrer influência em função da posição comercial da Impugnante os fornecedores de frete e seguro não são pessoas ligadas à Impugnante, enquanto que o Imposto de Importação é recolhido à União Federal, por óbvio também parte não relacionada à Impugnante;

Não cabe a aplicação de juros sobre multa de ofício, pois, fora a hipótese dos juros serem cobrados a fim de indenizar o credor pelo não pagamento do tributo no prazo estipulado, qualquer outra incidência de juros seria abusiva e arbitrária por ausência de pressuposto legal vigente;

Requer a realização de diligência e/ou perícia, apresentando o rol de quesitos a serem respondidos às fls. 3.163 a 3.165.

DO COMPLEMENTO À IMPUGNAÇÃO

Em 24/04/2009, o contribuinte apresentou complemento à impugnação, notadamente pela exigüidade do prazo inaugural de defesa para o correto cotejamento de todos os produtos importados objeto da autuação. Neste esteio, o Impugnante requer o

conhecimento desta defesa complementar com fulcro nos artigos. 16, §4º, alínea “a”, e 60, ambos do Decreto nº. 70.235/72. Nesta defesa complementar o sujeito passivo alega, em síntese, que a autuação conteria as seguintes impropriedades, que restariam explicitadas no laudo complementar elaborado pela KPMG:

A fiscalização teria desconsiderado que os estoques iniciais da empresa incorporada Novartis Agribusiness Ltda., ocorrida em fevereiro de 2001, estavam registrados com base em parâmetros diversos dos adotados pela Impugnante. Assim, a fiscalização teria utilizado “dois pesos e duas medidas” para os mesmos produtos, causando distorção na movimentação de estoques, notadamente dos produtos importados Lambda, PP796 e Pirimiphos;

No cálculo do consumo dos insumos importados objeto da autuação, a fiscalização adotou a denominada “formulação padrão”, que desconsidera as perdas ocorridas no processo produtivo, variações nas concentrações dos insumos e até mesmo a substituição de matérias-primas, sendo mais adequada a adoção do consumo efetivo destas matérias-primas, conforme cálculos expostos no Laudo da KPMG acostado aos autos. Frise-se que o procedimento calcado na “formulação padrão” impactou no cálculo do saldo inicial e final de estoque, bem como nas quantidades vendidas das matérias-primas Profenofos 90,6%, Diafentiuron, Ametrina, Benoxacor, PP796, Pirimiphos, Difenoconazole e Profenofos Q;

A autuação em comento teria sido elaborada com a desconsideração da alteração de codificação interna do insumo importado Profenofos 90,6% (de código 11192 para 629685), ocasionando o cômputo duplicado desta matéria-prima na movimentação de estoques;

A fiscalização desconsiderou aquisições de determinados produtos no mercado interno, sendo que tal impropriedade advém do fato de que os códigos atribuídos na aquisição de mercadoria importada e aquisição no mercado nacional são diferentes. Tais inconsistências acarretaram no apontamento indevido de insuficiências de estoques das seguintes matérias-primas: Profenofos 90,6%, Diafentiuron, Ametrina, Benoxacor, PP796, Pirimiphos, Difenoconazole e Profenofos Q;

Situação semelhante teria ocorrido com as matérias-primas Lufenuron, Profenofos 90,6%, Benoxacor e Pirimiphos. A fiscalização aponta insuficiência dessas matérias-primas para o volume de saídas realizadas no período. Contudo, essas diferenças referir-se-iam a aquisições no mercado externo de produtos acabados que contém em sua formulação essas matérias-primas;

Ao compor o saldo das saídas ocorridas no ano, a fiscalização não considerou as vendas a título não-oneroso, como amostras grátis, bonificações e brindes.

Assim, teria desconsiderado as baixas de estoque decorrentes destes eventos, o que teria implicado em diferenças nas quantidades de saída de todos os produtos analisados no Laudo KPMG Complementar, a saber: Profenofos 90,6%, Diafentiuron, Ametrina, Lufenuron, Actara, Thiovit, Lambda, Benoxacor, PP796, Pirimiphos, Difenoconazole e Profenofos Q;

Outro ponto que teria sido desconsiderado pela fiscalização para a composição do volume de produtos acabados vendidos foi o recebimento de produtos a título de

devolução de vendas, as quais teriam sido atipicamente inseridas de forma manual no sistema integrado de controle de estoques. Tal procedimento teria impedido a extração e o envio automático de 81 (oitenta e ma) notas fiscais de devoluções durante a fase inicial de fiscalização, acarretando a apuração de insuficiências no saldo destas matérias-primas, pois os produtos devolvidos retornaram ao estoque para posterior revenda. Essa inconsistência teria impactado os cálculos relativos aos seguintes insumos importados: Profenofos 90,6%, Diafentiuron, Actara, Thiovit e Profenofos Q;

No tocante ao Profenofos 90,6%, a KPMG verificou ser necessário aumentar a quantidade de entrada inauguralmente informada à fiscalização, em decorrência da transferência de 294 kg. provenientes da matéria-prima Profenofos Q. A KPMG frisa, em seu Laudo Complementar, que ambas matérias-primas seriam similares, possuindo idêntica característica química e funcional, sendo substituídas uma da outra, vez que divergiriam tão somente quanto ao odor expelido. Em conseqüência, também foi necessário efetuar-se o correlativo ajuste em relação ao insumo importado Profenofos Q;

Em 22/08/2003, a Impugnante teria realizado a contagem física dos estoques, o que, na oportunidade, teria resultado na adição de 409 kg. ao registro até então existente do insumo Profenofos Q;

Em relação à Ametrina, a fiscalização não teria se atentado para o fato de que, no ano-calendário de 2003, teria havido a incineração, e conseqüente baixa no estoque, de 5.195 kg. de produtos acabados, os quais continham 1.567,46 kg. da referida matéria-prima em sua formulação;

A fiscalização teria agrupado indevidamente os códigos de produto 30967 e 633473, que corresponderiam às matérias-primas de Actara 250 WG In Bulk e Actara 250 WG 20x0,1kg., respectivamente. Tal procedimento teria implicado na apuração indevida de saldo de estoque no encerramento do ano-calendário para o produto acabado Actara 250 WG 20x100g BRA (código 22935);

Em relação ao insumo importado Thiovit, a fiscalização teria deixado de computar 36.100 kg. de produto acabado na movimentação de estoque desta matéria-prima, vez que não teriam sido computadas as movimentações relativas ao código 25658 nos estoques de Thiovit (código 625574). O erro seria decorrente do fato de que se atribuiu o código 25658 quando o mesmo é destinado a embalagem para posterior revenda, e o código 625574 para o registro de entrada. Assim, a fiscalização teria computado indevidamente o saldo do produto manuseado sob o código 25658 ao compor a movimentação de estoque a Impugnante;

Outro equívoco que teria sido cometido na confecção da autuação diria respeito ao fato de que as importações realizadas em dezembro de 2002 de Ametrina, Actara e Thiovit somente foram registradas quando da entrada dos produtos na empresa, em 2003, e, portanto, deveriam ter afetado a quantidade de aquisições no ano-calendário de 2003, o que não teria sido contemplado no Demonstrativo de Apuração de Estoques anexo à lavratura.

DA CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA

Constatando-se a necessidade de esclarecimentos adicionais, para a devida instrução do presente processo, na data de 16/02/2009, os autos foram convertidos em diligência fiscal (fls. 8.660 a 8.698).

Em decorrência da requisição de diligência, a fiscalização elaborou Informação Fiscal (fls 8.729 a 8.752) respondendo aos quesitos propostos nos seguintes termos:

1) RESPONDER DETALHADAMENTE AOS QUESTIONAMENTOS ARROLADOS NOS ITENS "a" A "v" ABAIXO:

a) Em relação ao produto importado Cypermetrina Téc. 92,0% 200 kg.:

a.1) Indicar qual a quantidade e o valor do estoque inicial, atentando-se para o exposto nos itens 9 a 9.3 deste despacho;

Confirmamos no Livro Registro de Inventário do ano calendário de 2002, da unidade de Paulínia, a existência em 31.12.2002, de 961,08 kgs de Cypermetrina código XBA935, anteriormente não informados pela empresa.

Conforme declaração do químico responsável os registros do produto código XBA 925 Cypermetrina Téc 91,5% 200 kgs estavam contabilizados no estoque inicial segundo o peso total e, a partir de 2003, este passou a ser contabilizado segundo o peso do ingrediente ativo concentrado mediante o código 32521 Cypermetrina Téc. 92,00% 200 kgs., com a fórmula: XBA925 Cypermetrina Pura 100% = 1,0870 do Produto 32521 (1,0870 kg x 92% = 1 kg a 100%).

Assim, confirmando os cálculos da empresa teremos 961,08 kg / 92,84% (concentração do produto técnico) o que equivale a 1.035,20 kgs a mais a considerar no Estoque Inicial da matéria-prima Cypermetrina.

Quanto à quantidade de matéria-prima Cypermetrina existente no Estoque Inicial dentro dos produtos acabados ENGEO e POLYTRIN, a empresa altera na impugnação a fórmula anteriormente informada desses produtos reduzindo a relação de produção do POLYTRIN de 0,04 para 0,01003; e do ENGEO de 0,23 para 0,02867(fl. 3366). Esta grande alteração de fórmula resulta na significativa diminuição da quantidade da Matéria-prima Cypermetrina existentes nos produtos acabados, nos estoques inicial e final.

Tal alteração de percentual de uso da matéria-prima Cypermetrina não está correta, conforme se verá a seguir. No quadro demonstrativo do consumo apresentado pela empresa na impugnação, às fls. 3367, percebemos os seguintes erros:

Na fórmula do produto Polytrin Granel a empresa apresenta às fls. 3367 a quantidade consumida de Matéria Prima Cypermetrina adquirida no mercado nacional e a importada no total de 10.204,900. A quantidade produzida com essa matéria-prima nacional/importada assinalada é de 252.088,000. Na impugnação, para chegar ao percentual de uso, a empresa faz um cálculo no qual divide apenas o total da matéria prima importada 2.527,965 (sem a matéria prima nacional) pelo total produzido 252.088,000 (com a matéria prima nacional e importada) e obtém 0,01003. Para se chegar ao cálculo do percentual de uso da matéria-prima Cypermetrina na produção do produto Polytrin Granel de forma correta é preciso dividir o total da MP consumida

(nacional e importada) pela quantidade total produzida do produto, ou seja, 10.204,900/252.088,000. Com esta divisão obtém-se o percentual de 0,04 de uso da Cypermetrina para produzir o produto Polytrin Granel, que corresponde às fórmulas originalmente apresentadas pela empresa, durante a fiscalização, para produção de todos os códigos de Polytrin (13197, 13201, 23268 e 630829) e que constam do processo às fls 514, 515, 524 e 531.

Verificamos que no demonstrativo de fls. 3367, mês a mês, a quantidade consumida / quantidade produzida equivale ao percentual de consumo do POLYTRIN em torno de 0,04, e não o percentual desejado pela empresa na impugnação, tanto nos meses em que é usada apenas a matéria-prima nacional, como nos meses em que é usada a matéria-prima importada, quanto nos meses em que são usadas ambas.

O mesmo erro a empresa comete com o produto ENGEO GRANEL no quadro de fls. 3367. Na fórmula do produto Engeo Granel a empresa apresenta às fls. 3367 a quantidade consumida de matéria-prima Cypermetrina adquirida no mercado nacional e a importada no total de 62.989,29. A quantidade produzida com essa matéria-prima nacional/importada assinalada é de 267.002,000. Na impugnação, para chegar ao percentual de uso, a empresa faz um cálculo no qual divide apenas o total da matéria prima importada 7.654,045 (sem a matéria prima nacional) pelo total produzido 267.002,000 (com a matéria prima nacional e importada) e obtém 0,02867. Para se chegar ao cálculo do percentual de uso da

Matéria-prima Cypermetrina na produção do produto Engeo Granel de forma correta é preciso dividir o total da MP consumida (nacional e importada) pela quantidade produzida do produto, ou seja, 62.989,29/267.002,000. Com esta divisão obtém-se o percentual de 0,236 de uso da Cypermetrina para produzir o produto Polytrin Granel, e que está bastante próximo da fórmula originalmente apresentada pela empresa, durante a fiscalização, com um percentual de 0,229 para produção do produto final Engeo cód 31167 e que consta do processo às fls 525.

Igualmente ao produto anterior, no demonstrativo de fls. 3367, mês a mês, a quantidade consumida / quantidade produzida indica o percentual de consumo do ENGEO em torno de 0,23.

Os percentuais inicialmente informados à fiscalização, de 0,04 para o Polytrin e 0,23 para o Engeo, se confirmam nas fórmulas constantes dos registros dos produtos junto ao Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, bem como das respectivas bulas. Vide resposta ao item 7.8 da Intimação Fiscal feita na impugnação anexo XII, ENGEO cod 31167 item 18; e Polytrin 13197 e 13201 item 19.

Assim, fica esclarecido que o percentual correto de uso da matéria-prima Cypermetrina nos produtos ENGEO E POLYTRIN é o considerado na fiscalização e não o apresentado pela empresa na impugnação.

Portanto, fica mantida a primeira informação apresentada pela empresa quanto aos quantitativos da matéria-prima Cypermetrina existentes nos estoques iniciais nos produtos ENGEO e POLYTRIN.

Isto posto, o estoque inicial da Cypermetrina passa a ser o anteriormente informado pela empresa acrescido de 1.035,20 kgs. Cumpre observar ainda que, uma vez

mantidas a relações percentuais de utilização da matéria-prima nos produtos acabados Polytrin à base de 0,04 e Engeo à base de 0,23, fica mantido também o mesmo quantitativo, apurado pela fiscalização, de matéria-prima existente nos estoques finais e nas saídas dos produtos, bem como para apuração do Preço de Transferência PRL 60%.

a.2) Explicitar se as compras de 111.952 kg. de Cypermetrina LowCis 96,10%, que teria sido utilizada como substituta do produto importado Cypermetrina Téc. 92,0% 200 kg; foram consideradas no curso da fiscalização na análise da movimentação de estoque do produto importado em tela. Em caso negativo, solicita-se esclarecer se é pertinente a alegação do contribuinte em relação à similaridade entre a Cypermetrina Téc. 92,0% 200 kg e a Cypermetrina LowCis 96,10%, sendo possível a substituição entre ambas no processo produtivo;

Apesar de no curso da fiscalização a empresa ter sido intimada diversas vezes a verificar o porquê das diferenças apuradas em estoque, as compras da Cypermetrina no mercado nacional só foram apresentadas na impugnação e, portanto, não constam do cálculo das diferenças dos estoques. Intimada a apresentar as notas fiscais originais n. 10826, de 08.07.2003 e n. 10.833, de 09.07.2003, de aquisição da matéria-prima no mercado nacional, para conferência por amostragem, verificamos estarem os documentos de acordo com as cópias juntadas às (fls. 3305/3306).

Solicitada declaração do químico responsável este confirmou a similaridade da matéria-prima nacional e a importada e o uso da matéria-prima nacional para produzir os mesmos produtos finais da importada Polytrin e Engeo.

Intimamos a empresa a apresentar também outras eventuais vendas ou saídas de outros produtos fabricados com a Cipermetrina Nacional a empresa informou ter usado a Cypermetrina LowCis 96,10%, código 630837 para produzir, além do ENGEO e POLYTRIN, os produtos DEMON TC código 16299; e Cymperator.

Então, apenas parte da Cypermetrina Nacional foi usada para industrialização do Polytrin e do Engeo, que é o que interfere diretamente no cálculo da auditoria do estoque da Cypermetrina importada código 32521. Conforme consta às fls. 3367 foram usadas para o Polytrin 55.335,245 kgs da matéria-prima nacional; e para o Engeo 7.676,935 kgs, totalizando 63.012,18 kgs de Cypermetrina adquirida no mercado nacional, estes sim a afetar diretamente a auditoria de estoque da MP Cypermetrina importada código 32521. Os demais ksg adquiridos no mercado nacional foram usados para produção de outros produtos ou contabilizados no estoque sob outro código.

a.3) Evidenciar se as saídas de 11,17 kg. a título de bonificações, amostras e brindes, considerada a relação de produção adotada pela KPMG (fls. 3317/3320), merecem ser consideradas na apuração da movimentação de estoques;

As notas fiscais de saída a esse título, relacionadas no Laudo KPMG, não estão incluídas nas notas fiscais de saídas apresentadas pela empresa durante a fiscalização. Solicitamos a apresentação do original da nota fiscal 153457, de 28/08/2003, para conferência por amostragem, constatando que a mesma está de acordo informação da impugnação constante dos autos às fls. 3317/3320. Isto posto, entendemos que as saídas de 11,17 kg a título de bonificações, brindes e amostras podem ser incluídas no cálculo de auditoria de estoque.

b) Em relação ao produto Amistar 500 WG 6 x 0,5 kg:

b.1) Indicar se o produto Amistar 500 WG 6 x 0,5 kg. é insumo efetivamente importado pela Impugnante, atentando-se para o exposto nos itens 10 a 10.4 deste despacho;

Nesse caso a fiscalização considerou isoladamente o produto acabado Amistar 500 WG 6 x 0,5 código XAI695 quando o correto seria considerá-lo juntamente com o cálculo da matéria-prima importada Amistar 500 WG in Big Bag, código XBS498.

b.2) Evidenciar se o produto importado que deveria ser objeto de análise seria unicamente o Amistar 500WG in Big Bag, conforme aventado pela KPMG. Em caso positivo, solicita-se a reelaboração do quadro “Demonstrativo das Diferenças Negativas do Estoque e Apuração do Valor Tributável”, com a substituição do produto Amistar 500 WG 6 x 0,5 kg pelo Amistar 500WG in Big Bag, explicitando, ademais, se merece ser computada uma aquisição de 75.000,00 kg. de Amistar 500WG in Big Bag aventada pela KPMG, bem como a saída de 12.577,14 kg. a título de bonificações, amostras e brindes, calculando-se a nova diferença de estoque devidamente valorada;

Tendo em vista as considerações da resposta ao item B.1, de que o único produto importado é o Amistar 500WG in Big Bag as entradas de 75.000,00 kg correspondem às importações deste produto, ocorridas no período.

Quanto as saídas, devido à correção acima há que se considerar a matéria-prima e todos os respectivos produtos industrializados, estando correto o quantitativo informado na impugnação, de 63.714,30 kgs.

As notas fiscais saídas a título de bonificações, brindes e amostras, relacionadas no Laudo KPMG, não estão incluídas nas notas fiscais de saídas apresentadas durante a fiscalização. Solicitamos a apresentação do original das notas fiscais n. 170606, de 12/12/2003 e 147275, de 26/06/2003, para conferência por mostragem, constatando que as mesmas estão de acordo com as informações constantes dos autos às fls. 3321/3322. Isto posto, entendemos que as saídas de 315,40 kg (e não 12.577 kg conforme constou do enunciado do quesito da DRJ), a título de bonificações, brindes e amostras, podem ser incluídas no cálculo de auditoria de estoque.

O quadro demonstrativo da movimentação dos estoques, de todos os produtos, com os ajustes feitos em função da impugnação, encontra-se ao fim desta informação fiscal.

Feitas as correções quanto a auditoria do estoque apenas observamos que no cálculo do Preço de Transferência fica mantida a análise em separado da matéria-prima importada Amistar 500 WG in Big Bag, com o cálculo do PRL 60% na industrialização do produto AMISTAR 500 4X3 KG e com o cálculo do PRL 20% nos casos de reacondicionamento dos produtos AMISTAR 18x0, 1 KG, código 13758; AMISTAR 6x0,5 KG, código XAI695; e AMISTAR 28x0,1KG código XAN828.

c) Em relação ao produto importado Diquat Técnico 22,6%:

c.1) Indicar se houve incorreção no estoque inicial considerado pela fiscalização para o produto técnico Diquat Técnico 22,6%, notadamente pelo registro do mesmo com base no “produto concentrado 100%”, conforme aduzido no Laudo KPMG (fls. 3591);

A empresa registrou no inventário de 31.12.2002, unidade de Paulínia, o produto com o código XAJ234 com a quantidade de 11.500,00 kg, que, conforme informação do químico responsável equivale ao peso do princípio ativo. No decorrer do ano de 2003 reclassificou o produto para o código 1001445 passando a considerar como quantidade o peso líquido.

Dessa forma, conforme documentos de movimentação de inventário e declaração do químico acostados ao processo há que se fazer o ajuste do produto XAJ 234 com a quantidade de 11500 para o produto código 1001445 com a quantidade de 50.884,96 kgs.

c.2) Apontar se as DI acostadas aos autos às fls. 3226, 3236 e 3260, evidenciam a ocorrência de erro nas aquisições de Diquat Técnico 22,6% consideradas pela fiscalização, notadamente pelo registro do produto técnico como se fosse o “produto concentrado 100%”, nos termos expostos no Laudo KPMG;

A análise das DIs indicam que no mês de janeiro/03 o produto Diquat Técnico foi importado considerando a quantidade do ingrediente ativo. Solicitamos outras Dis à empresa e verificamos que a partir de fevereiro/03 a importação passa a ser feita pelo peso líquido.

De modo que há que se corrigir as quantidades da DI 03/00302724, de 5.012,00 kg de ingrediente ativo para 21.980,00 kg líquido; da DI 03/00302783 de 84.025 de ingrediente ativo t para 373.610,00 kg líquido; e da DI 03/00341782, de 21.331 de ingrediente ativo para 93.420,00 de peso líquido, fazendo um ajuste total de 378.642,00 kgs a mais de entrada (importação).

c.3) Explicitar se as saídas de 12.577,14 kg. a título de bonificações, amostras e brindes, considerada a relação de produção adotada pela KPMG (fls. 3325/3327), merecem ser consideradas na apuração da movimentação de estoques. As notas fiscais a esse título, relacionadas no Laudo KPMG, não estão incluídas nas notas fiscais de saídas apresentadas durante a fiscalização.

Solicitamos a apresentação do original de algumas notas fiscais para conferência por amostragem, constatando que as mesmas estão de acordo com as informações constantes dos autos às fls. 3325/3327. Isto posto, entendemos que as saídas de 12.577 kg, a título de bonificações, brindes e amostras, podem ser incluídas no cálculo de auditoria de estoque.

d) Em relação ao produto importado 4.4 Bip Isso Tanker Téc. 85,77%:

d.1) Indicar se houve incorreção no estoque inicial considerado pela fiscalização para o produto técnico 4.4 Bip Isso Tanker Téc. 85,77%, notadamente pelo registro do mesmo com base no “produto concentrado 100%”, conforme aduzido no Laudo KPMG (fls. 3721);

A empresa registrou no inventário de 31.12.2002, unidade de Paulínia, o produto com o código XAZ655 com a quantidade de 60.293 kg, que, conforme informação do químico responsável equivale ao peso do princípio ativo. No decorrer do ano de 2003 reclassificou o produto para o código 32535 passando a considerar como quantidade o peso líquido.

Dessa forma, conforme documentos de movimentação de inventário e declaração do químico acostados ao processo há que se fazer o ajuste do produto XAZ655 com a quantidade de 60.293 para o produto código 32535 com a quantidade de 71.777,38 kgs.

d.2) Apontar se as DI acostadas aos autos às fls. 3273 e 3288 evidenciam a ocorrência de erro nas aquisições de 4.4 Bip Isso Tanker Téc. 85,77% consideradas pela fiscalização, notadamente pelo registro do produto técnico como se fosse o “produto concentrado 100%”, nos termos expostos no Laudo KPMG;

A análise das DIs indicam que no início do ano de 2003 o produto 4.4 Bip Isso Tanker Téc. 85,77% foi importado considerando a quantidade do ingrediente ativo. Solicitamos outras DIs à empresa e verificamos que as seguintes importações passam a serem feitas pelo peso líquido.

De modo que há que se corrigir as quantidades da DI 03/00235830, de 94.294 kg de ingrediente ativo para 111.459 kg líquido; da DI 03/00492388 de 57.460 de ingrediente ativo para 67.441 kg líquido; fazendo um ajuste total de 27.146 kgs a mais de entrada (importação).

d.3) Evidenciar se as saídas de 4.226,06 kg. a título de bonificações, amostras e brindes, considerada a relação de produção denominada “consumo efetivo” (fls. 3328/3333), merecem ser consideradas na apuração da movimentação de estoques.

As notas fiscais a esse título, relacionadas no Laudo KPMG, não estão incluídas nas notas fiscais de saídas apresentadas durante a fiscalização.

Solicitamos a apresentação do original de algumas notas fiscais para conferência por amostragem, constatando que as mesmas estão de acordo com as informações constantes dos autos às fls. 3328/3333. Isto posto, entendemos que as saídas de 4.226 kg, a título de bonificações, brindes e amostras, podem ser incluídas no cálculo de auditoria de estoque.

e) Em relação ao produto importado Bravonil Ultrex 20 x 1kg: e.1) Indicar se os produtos registrados sob os códigos XAS196 e 44196 efetivamente referem-se ao mesmo produto (Bravonil Ultrex 20 x 1 kg.), observando-se as considerações tecidas nos itens 13 a 13.2.2 do presente despacho. Em caso positivo, entende-se cabível o completo recálculo da movimentação do estoque do produto importado Bravonil Ultrex 20 x 1 kg., verificando se ainda persistem diferenças de estoque;

No curso da fiscalização a empresa apresentou os dois códigos, XAS196 e 44196 separadamente. Intimada na fase recursal encontra-se anexa a declaração do químico responsável informando que “não há qualquer diferença entre os produtos classificados em cada um dos referidos códigos, já que se trata do mesmo produto”.

O recálculo do quantitativo de estoque encontra-se ao final desta informação fiscal.

e.2) Evidenciar se as DI n.º. n.º. 301353438, 303488772 e 303839788, que não se encontram acostadas aos autos e seriam relativas à aquisição do produto importado em foco, deveriam ser consideradas na movimentação de estoque do ano-calendário de 2003, conforme aduzido pela KPMG;

Essas importações foram consideradas, durante a fiscalização, como importações do código XAS196. Tendo em vista a unificação decorrente das informações do item acima, passa-se a considerá-las sob o código 44196.

e.3) Apontar se merece ser considerada, na movimentação de estoque do produto Bravonil Ultrex 20 x 1 kg., o roubo de 16.800,00 kg. desta matéria-prima, conforme registrado no Boletim de Ocorrência acostado aos autos (fls. 3359/3360);

Embora intimada a apresentar as razões das diferenças de estoque, durante a fiscalização, a empresa não apresentou àquela ocasião a informação/documentação quanto ao roubo de mercadoria. O boletim de ocorrência registrado à época, indicando o roubo de veículo com mercadoria autoriza a acrescentar os 16.800 kg no cálculo de auditoria de estoque na impugnação.

e.4) Explicitar se as saídas de 997,00 kg. a título de bonificações, amostras e brindes (fls. 3334/3335), merecem ser consideradas na apuração da movimentação de estoques.

As notas fiscais a esse título, relacionadas no Laudo KPMG, não estão incluídas nas notas fiscais de saídas apresentadas durante a fiscalização.

Solicitamos a apresentação do original de algumas notas fiscais para conferência por amostragem constatando que as mesmas estão de acordo com as informações constantes dos autos às fls. 3334/3335. Isto posto, entendemos que as saídas de 997 kg, a título de bonificações, brindes e amostras, podem ser incluídas no cálculo de auditoria de estoque.

f) Em relação ao produto importado PMG Acid Téc. 88,5%:

f.1) Indicar se houve incorreção no estoque inicial considerado pela fiscalização para o produto técnico PMG Acid Téc. 88,5%, notadamente pelo registro do mesmo com base no “produto concentrado 100%”, conforme aduzido no Laudo KPMG (fls. 3721);

Conforme declaração do químico responsável, o código 1002366 substituiu o código XAT642, sendo que o primeiro passou a ser contabilizado pela quantidade total e o segundo pela quantidade do ingrediente ativo. Há que se fazer, portanto, a correção da quantidade do estoque inicial da matéria-prima ajustando-se observando a proporção de $1,1494 \text{ kg} \times 87\% = 1 \text{ kg}$ a 100%.

f.2) Apontar se as saídas de 1.765,62 kg. a título de bonificações, amostras e brindes, com base na relação de produção denominada “consumo efetivo” (fls. 3340/3341), merecem ser consideradas na apuração da movimentação de estoques.

As notas fiscais a esse título, relacionadas no Laudo KPMG, não estão incluídas nas notas fiscais de saídas apresentadas durante a fiscalização.

Solicitamos a apresentação do original de algumas notas fiscais para conferência por amostragem constatando que as mesmas estão de acordo com as informações constantes dos autos às fls. 3340/3341. Isto posto, entendemos que as saídas de 1.765,62 kg, a título de bonificações, brindes e amostras, podem ser incluídas no cálculo de auditoria de estoque.

g) Em relação ao produto importado FluazifopPISOCONT Téc. 92,9%:

g.1) Explicitar se a importação de 18.530,00 kg. de FluazifopPISOCONT Téc. 92,9% (DI n.º 02/11449215) foi computada no estoque inicial do ano-calendário de 2003 informado pela Syngenta à fiscalização (fls. 672). Em caso negativo, entende-se que a aquisição em foco deve ser considerada pela fiscalização na verificação da movimentação de estoque do produto importado FluazifopPISOCONT Téc. 92,9%, recalculando-se, se for o caso, a diferença de estoque apurada para esta matéria-prima;

A DI 02/11449215 foi registrada em 30/12/2002. Portanto deve-se considerar a importação de 2002, de 18.530 kg (fls. 5271/5274), registrada no mês de janeiro/03.

g.2) Apontar se as saídas de 1.180,52 kg. a título de bonificações, amostras e brindes, com base na relação de produção denominada “consumo efetivo” (fls. 3336/3339), merecem ser consideradas na apuração da movimentação de estoques.

As notas fiscais a esse título, relacionadas no Laudo KPMG, não estão incluídas nas notas fiscais de saídas apresentadas durante a fiscalização.

Solicitamos a apresentação do original de algumas notas fiscais para conferência por amostragem, constatando que as mesmas estão de acordo com as informações constantes dos autos às fls. 3336/3339. Isto posto, entendemos que as saídas de 1.180,52 kg, a título de bonificações, brindes e amostras, podem ser incluídas no cálculo de auditoria de estoque.

h) Em relação ao produto importado Atrazina Téc. 96,55% 450 Kg.:

h.1) Indicar se foram efetivamente importados, no curso do ano-calendário de 2003, 170.880,00 kg de Gesaprin 500 CG Granel, que seria fabricado com a Atrazina para posterior industrialização de outros produtos. Em caso positivo, indicar se esta aquisição altera a diferença na movimentação de estoque apurada para o produto importado Atrazina Téc. 96,55% 450 kg;

*Efetivamente constam no SISCOMEX as aquisições abaixo, que somam 170.880 kgs:
DI Descrição Qtd Comi 03/10068600 GESAPRIM 57.600,00 03/10068651 GESAPRIM 56.640,00 03/10068767 GESAPRIM 56.640,00*

Conforme declaração do químico responsável o produto GESAPRIN GrDA contém em sua fórmula 800grs de atrazina para cada Kg de produto acabado produzido; e o produto GESAPRIN 500 CG contém em sua fórmula 500grs de atrazina para cada Kg de produto acabado produzido.

Pela conversão feita pela empresa o semi-elaborado GESAPRIN 500 CG Granel corresponde a $170.880 \times 0,5155 = 88.088,64$ de Atrazina.

O produto importado GESAPRIN 500 CG Granel foi objeto de reembalagem dos produtos Gesaprin 500 código 187143, código 187151, código 644412 e código 644439, todos também industrializados a partir da Atrazina.

Os ajustes do quantitativo do estoque estão ao final desta Informação Fiscal.

h.2) Apontar se as saídas de 1.712,67 kg. a título de bonificações, amostras e brindes, com base na relação de produção denominada “consumo efetivo” (fls. 3342/3344), merecem ser consideradas na apuração da movimentação de estoques.

As notas fiscais a esse título, relacionadas no Laudo KPMG, não estão incluídas nas notas fiscais de saídas apresentadas durante a fiscalização.

Solicitamos a apresentação do original de algumas notas fiscais para conferência por amostragem, constatando que as mesmas estão de acordo com as informações constantes dos autos às fls. 3342/3344. Isto posto, entendemos que as saídas de 1.712,67 kg, a título de bonificações, brindes e amostras, podem ser incluídas no cálculo de auditoria de estoque.

i) Em relação ao produto importado Profenofos Téc. 90,6%:

i.1) Esclarecer se houve duplicidade no cálculo da adição ao lucro líquido referente aos produtos importados Profenofos Téc. 90,6% (código 111912) e Profenofos Téc. 90% (código 629685), conforme aventado na defesa com fulcro no laudo emitido pela KPMG, vez que os códigos de produto 111912 e 629685 referir-se-iam ao mesmo insumo importado, atentando-se detidamente para o exposto nos itens 17 a 17.1.4 do presente despacho;

Sim, os códigos 111912 e 629685 referem-se ao mesmo produto. As DIs e as vendas consideradas foram as mesmas para ambos tendo havido, portanto, duplicidade no cálculo, havendo que ser excluído o código 11192 que foi substituído pelo código 629685 no decorrer do ano de 2003.

i.2) Explicitar se merecem ser consideradas as devoluções de vendas de 8.160 kg de produtos acabados fabricados com 4.355,89 kg. de Profenofos Téc. 90,6% na apuração do consumo deste produto importado, conforme assevera a KPMG em seu laudo (fls. 5139/5140);

As devoluções de vendas na quantidade de 4.355,89 kg de produtos acabados não foram informadas inicialmente à fiscalização. Na fase recursal a empresa comprovou haver documentação comprobatória dessas entradas.

i.3) Indicar (i) se foram efetivamente adquiridos os produtos importados anotados nas notas fiscais de entrada nº. 9980, 10891 e 10892, (ii) se os mesmos incluem em sua formulação a matéria-prima Profenofos Téc. 90,6% e, em caso positivo, (iii) se tais produtos foram utilizados como insumos no curso do ano-calendário de 2003, observando-se o disposto nos itens 17.3 a 17.3.3 do presente despacho;

NF 010891 refere-se à DI 03/09870482, de 12/11/2003 que corresponde a devolução do produto CURYON sem cobertura cambial 9.419 Litros, entrada do produto registrada sob o código 22852; NF 09980 refere-se a DI 03/03361179, de 23/04/2003 que corresponde a devolução do produto CURYON sem cobertura cambial 20.430 Litros, entrada do produto registrada sob o código 32595; NF 10892 refere-se à DI 03/09870407, de 12/11/2003 que corresponde a devolução do produto CURYON sem cobertura cambial 5.880 Litros, entrada do produto registrada sob o código 22852.

Quanto a questão levantada sobre se os produtos importados incluem ou não em sua formulação o Profenofos, temos a informar que apesar de essas entradas terem sido apresentadas apenas na impugnação, os códigos 22852 e 32595 do produto Curacron foram considerados na planilha de estoques do Profenofos apresentada durante a fiscalização, com uma relação de produção, para ambos, de 0,58. Na auditoria de produção desta fiscalização foram considerados no estoque final 8.834,56 kg do código 22852 e 4.601,02 do código 32595, ambos como produtos industrializados com o ingrediente ativo Profenofos. Na descrição detalhada da mercadoria constante das DIs também informa que se trata de "inseticida a base de Lufenuron e Profenofos". Assim, as três entradas desses produtos que somam a quantidade total 35.729 kgs contendo 20.443,25 kgs de ingrediente ativo que devem ser considerados para efeito do cálculo final da auditoria de estoque.

i.4) Evidenciar se merece ser considerada, na apuração da movimentação de estoque, a transferência de 294 kg. de Profenofos Q Téc 89,9% (código 18146) para Profenofos Téc. 90,6% (código 11192);

Às fls. 4997 /4998 encontra-se cópia do livro de Movimentação de Estoque. Há uma menção a uma saída de Profenofos Q, 294 kg, mas não é possível identificar a que título ocorreu essa saída e a empresa não apresentou nenhum documento que informasse a correspondente entrada sob o código 1192 ou sob o código 629685. Intimada a empresa apresentou, novamente, apenas o registro de movimentação de estoques informando a saída de 294 kgs de Profenofos Q, código 18146, sem apresentar nenhum documento que comprove que o mesmo tenha sido utilizado como Profenofos cód 11192. Portanto, tal saída apontada no Livro de Movimentação de Estoque será considerada simplesmente como movimentação normal do processo produtivo sem a comprovação de transferência para o código 11192.

i.5) Apontar se houve saídas a título de bonificações, amostras e brindes da matéria-prima em foco que merecem ser consideradas na apuração da movimentação de estoques, conforme aduzido pela KPMG (fls. 4952).

As notas fiscais a esse título, relacionadas no Laudo KPMG, não estão incluídas nas notas fiscais de saídas apresentadas durante a fiscalização e podem ser consideradas na fase recursal.

j) Em relação ao produto importado Diafentiuron Téc. 98,85%:

j.1) Explicitar se merecem ser consideradas as devoluções de vendas de 7.870 kg de produtos acabados fabricados com 4.025,45 kg. de Diafentiuron Téc. 98,85% na apuração do consumo deste produto importado, conforme assevera a KPMG em seu laudo (fls. 5264);

As devoluções de vendas na quantidade de 7.870 kg de produtos acabados não foram informadas inicialmente à fiscalização. Na fase recursal a empresa comprovou haver documentação comprobatória dessas entradas.

j.2) Indicar se a relação de produção denominada "consumo efetivo" é mais adequada para a determinação da quantidade consumida de Diafentiuron Téc. 98,85%, como aventado no Laudo KPMG;

Os produtos comercializados e industrializados pela Syngenta são tóxicos e controlados pelo Ministério da Agricultura. As fórmulas dos produtos são registradas e, atendendo a nossa Intimação fiscal o químico informou que na formulação dos produtos acabados são aceitáveis alguns limites de diferença entre a fórmula e o uso real, e apresenta a seguinte tabela consubstanciada na Portaria n. 45, de 10 de dezembro de 1990, do Ministério da Agricultura e Reforma Agrária – Secretaria Nacional de Defesa Agropecuária.

Quantidade declarada da I.A. g/kg ou g/l do produto	Limites aceitáveis de diferença (+ ou -)	Valor declarado em g/Kg ou g/l do I.A.	Limites aceitáveis
500 ou mais	25 unidades	700	675 a 725
250 a 500	5%	400	380 a 480
100 a 250	6%	200	188 a 212
25 a 100	10%	80	72 a 88
0 a 25	15%	10	8,5 a 11,5

A fórmula prevê a relação de produção de 0.515 de Diafentiuron Tec. 98,85% para produção dos produtos POLO, de códigos 15353, 494224, 570249 e 630667, mas a empresa com base na movimentação dos estoques calcula um Usage de 0,511. Essa diferença entre a fórmula e o consumo real está dentro dos parâmetros da citada Portaria.

j.3) Apontar se houve saídas a título de bonificações, amostras e brindes da matéria-prima em foco que merecem ser consideradas na apuração da movimentação de estoques, conforme aduzido pela KPMG (fls. 4953).

As notas fiscais a esse título, relacionadas no Laudo KPMG, não estão incluídas nas notas-fiscais de saídas apresentadas durante a fiscalização e podem ser consideradas na fase recursal.

k) Em relação ao produto importado Ametrina USA Téc. 97,22%:

k.1) Explicitar se a importação de 39.600,00 kg. de Ametrina USA Téc. 97,22% (DI n.º 02/11320840 – fls. 5271/5274) foi computada no estoque inicial do ano-calendário de 2003 informado pela Syngenta à fiscalização (fls. 2640). Em caso negativo, entende-se que a aquisição em foco deve ser considerada pela fiscalização na verificação da movimentação de estoque do produto importado Ametrina USA Téc. 97,22%, recalculando-se, se for o caso, a diferença de estoque apurada para esta matéria-prima;

Não há o registro dessa importação no estoque inicial. Portanto deve-se considerar a importação de 2002, de 39.600 kg (fls. 5271/5274), registrada no mês de janeiro/03.

k.2) Evidenciar se as destruições de produtos acabados colacionadas no quadro exposto no item 19.2 deste despacho foram consideradas na confecção da autuação. Em caso negativo, solicita-se esclarecer se as mesmas merecem ser consideradas no presente momento, notadamente em face do confronto dos documentos comprobatórios

arrolados no quadro exposto no item 19.2.1 deste despacho com os controles de estoque e a escrituração contábil da empresa;

A requisição da empresa ao Delegado da Receita Federal em Campinas para destruição de mercadorias está datada de 04/08/2003. O Termo de Destruição de Bens assinado pelo Auditor Fiscal do Tesouro Nacional está datado de 31/10/03.

Neste Termo, na linha observações, diz que a relação dos bens que foram destruídos encontra-se anexa às fls. 02. Todavia esta folha, devidamente assinada pelo Auditor Fiscal, não foi juntada aos autos. De modo que não se comprova quais bens foram efetivamente destruídos sob a supervisão do Fisco.

Intimada a apresentar os laudos da autoridade fiscal ou sanitária para destruição das mercadorias a empresa não apresenta nenhum outro documento de autoridade competente que ateste quais as mercadorias efetivamente destruídas.

Quanto ao produto GESAPAX, código 187135 a comunicação interna solicitando a destruição de 880 kg (fls. 5284) e a movimentação de estoque (fls. 5286), indica que a data de baixa foi 03/12/2003, portanto não está abrangida pela destruição acompanhada pela autoridade fiscal ocorrida em 31/10/03.

Quanto ao produto Topeze, código 187950, a comunicação interna solicitando a destruição de 40 kg (fls. 5276) solicitando a destruição em 08/09/2003 e a movimentação de estoque (fls. 5278), indica que a data de baixa já havia ocorrido em 28/08/2003 há nisso uma incongruência de datas. De qualquer forma essa destruição precede o comparecimento da autoridade fiscal à empresa para fins de destruição.

Quanto ao produto Topeze, código 187950, a movimentação de estoque anexada às fls. 5283 não mostra a que produto se refere a movimentação de saída de 2.135 kgs, e indica que esta foi realizada em 16/07/2003, para que também está fora do período acompanhado pelo auditor fiscal.

E mais uma vez a destruição do produto Topeze, código 18790, na quantidade de 2.140 kgs, consta da Comunicação interna de fls. 5287 com data de 18/06/2003 e de uma planilha dos produtos a serem destruídos (fls. 5288), sem data. Este também é anterior à presença fiscal.

Além do atendimento à legislação contábil/fiscal, a Syngenta deve estar atenta ao atendimento das normas do Ministério da Agricultura, pois seus produtos comercializados/industrializados são controlados devido a sua toxicidade e, diante disso, requerem indispensável mente de laudos de destruição, devidamente identificados com os produtos destruídos, não sendo suficientes meras comunicações internas ou movimentações de estoque. Isto posto, não consideramos comprovadas as destruições alegadas desses produtos, no total de 1.567,45 kgs de matéria prima.

k.3) Indicar se a relação de produção denominada “consumo efetivo” é mais adequada para a determinação da quantidade consumida de Ametrina USA Téc. 97,22%, como aventado no Laudo KPMG;

Conforme já abordado no item J2 acima há limites aceitáveis de diferença entre a fórmula e o uso real, previstos em portaria do Ministério da Agricultura. No caso da

Ametrina a empresa alterou a fórmula do Gesapax, códigos 187127 e 187135, de 0,516 para 0,518, nesse caso dentro dos limites toleráveis.

k.4) Apontar se houve saídas a título de bonificações, amostras e brindes da matéria-prima em foco que merecem ser consideradas na apuração da movimentação de estoques, conforme aduzido pela KPMG (fls. 4955).

As notas fiscais a esse título, relacionadas no Laudo KPMG, não estão incluídas nas notas fiscais de saídas apresentadas durante a fiscalização e podem ser consideradas na fase recursal.

l) Em relação ao produto importado Lufenuron Téc. 98,4%:

l.1) Explicitar (i) se foram efetivamente adquiridos os produtos importados anotados nas notas fiscais de entrada n.º. 9980, 10891 e 10892 arroladas no quadro exposto no item 20 do presente despacho, (ii) se os mesmos incluem em sua formulação a matéria-prima Lufenuron Téc. 98,4% e, em caso positivo, (iii) se tais produtos foram utilizados como insumos no curso do ano-calendário de 2003;

Estas entradas correspondem às mesmas Notas Fiscais/DIs mencionadas no item I.3 acima, relativo ao produto Profenofos, ou seja, NF 010891 refere-se à DI 03/09870482, de 12/11/2003 que corresponde a devolução do produto CURYON sem cobertura cambial 9.419 Litros, entrada do produto registrada sob o código 22852; NF 09980 refere-se a DI 03/03361179, de 23/04/2003 que corresponde a devolução do produto CURYON sem cobertura cambial 20.430 Litros, entrada do produto registrada sob o código 32595; NF 10892 refere-se à DI 03/09870407, de 12/11/2003 que corresponde a devolução do produto CURYON sem cobertura cambial 5.880 Litros, entrada do produto registrada sob o código 22852.

Apesar de essas entradas terem sido apresentadas apenas na impugnação, os códigos 22852 e 32595 do produto Curyon foram considerados na planilha de estoques do Profenofos e também do Lufenuron, apresentada durante a fiscalização, pois em sua fórmula constam os dois ingredientes ativos.

Para produzir os códigos 2285 e 32595 do produto Curyon a empresa informou na fase de fiscalização uma relação de produção de 0,051, percentual este mantido na fase impugnatória. Na auditoria de produção desta fiscalização foram considerados no estoque final 15.290 kg do código 22852 e 7.963 kg do código 32595, sendo que o percentual de matéria prima nesses produtos era, respectivamente, de 776,73 e 404,52 kgs. Conforme já informado no item I.3 acima, na descrição detalhada da mercadoria constante das DIs também informa que se trata de "inseticida a base de Lufenuron e Profenofos". Assim, as três entradas desses produtos, que somam a quantidade total 35.729 kgs, justificam o acréscimo de 1.814,58 kgs de ingrediente de Lufenuron Tec. 98,4%, no cálculo final da auditoria de estoque.

l.2) Apontar se houve saídas a título de bonificações, amostras e brindes da matéria-prima em foco, calculadas com base no "consumo efetivo", que merecem ser consideradas na apuração da movimentação de estoques, conforme aduzido pela KPMG (fls. 4956).

As notas fiscais a esse título, relacionadas no Laudo KPMG, não estão incluídas nas notas fiscais de saídas apresentadas durante a fiscalização e podem ser consideradas na fase recursal.

m) Em relação ao produto importado Actara 250WG in Bulk:

m.1) Explicitar se, no “Demonstrativo de Apuração de Estoques” preparado pela fiscalização, foram agrupados indevidamente os códigos 30967 e 633437, que corresponderiam às matérias-primas Actara 250 WG In Bulk e Actara 250 WG 20x0,1 kg, respectivamente, com a conseqüente apuração indevida do saldo de estoque no encerramento do ano-calendário referente ao produto acabado Actara 250 WG 20x100G BRA (código 22935), conforme demonstrado no Anexo XVIII – Referência WP 1/2 (e) e (f).

A empresa durante a fiscalização informou esses dois códigos separadamente. Depois, informou às fls. 469, que os dois códigos correspondiam ao mesmo produto.

Na composição do estoque final o código 22935 do produto acabado constou duplicado, equivocadamente devendo ser considerado como estoque final o quantitativo de 1.531,10 kgs.

m.2) Indicar se a importação de 4.950,00 kg. de Actara 250 WG In Bulk (DI n.º 02/11453387 – fls. 5595/5598) foi computada no estoque inicial do ano-calendário de 2003 informado pela Syngenta à fiscalização (fls. 5595/5598). Em caso negativo, entende-se que a aquisição em foco deve ser considerada pela fiscalização na verificação da movimentação de estoque do produto importado Actara 250 WG In Bulk, recalculando-se, se for o caso, a diferença de estoque apurada para esta matéria-prima;

Atendendo nossa Intimação a empresa apresentou a Nota Fiscal n. 614, de 02/01/2003, referente a entrada de 4.950 kgs adquiridos mediante a importação feita pela DI 02/11453387.

Esse quantitativo não consta do estoque inicial e deverá ser acrescido nas entradas de 2003.

m.3) Evidenciar se merecem ser consideradas as devoluções de vendas de 3.720 kg de produtos acabados fabricados com 3.720 kg. de Actara 250 WG in Bulk na apuração do consumo deste produto importado, conforme assevera a KPMG em seu laudo (fls. 5558/5589);

As devoluções de vendas na quantidade de 3720 kg de produtos acabados não foram informadas inicialmente à fiscalização. Na fase recursal a empresa comprovou haver documentação comprobatória dessas entradas.

m.4) Apontar se houve saídas a título de bonificações, amostras e brindes da matéria-prima em foco, calculadas com base no “consumo efetivo”, que merecem ser consideradas na apuração da movimentação de estoques, conforme aduzido pela KPMG (fls. 4957).

As notas fiscais a esse título, relacionadas no Laudo KPMG, não estão incluídas nas notas-fiscais de saídas apresentadas durante a fiscalização e podem ser consideradas na fase recursal.

n) Em relação ao produto importado Thiovit Sandoz 25 kg.:

n.1) Explicitar se as importações arroladas no quadro exposto no item 22 do presente despacho foram computadas no estoque inicial do ano-calendário de 2003 informado pela Syngenta à fiscalização (fls. 2525). Em caso negativo, entende-se que a aquisição em foco deve ser considerada pela fiscalização na verificação da movimentação de estoque do produto importado Thiovit Sandoz 25 kg, recalculando-se, se for o caso, a diferença de estoque apurada para esta matéria-prima;

Não ficou provado que os 420.000,00 kgs adquiridos mediante as importações das DIs n. 02/11085736 (360.000 kgs) e 02/11345509 (60.000,00) já não tivessem sido contabilizados no ano calendário de 2002. Diferente do que ocorreu, por exemplo, com o produto Actara, item M2 acima cujas entradas ocorreram no ano de 2003, as notas fiscais de entrada do produto THIOVIT na empresa estão datadas de 26/12/2002, ou seja, dentro do próprio exercício de 2002, sendo correto contabilizá-las no estoque daquele ano. Não fica completamente claro que os registro na movimentação de estoque no início de janeiro/2003 possam corresponder às importações de 2002, pois podem também corresponder às importações ocorridas no início do ano de janeiro de 2003.

n.2) Esclarecer se houve impropriedade na quantificação do estoque final considerado para o insumo importado Thiovit Sandoz 25 kg., notadamente pela aventada desconsideração de 36.100,00 kg do produto código 25658, conforme exposto nos itens 22.2 e 22.2.1 do presente despacho;

A empresa informou que os 36.100 kgs de Thiovit, em 31.12.2003 estariam nas seguintes unidades: Sumaré: 13.600 kgs; Resende: 25 kgs; e Ribeirão Preto: 22.475 kgs. Pudemos confirmar a existência das quantidades existentes em Sumaré e Resende. Todavia a empresa não apresentou o Livro Registro de Inventário, em 31.12.2003, da unidade de Ribeirão Preto e no Livro Movimentação de Estoques apresentado não pudemos localizar a quantidade alegada. Consideramos comprovado 13.625 kgs a acrescentar, provenientes das unidades de Sumaré e Resende.

n.3) Explicitar se merecem ser consideradas as devoluções de vendas de 1.875 kg de produtos acabados fabricados com 1.875 kg. de Thiovit Sandoz 25 kg. na apuração do consumo deste produto importado, conforme assevera a KPMG em seu laudo (fls. 5634/5635);

As devoluções de vendas na quantidade de 1.875 kg de produtos acabados não foram informadas inicialmente à fiscalização. Na fase recursal a empresa comprovou haver documentação comprobatória dessas entradas.

n.4) Apontar se houve saídas a título de bonificações, amostras e brindes da matéria-prima em foco, calculadas com base no “consumo efetivo”, que merecem ser consideradas na apuração da movimentação de estoques, conforme aduzido pela KPMG (fls. 4958).

As notas fiscais a esse título, relacionadas no Laudo KPMG, não estão incluídas nas notas fiscais de saídas apresentadas durante a fiscalização e podem ser consideradas na fase recursal.

o) Em relação ao produto importado LambdaCyhalothrin Téc. 92% Agro:

o.1) Indicar qual a quantidade e o valor do estoque inicial, atentando-se para o exposto nos itens 23 e 23.1 deste despacho;

Conforme declaração do químico responsável, o código 1000220 substituiu o código XAA352, sendo que o primeiro passou a ser contabilizado pela quantidade total e o segundo pela quantidade do ingrediente ativo. Há que se fazer, portanto, a correção da quantidade do estoque inicial da matéria prima ajustando-se no percentual de 91%.

o.2) Apontar se houve saídas a título de bonificações, amostras e brindes da matéria-prima em foco que merecem ser consideradas na apuração da movimentação de estoques, conforme aduzido pela KPMG (fls. 4960).

As notas fiscais a esse título, relacionadas no Laudo KPMG, não estão incluídas nas notas fiscais de saídas apresentadas durante a fiscalização e podem ser consideradas na fase recursal.

p) Em relação ao produto importado CGA 154281 (benoxacor) 97,80%:

p.1) Explicitar: (i) se foi efetivamente adquirido o produto importado arrolado na tabela inserta no item 24 do presente despacho, (ii) se o mesmo inclui em sua formulação a matéria-prima CGA 154281 (Benoxacor) 97,80% e, em caso positivo, (iii) se tal produto foi utilizado como insumo no curso do ano-calendário de 2003, conforme asseverado no Laudo KPMG Complementar (fls. 4960/4961);

(i) Sim, efetivamente consta no SISCOMEX a aquisição pela DI 03/10757295 do produto importado PRIMESTRA GOLD, na quantidade de 142.051 KG;

(ii) O Pimestra Gold código 22858 fez parte do rol dos produtos acabados em cuja composição encontra-se o CGA. No estoque final este produto constou com uma quantidade de 89.778 kg, o que corresponde a 1.346,67 de CGA com uma relação de produção de 0,02;

(iii) Sim, o produto PRIMESTRA GOLD foi usado na fórmula dos produtos PRIMESTRA GOLD 4X5L, cód 22595; e PRIMESTRA GOLD 20L, cód 22860, portanto insumo dos Produtos Acabados do CGA 154281 (Benoxacor) 97%, no ano de 2003.

p.2) Apontar se houve saídas a título de bonificações, amostras e brindes da matéria-prima em foco que merecem ser consideradas na apuração da movimentação de estoques, conforme aduzido pela KPMG (fls. 4961).

As notas fiscais a esse título, relacionadas no Laudo KPMG, não estão incluídas nas notas fiscais de saídas apresentadas durante a fiscalização e podem ser consideradas na fase recursal.

q) *Em relação ao produto importado EMETICOPP796 71,5%:*

q.1) *Indicar se a relação de produção denominada “consumo efetivo” é mais adequada para a determinação da quantidade consumida de EMETICOPP796 71,5%, como aventado no Laudo KPMG Complementar;*

Conforme já abordado nos itens J2 (Diafentiuron) e K3 (Ametrina) acima, há limites aceitáveis de diferença entre a fórmula e o uso real, previstos em portaria do Ministério da Agricultura.

No caso do Emeticopp796 71,5% a empresa a relação percentual "usage" da matéria prima dentro dos limites toleráveis, segundo a portaria do Ministério da Agricultura.

q.2) *Elucidar se é verídica a asserção de que 225,00 kg de EMETICOPP796 foram baixados e registrados pelo produto técnico EMETICOPP796 71,5% na quantidade de 310,50 kg., bem como se é pertinente o ajuste nas compras de 85,50 kg. efetuado pela KPMG, atentando-se para o exposto nos itens 25.2 a 25.2.2 do presente despacho;*

Conforme declaração do químico responsável, o código 1003184 substituiu o código XAZ820, sendo que o primeiro passou a ser contabilizado pela quantidade total e o segundo pela quantidade do ingrediente ativo. Há que se fazer, portanto, a correção da quantidade do estoque inicial da matéria prima ajustando-se observando a concentração de 100% para 69%.

q.3) *Apontar se houve saídas a título de bonificações, amostras e brindes da matéria-prima em foco que merecem ser consideradas na apuração da movimentação de estoques, conforme aduzido pela KPMG (fls. 4963).*

As notas fiscais a esse título, relacionadas no Laudo KPMG, não estão incluídas nas notas-fiscais de saídas apresentadas durante a fiscalização e podem ser consideradas na fase recursal.

r) *Em relação ao produto importado Pirimiphos Metyl Téc. 88%:*

r.1) *Indicar qual a quantidade e o valor do estoque inicial, atentando-se para o exposto nos itens 26 e 26.1 deste despacho;*

Conforme declaração do químico responsável, o código 1001304 substituiu o código XAI170, sendo que o primeiro passou a ser contabilizado pela quantidade total e o segundo pela quantidade do ingrediente ativo. Há que se fazer, portanto, a correção da quantidade do estoque inicial da matéria prima ajustando-se observando a concentração de 100% para 88%.

r.2) *Evidenciar: (i) se foram efetivamente adquiridos os produtos importados anotados nas notas fiscais de entrada n.º. 9987, 10047 e 10889, arroladas no item 26.2 do presente despacho (ii) se os mesmos incluem em sua formulação a matéria-prima Pirimiphos Metyl Téc. 88% e, em caso positivo, (iii) se tais produtos foram utilizados como insumos no curso do ano-calendário de 2003;*

(i) Sim, efetivamente consta no SISCOLEX as aquisições abaixo: 03/04310950 001 00 384 LITRO ACTELLIC 500CE12X1 CHI 03/03559076 001 00 4133 LITRO ACTELLIC

50 6X1 ARG 03/09870245 001 00 3840 LITRO ACTELLIC TÉCNICO 50 EC 12X1 REF.0208194

(ii) Sim, os produtos ACTELLIC TÉCNICO 50 EC 12x1 REF 0208194, código 16294; ACTELLIC 500CE 12x1 CHI, código XAQ538; e ACTELLIC 50 6x1 ARG, código XAN956, contém a matéria-prima PIRIMIPHOS em sua composição.

(iii) Os três produtos adquiridos deverão constar no cálculo da auditoria de produção

r.3) Apontar se houve saídas a título de bonificações, amostras e brindes da matéria-prima em foco que merecem ser consideradas na apuração da movimentação de estoques, conforme aduzido pela KPMG (fls. 4965).

As notas fiscais a esse título, relacionadas no Laudo KPMG, não estão incluídas nas notas fiscais de saídas apresentadas durante a fiscalização e podem ser consideradas na fase recursal.

s) Em relação ao produto importado Difeconazole Téc. 96,66%:

s.1) Apontar se houve saídas a título de bonificações, amostras e brindes da matéria-prima em foco que merecem ser consideradas na apuração da movimentação de estoques, conforme aduzido pela KPMG (fls. 4966).

As notas fiscais a esse título, relacionadas no Laudo KPMG, não estão incluídas nas notas fiscais de saídas apresentadas durante a fiscalização e podem ser consideradas na fase recursal.

t) Em relação ao produto importado Profenofos Q Tech. 220 kg. – 89,9%:

t.1) Explicitar se merece ser considerada a devolução de vendas de 840 kg de produtos acabados fabricados com 350,23 kg. de Profenofos Q Tech 220 kg. – 89,9% na apuração do consumo deste produto importado, conforme assevera a KPMG em seu laudo (fls. 8575);

Sim, a empresa comprovou a devolução e a correspondência com a anterior saída.

t.2) Evidenciar se merece ser considerada, na apuração da movimentação de estoque, a transferência de 294 kg. de Profenofos Q Téc 89,9% (código 18146) para Profenofos Téc. 90,6% (código 11192), atentando-se para o exposto nos itens 28.3 e 28.3.1 do presente despacho;

conforme já foi abordado no item I4 acima, as fls. 8508 /8509 encontra-se cópia do livro de Movimentação de Estoque. Há uma menção a uma saída de 294 kg, mas não é possível identificar a que título ocorreu essa saída e a empresa não apresentou nenhum documento que informasse a correspondente entrada sob o código 1192 ou sob o código 629685. Intimada a empresa apresentou, novamente, apenas o registro de movimentação de estoques informando a saída de 294 kgs de Profenofos Q, código 18146, sem apresentar nenhum documento que comprove que o mesmo tenha sido utilizado como Profenofos cód 11192.

Portanto, tal saída apontada no Livro de Movimentação de Estoque será considerada simplesmente como movimentação normal do processo produtivo.

t.3) Explicitar se merece ser considerada, na apuração da movimentação de estoque, a adição de 409,00 kg decorrentes da aventada contagem física dos estoques afirmada no Laudo KPMG Complementar (fls. 4967);

Na ficha de movimentação de estoque consta apenas uma entrada de 409,00, tal como constam outras entradas e saídas normais do processo industrial. A alegação de que esses kgs resultaram da apuração de 409 kgs a mais em contagem física no mês de agosto/2003 não pode prosperar, principalmente considerando que tais produtos são tóxicos, controlados pelo Ministério da Agricultura e não pode haver tais diferenças entre a contagem física e a contabilizada.

t.4) Apontar se houve saídas a título de bonificações, amostras e brindes da matéria-prima em foco que merecem ser consideradas na apuração da movimentação de estoques, conforme aduzido pela KPMG (fls. 4967).

As notas fiscais a esse título, relacionadas no Laudo KPMG, não estão incluídas nas notas fiscais de saídas apresentadas durante a fiscalização. Entendemos que podem ser consideradas na fase recursal.

u) No tocante à desconsideração da relação de produção:

u.1) Explicitar se houve equívoco no transporte do consumo dos insumos Fluazifop Isocont Téc. 92,9%, Cypermetrina Téc. 92,0% 200 kg., Thiabendazole Téc. 99,38% e Profenofos Téc. 90,6% para o “Demonstrativo da Base de Cálculo” (fls. 3050/3051), notadamente pela desconsideração da relação de produção, atentando-se para todo o exposto nos itens 29 a 29.1.4 do presente despacho. Frise-se que, em caso positivo, é imperioso o recálculo do ajuste relativo a estes insumos em face da legislação sobre preços de transferência.

Para o produto Cypermetrina, o consumo mantém-se o mesmo apurado durante a fiscalização tendo em vista todo o exposto no item A acima. Para os produtos Fluazifop, Thiabendazole e Profenofos, as comprovações da empresa justificam os ajustes propostos. O recálculo encontrase no Anexo II.

v) Em relação à consideração das compras dos anos-base de 2001 e 2002 para o cálculo do preço-praticado no ano-calendário de 2003:

v.1) Explicitar se houve incorreção na apuração do preço-praticado da matéria-prima Thiabendazole Téc. 99,38% no ano-calendário de 2003, notadamente pelo cômputo de algumas importações realizadas nos anos de 2001 e 2002, atentando-se detidamente para as considerações deduzidas nos itens 30 a 30.1.3 do presente despacho.

Sim, pois as importações de 2002 e 2001 já haviam sido consideradas no estoque inicial. O recálculo encontra-se no Anexo II

2) SE HOVER QUALQUER ALTERAÇÃO NA MOVIMENTAÇÃO DOS ESTOQUES EM DECORRÊNCIA DOS QUESTIONAMENTOS SUPRA, SOLICITA-SE ELABORAR NOVO DEMONSTRATIVO DAS DIFERENÇAS NEGATIVAS DO ESTOQUE E

APURAÇÃO DO VALOR TRIBUTÁVEL”, CONSIDERANDO TODAS AS RESPOSTAS AOS ITENS ACIMA (“a” a “v.1”), INDICANDO O NOVO “VALOR TRIBUTÁVEL – DIFERENÇAS NEGATIVAS NA AUDITORIA DE PRODUÇÃO – DIFERENÇAS DE ESTOQUE”;

As correções relativas à auditoria dos estoques, decorrentes das ponderações acima, encontram-se no Anexo I.

Anexo I Recálculo - Auditoria de Estoque:

(TABELA - omissis)

3) SE HOUVER QUALQUER ALTERAÇÃO NOS DADOS ADOTADOS PARA O CÁLCULO DO AJUSTE RELATIVO AOS PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA, SOLICITA-SE ELABORAR NOVO “DEMONSTRATIVO DA BASE DE CÁLCULO”, COM ESPECIAL ATENÇÃO AOS PRODUTOS IMPORTADOS FluazifoppIsocont Téc. 92,9%, Cypermetrina Téc. 92,0% 200 kg., Thiabendazole Téc. 99,38%, Profenofos Téc. 90,6% e Diquat Técnico 22,6%, INDICANDO O NOVO “AJUSTE TOTAL APURADO”.

A empresa na fase recursal, em decorrência de ajustes diversos verificados nos itens acima, apresentou às fls. 4875 a 4919, correções relativas ao Preço de Transferência dos produtos Fluazifop, Thiabendazole, Cypermetrina, Profenofos e Diquat, calculados com base no método PRL 60%.

Os ajustes feitos pela empresa, acrescidos das observações feitas pela fiscalização na fase impugnatória, constam do Anexo II.

(TABELA – Omissis)

Em 04/05/2011 a impugnante apresentou manifestação acerca do resultado da Diligência Fiscal, alegando, em síntese, o seguinte:

Como se pode notar a partir do exame dos recálculos apresentados pela Fiscalização em suas informações, o refinamento dos dados sobre a movimentação de estoques, em praticamente todos os casos, fez com que o saldo negativo de estoque se tornasse, inclusive, positivo, em valores imateriais e comumente verificados em empresas do seu porte, o que comprova que em momento algum houve entrada de mercadorias sem nota fiscal;

Houve um equívoco na fórmula adotada pela Fiscalização para elaboração do Anexo Recálculo Estoque. Para a elaboração da planilha original, a Fiscalização utilizou-se da seguinte fórmula, prevista no artigo 286 do RIR/99, para conferência da movimentação do volume de estoque no ano de 2003: Estoque inicial + Entradas de produtos importados Saídas = Estoque final;

Após a apuração do estoque final pela Fiscalização (“EF Apurado”), esta o comparou com o estoque final contabilizado (“EF Contabilizado”), chegando à suposta diferença negativa de estoque não contabilizada (EF Apurado EF Contabilizado = Diferença Negativa de estoque). Entretanto, esse novo Anexo foi apresentado com uma diferença

na fórmula referida, o que causou uma inversão indevida no sinal atribuído aos resultados finais;

Com isso, a valoração dos novos números (se positivos ou negativos) ficou incorreta, causando uma distorção na comparação dos valores atribuídos a cada produto.

Assim, com o ajuste na fórmula do cálculo do estoque final, é possível notar que as diferenças encontradas pela Fiscalização são de fato positivas, e não negativas, e que não ensejam a lavratura de autuação por diferença negativa de estoque por entradas de mercadorias desacompanhadas de nota fiscal;

Observa-se, portanto, que somente permaneceu negativa a diferença em relação a 1 (um) produto Thiovit Sandoz 25kg ("Thiovit"), inicialmente quantificada em R\$532.764,34 e indevidamente majorada para R\$1.059.961,46. Entretanto, considerando a impossibilidade de agravamento da penalidade imposta na autuação nessa fase, vê-se que a base de cálculo da infração relativa à omissão de receitas foi reduzida de R\$34.603.858,97 para R\$532.764,34;

Todavia, nem mesmo esse valor residual apontado pela Autoridade Fiscal deve prosperar. Primeiro porque a Manifestante apresentou todos os documentos que comprovam suas alegações, tendo a Fiscalização se limitado a analisar as informações apresentadas após o pedido de esclarecimentos da DRJ.

A título de exemplo, em sua Impugnação a Manifestante fez prova de que os 22.475kgs de Thiovit foram devidamente registrados na unidade de Ribeirão Preto. Tendo em vista a dificuldade em localizar o Livro de Inventário desta fábrica já que esta não opera há anos, a Manifestante juntou, em substituição, cópia do controle gerencial da unidade, que deve ser considerado pela Fiscalização em conjunto com as demais informações já apresentadas;

Segundo porque após essas novas informações, de um universo de 21 (vinte e um) produtos, em apenas 1 (um) deles (que representa 1,47% do valor total), não foi possível a comprovação completa da inexistência de omissão de receita por entrada desacobertada de nota fiscal;

Por ter restado um percentual tão ínfimo de supostas entradas sem a devida emissão de nota fiscal em um universo muito maior de operações cuja documentação fiscal foi devidamente apresentada e comprovada, a presunção de que a empresa teria omitido receitas do Fisco resta afastada;

Apenas a título de argumentação, há que se esclarecer que o novo cálculo elaborado pela Fiscalização praticamente "zerou" as diferenças apontadas em relação a 20 (vinte) produtos, sendo mantida e ainda, majorada, diferenças de estoque (entrada sem documento fiscal) somente em relação a um produto Thiovit.

Ocorre que na atual fase do processo, não é admitido o agravamento da exigência, por manifesta falta de fundamento legal;

No que diz respeito aos ajustes de preços de transferência, pode-se concluir que o ajuste do PRL60% foi reduzido de R\$314.967.445,02 para R\$210.094.073,58. Isso

resultou na redução de R\$290.908.738,39 para R\$186.035.366,95 na base de cálculo desse item da autuação;

Entretanto, permanece uma imprecisão da Fiscalização na apuração do preço-parâmetro da Cypermetrina ao considerar as matérias-primas nacionais no cálculo do percentual da relação de utilização, que resultou na majoração indevida de aproximadamente R\$4 milhões no ajuste tributável de preços de transferência. A fim de esclarecer esse ponto, a Manifestante buscou elucidar a questão apresentado, inclusive, Carta de Esclarecimento elaborada pela KPMG.

Após todas essas considerações, analisando os termos da impugnação apresentada pela contribuinte, entretanto, entendeu a douta DRJ pela MANUTENÇÃO PARCIAL do lançamento, em acórdão assim então especificamente ementado

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ
Ano-calendário: 2003*

OMISSÃO DE RECEITAS. DIFERENÇA DE ESTOQUE.

Comprovado equívoco por parte da fiscalização na apuração da matéria tributável (presunção de omissão de receitas a partir da apuração de diferenças de estoque), exonera-se parcialmente a exigência.

MÉTODO PRL60%. CÁLCULOS SEGUNDO INSTRUÇÃO NORMATIVA. ALEGAÇÃO DE ILEGALIDADE. DESCABIMENTO. AUSÊNCIA DE INCOMPATIBILIDADE ENTRE A LEI Nº 9.959/2000 E A INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 243/2002.

À esfera administrativa não cabe apreciar questões relativas à legalidade ou inconstitucionalidade de normas jurídicas. Não obstante, é certo que a IN SRF nº 243/2002, encontra-se em perfeita consonância com as normas veiculadas no artigo 18 da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pelo artigo 2º da Lei nº 9.959/2000.

MÉTODO PRL. PREÇO PRATICADO. INCLUSÃO DE FRETE, SEGURO E TRIBUTOS.

Na apuração do preço praticado segundo o método PRL (Preço de Revenda menos Lucro), deve-se incluir o valor do frete e do seguro, cujo ônus tenha sido do importador, e os tributos incidentes na importação.

AUTOS REFLEXOS. PIS. COFINS. CSLL.

A procedência do lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica implica manutenção das exigências fiscais dele decorrente.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício, por ser parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Regularmente intimada, a contribuinte interpôs então o seu recurso voluntário, redarguindo as teses antes sustentadas na impugnação e pretendendo a reforma da decisão proferida, com vistas a garantir, então, o cancelamento da autuação efetivada.

Foram apresentadas as contra-razões pela Fazenda Nacional, sustentando, dentre outros pontos, a regularidade do procedimento contido nas disposições da IN 243/2002 e, afirmando a regularidade do lançamento, pretendendo a negativa de provimento ao recurso voluntário da contribuinte, nos termos e fundamentos ali, então, especificamente delineados.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER

Sendo tempestivos e regulares os recurso de ofício de voluntário interpostos, deles conheço.

A questão discutida nos presentes autos, conforme se verifica, refere-se à discussão em torno da validade das disposições da IN SRF 243/2002, em contraposição àquelas constantes da Lei 9.430/96 e, no caso, a (ir)regularidade dos procedimentos adotados pela contribuinte em relação à incidência dos tributos (IRPJ e CSLL) sobre os montantes calculados a título de “Preços de transferência”.

Além dessa discussão central, nos autos ainda há a discussão em relação a suposta omissão de receitas, em decorrência da suposta diferença de estoque apontada, o que, após as diligências realizadas, fora quase que integralmente exonerado pela DRJ.

Sendo esses os temas apontados, sigamos então para a necessária abordagem dos elementos contidos nos autos.

Do Recurso de Ofício

Inicialmente, cumpre destacar a matéria relativa ao recurso de ofício, decorrente, conforme antes apontado, da verificação, pela fiscalização, da regularidade das atividades da contribuinte em grande – enorme – parte dos itens inicialmente destacados como irregulares.

O que se verifica a partir da análise dos elementos contidos nos autos é que, partindo da inicial inexistência de registros e documentos comprobatórios das mercadorias mantidas em estoque, entendeu a fiscalização pela possibilidade de configuração da hipótese de *omissão de receitas*, lavrando-se, assim, inicialmente, o auto de infração apresentado.

Em contraposição ao lançamento efetivado, entretanto, destaca a contribuinte a completa e total regularidade de seus procedimentos, apenas apontado a impossibilidade inicial de apresentação dos documentos pretendidos, tendo em vista a descentralização de suas atividades.

Nada obstante, afirmando a total e completa inexistência de omissão de receitas, a contribuinte pugna, então, pela efetivação de diligências, o que então é determinado pela douda DRJ, conforme, inclusive, exaustivamente apresentado no Relatório aqui apresentado.

Após a efetivação das referidas diligências, entretanto, restou pois completa e integralmente comprovada a regularidade dos estoques apontados, existindo, em relação a sua quase integralidade, documentos comprobatórios da respectiva aquisição, e, ainda, a regular contabilização, acarretando, assim, a quase integral exoneração do lançamento efetivado.

A título de destaque, conforme aqui antes apontado, de todas as pendências apontadas pela fiscalização, apenas em relação a 01 (um) produto (Thiovit) não foi possível a apresentação dos respectivos documentos comprobatórios.

Diante dessas circunstâncias, estando pois efetivamente demonstrada a regularidade do estoque da contribuinte – ao menos em relação aos itens exonerados -, é de se concluir pela total e completa regularidade da exoneração apontada, restando, pois, irretrorquíveis as disposições da r. decisão de origem.

Assim, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício, mantendo, assim, integralmente a exoneração determinada.

Do Recurso Voluntário

Em relação ao recurso voluntário apresentado pela contribuinte, insta destacar, como pontos nodais de sua sustentação, os seguintes apontamentos:

- a) A inocorrência da omissão de receitas;
- b) A incompatibilidade dos critérios adotados pela fiscalização na apuração do PRL60 face às disposições da Lei 9.430/96, alterada pela Lei 9.959/00; e
- c) A inaplicabilidade dos juros sobre a multa de ofício;

Sendo essa a discussão mantida nos presentes autos, passemos, então, à análise de seus termos.

Da inocorrência da omissão de receitas:

Como primeiro ponto de abordagem dos elementos contidos no recurso voluntário interposto, insta destacar a pretensão da contribuinte a respeito da inexistência de fundamento para a caracterização da pretendida “*omissão de receitas*”, tendo em vista que, em que pese a inicial dificuldade de apresentação, à fiscalização, dos elementos e documentos solicitados, todos eles – ou melhor, a sua enorme maioria -, foram regularmente apresentados quando da realização das diligências determinadas, sendo destacável que, de todos os apontamentos inicialmente apresentados, apenas em relação a 01 (um) produto, não teria a recorrente logrado êxito em apresentar à fiscalização.

Em que pese a inafastável ausência de comprovação dos registros e documentos solicitados em relação ao produto “Thiovit”, não se pode olvidar que o referido produto representaria, conforme apontado pela recorrente e pela própria fiscalização, nada mais que apenas 1,47% do total inicialmente destacado, representando, na verdade, ínfima parte em relação ao universo inicialmente caracterizado pela fiscalização.

De acordo com os demonstrativos apresentados, do total inicialmente apontado pela fiscalização como sendo de R\$ 34.603.858,97, após as diligências realizadas, foram baixados quase todos os registros, remanescendo, tão somente, o montante relativo ao referido produto que representaria tão somente R\$ 532.764,34.

A impossibilidade da comprovação da regularidade da aquisição das referidas mercadorias, vale destacar, é apontada pela contribuinte em decorrência do fato de que teria ela

vido registrada em filial localizada em outro Estado da Federação que, inclusive, à época das verificações, não mais teria atividades, tornando pois impossível a sua comprovação aos agentes fazendários.

Nada obstante, cumpre destacar que a suposta irregularidade da manutenção dos estoques teria sido utilizada pela fiscalização como fundamento para a configuração de possível omissão de receitas, o que, entretanto, tendo sido regularmente baixado – em sua quase totalidade –, após a realização das diligências, teria então deixado de representar suficiente relevância para a aplicação da presunção fiscal apontada.

Na hipótese, tendo sido comprovada a regularidade do estoque na quase totalidade dos apontamentos fiscais, somente subsistindo nada mais que menos de 2% (dois por cento) do total da autuação inicialmente considerada, verifico que, de fato, insubsistente se verificada a pretensão de imputação de omissão de receitas para a hipótese apresentada, estando pois devidamente superado o óbice inicialmente apontado pela fiscalização.

Nessas circunstâncias, entendo pela inaplicabilidade, no presente caso, da presunção de omissão de receitas à contribuinte, tendo em vista que, conforme apontado, a quase totalidade dos apontamentos fiscais foram devidamente supridas a partir da realização das diligências apontadas, restando apenas, e tão somente, nada mais que 1,47% do total inicial, o que, efetivamente, não se mostra suficiente para a aplicação do entendimento da fiscalização.

Da incompatibilidade dos critérios adotados pela fiscalização na apuração do PRL60 face às disposições da Lei 9.430/96, alterada pela Lei 9.959/00

A discussão travada nos autos, conforme já aqui antes demonstrado, refere-se à discussão da validade do lançamento fiscal, efetivado em face da discordância entre a contribuinte e os agentes fazendários, a respeito da adequada e válida aplicação dos métodos de apuração dos conhecidos “Preços de Transferência”, concernentes à aplicação do mPRL60, de que tratam as disposições da IN 243/2002.

A matéria, como se sabe, é tema de relevantes debates neste Conselho, envolvendo, em seu cenário, exatamente a discussão em torno da legalidade das disposições contidas na referida IN 243/2002, em face das disposições contidas na Lei 9.430/96, que, em suas disposições originárias, assim, á época, apresentava-se:

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:

I - Método dos Preços Independentes Comparados - PIC: definido como a média aritmética dos preços de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, apurados no mercado brasileiro ou de outros países, em operações de compra e venda, em condições de pagamento semelhantes;

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)

III - Método do Custo de Produção mais Lucro - CPL: definido como o custo médio de produção de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, no país onde tiverem sido originariamente produzidos, acrescido dos impostos e taxas cobrados pelo referido país na exportação e de margem de lucro de vinte por cento, calculada sobre o custo apurado.

§ 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.

§ 2º Para efeito do disposto no inciso I, somente serão consideradas as operações de compra e venda praticadas entre compradores e vendedores não vinculados.

§ 3º Para efeito do disposto no inciso II, somente serão considerados os preços praticados pela empresa com compradores não vinculados.

§ 4º Na hipótese de utilização de mais de um método, será considerado dedutível o maior valor apurado, observado o disposto no parágrafo subsequente.

§ 5º Se os valores apurados segundo os métodos mencionados neste artigo forem superiores ao de aquisição, constante dos respectivos documentos, a dedutibilidade fica limitada ao montante deste último.

§ 6º Integram o custo, para efeito de dedutibilidade, o valor do frete e do seguro, cujo ônus tenha sido do importador e os tributos incidentes na importação.

§ 7º A parcela dos custos que exceder ao valor determinado de conformidade com este artigo deverá ser adicionada ao lucro líquido, para determinação do lucro real.

§ 8º A dedutibilidade dos encargos de depreciação ou amortização dos bens e direitos fica limitada, em cada período de apuração, ao montante calculado com base no preço determinado na forma deste artigo.

§ 9º O disposto neste artigo não se aplica aos casos de royalties e assistência técnica, científica, administrativa ou assemelhada, os quais permanecem subordinados às condições de dedutibilidade constantes da legislação vigente.

(grifos e destaques nossos)

Essas disposições, conforme apontado, eram as disposições originárias contidas na referida norma à época da ocorrência dos fatos tratados nos presentes autos, já tendo sido efetivada a pretensão de sua alteração (conforme apontado pela recorrente) a partir da inserção, em nosso sistema jurídico, das disposições da MP 478/2009 (não convertida), e, mais recentemente, da MP 563/2012, esta convertida na recente Lei 12.715/2012, de 17 de Setembro de 2012, que, promovendo relevantes alterações no sistema, será aqui ainda analisada.

Nada obstante, cumpre destacar, a princípio, que, conforme destacado, a discussão fundamental havida nos autos refere-se à discussão a respeito da legalidade das disposições contidas na IN 243/2002, tendo em vista o apontamento efetivado pela recorrente de que este diploma regulamentar teria, em suas disposições, inobservado as determinações contidas na respectiva legislação de regência, estando assim eivada de ilegalidade, nos termos apontados.

Diante dessas considerações, destaquemos as expressas disposições da referida IN 243/2002, especificamente no que aqui especificamente nos interessa:

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.

§ 1º Os preços de revenda, a serem considerados, serão os praticados pela própria empresa importadora, em operações de venda a varejo e no atacado, com compradores, pessoas físicas ou jurídicas, que não sejam a ela vinculados.

§ 2º Os preços médios de aquisição e revenda serão ponderados em função das quantidades negociadas.

§ 3º Na determinação da média ponderada dos preços, serão computados os valores e as quantidades relativos aos estoques existentes no início do período de apuração.

§ 4º Para efeito desse método, a média aritmética ponderada do preço será determinada computando-se as operações de revenda praticadas desde a data da aquisição até a data do encerramento do período de apuração.

§ 5º Se as operações consideradas para determinação do preço médio contiverem vendas à vista e a prazo, os preços relativos a estas últimas deverão ser escoimados dos juros neles incluídos, calculados à taxa praticada pela própria empresa, quando comprovada a sua aplicação em todas as vendas a prazo, durante o prazo concedido para o pagamento.

§ 6º Na hipótese do § 5º, não sendo comprovada a aplicação consistente de uma taxa, o ajuste será efetuado com base na taxa:

I - referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), para títulos federais, proporcionalizada para o intervalo, quando comprador e vendedor forem domiciliados no Brasil;

II - Libor, para depósitos em dólares americanos pelo prazo de seis meses, acrescida de três por cento anuais a título de spread, proporcionalizada para o intervalo, quando uma das partes for domiciliada no exterior.

§ 7º Para efeito deste artigo, serão considerados como:

I - incondicionais, os descontos concedidos que não dependam de eventos futuros, ou seja, os que forem concedidos no ato de cada revenda e constar da respectiva nota fiscal;

II - impostos, contribuições e outros encargos cobrados pelo Poder Público, incidentes sobre vendas, aqueles integrantes do preço, tais como ICMS, ISS, PIS/Pasep e Cofins;

III - comissões e corretagens, os valores pagos e os que constituírem obrigação a pagar, a esse título, relativamente às vendas dos bens, serviços ou direitos objeto de análise.

§ 8º A margem de lucro a que se refere a alínea "a" do inciso IV do caput será aplicada sobre o preço de revenda, constante da nota fiscal, excluídos, exclusivamente, os descontos incondicionais concedidos.

§ 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.

§ 10. O método de que trata a alínea "b" do inciso IV do caput será utilizado na hipótese de bens, serviços ou direitos importados aplicados à produção.

§ 11. Na hipótese do §10, o preço parâmetro dos bens, serviços ou direitos importados será apurado excluindo-se o valor agregado no País e a margem de lucro de sessenta por cento, conforme metodologia a seguir:

I - preço líquido de venda: a média aritmética ponderada dos preços de venda do bem produzido, diminuídos dos descontos incondicionais concedidos, dos impostos e contribuições sobre as vendas e das comissões e corretagens pagas;

II - percentual de participação dos bens, serviços ou direitos importados no custo total do bem produzido: a relação percentual entre o valor do bem, serviço ou direito importado e o custo total do bem produzido, calculada em conformidade com a planilha de custos da empresa;

III - participação dos bens, serviços ou direitos importados no preço de venda do bem produzido: a aplicação do percentual de participação do bem, serviço ou direito importado no custo total, apurado conforme o inciso II, sobre o preço líquido de venda calculado de acordo com o inciso I;

IV - margem de lucro: a aplicação do percentual de sessenta por cento sobre a "participação do bem, serviço ou direito importado no preço de venda do bem produzido", calculado de acordo com o inciso III;

V - preço parâmetro: a diferença entre o valor da "participação do bem, serviço ou direito importado no preço de venda do bem produzido", calculado conforme o inciso III, e a margem de lucro de sessenta por cento, calculada de acordo com o inciso IV.

Diante dessas circunstâncias, passemos então à análise das circunstâncias apontadas:

Da (in)validade das disposições da IN 243/2002 – PRL60

Em relação a esse primeiro ponto de destaque, cumpre ressaltar que, de acordo com as disposições da r. decisão de origem, a matéria sequer fora especificamente analisada, tendo em vista apenas, e tão somente, o apontamento de que tratando-se, na essência, de discussão a respeito da validade (legalidade) do ato normativo regulamentar, descaberia às Delegacias Regionais de Julgamento qualquer manifestação a seu respeito, tendo em vista a falta de competência para tanto.

A discussão a respeito da legitimidade da avaliação da legalidade dos atos normativos infralegais pelos órgãos de julgamento, de fato, é tema hoje pacífico na doutrina e jurisprudência pátria, sendo aí relevante o destaque que se faz em relação à diferença entre às Delegacias da Receita Federal, responsáveis pela fiscalização e pelo lançamento de tributos contra os contribuintes, e os atos próprios das chamadas Delegacias Regionais de Julgamento – DRJ, cuja competência, a teor do que estabelecido nas disposições do Decreto 70.235/72, é, exatamente, a de controle de legalidade dos atos administrativos.

Nessa linha, afasto, desde já, o apontamento contido na r. decisão de origem a respeito da impossibilidade de apreciação da legalidade das Instruções Normativas pelos órgãos administrativos julgados, sobretudo após a instauração da fase contenciosa do Processo Administrativo Fiscal, sendo este, de fato, o momento propício e adequado para a devida e regular avaliação da legalidade do referido ato normativo.

A limitação existente quanto à atuação dos órgãos julgadores, de fato, é relativa à constitucionalidade dos atos da administração e da própria legislação, inexistindo, entretanto, qualquer óbice à prática do controle de legalidade, como forma de garantir, inclusive, a garantia de observância aos princípios da legalidade, moralidade, eficiência e economicidade, próprios que são da específica atuação administrativa brasileira.

Feitas essas considerações, importante agora analisar a discussão havida nos autos, e, neste ponto, a específica discussão em torno da (i)legalidade das disposições da referida IN 243/2002, que, segundo aponta a contribuinte, teria transbordado da competência que lhe fora conferida pela Lei de regência, não podendo, assim, ser aqui efetivamente aplicada.

Nessa linha, cumpre destacar que, conforme apontado, a discussão em relação a esse específico tema nos autos cinge-se à verificação de que, nas disposições da referida IN 243/2002, teriam sido incluídos conceitos completamente inexistentes nas referidas

IV - margem de lucro: a aplicação do percentual de sessenta por cento sobre a "participação do bem, serviço ou direito importado no preço de venda do bem produzido", calculado de acordo com o inciso III;

V - preço parâmetro: a diferença entre o valor da "participação do bem, serviço ou direito importado no preço de venda do bem produzido", calculado conforme o inciso III, e a margem de lucro de sessenta por cento, calculada de acordo com o inciso IV.

A discussão em torno do confronto entre as referidas disposições, vale destacar, decorre do fato de que da leitura de cada uma delas extraem-se diferentes conclusões matemáticas, ao passo que, das disposições do regulamento, entretanto, verifica-se construção matemática diversa, em nada comparável com aquelas antes possivelmente identificadas, fazendo nascer, assim, o imbróglio da adequada fórmula a ser aplicada nas operações praticadas pela contribuinte.

Independentemente de toda a discussão relativa à adequação ou não do texto das normas apontadas, é relevante destacar que, a rigor, os métodos apontados são apresentados como instrumentos para a metrificação dos valores aplicados em decorrência de operações havidas entre partes relacionadas, especificamente como forma de garantir a impossibilidade da distribuição disfarçada de resultados, o que, insista-se, é o cerne fundamental das normas relativas ao controle dos chamados "preços de transferência".

Nessa linha, é relevante o destaque de que, conceitualmente, o percentual da margem de lucro considerada (60%) deva incidir, especificamente, sobre o montante representativo do bem inicialmente importado na ulterior comercialização do bem produzido, não podendo, de forma alguma, ser aplicado sobre o total da venda posteriormente realizada, sob pena de causar conseqüências completamente esdrúxulas, conforme reiteradamente exemplificado pelos estudiosos da matéria (ex.; o parafuso na produção do avião...).

De fato, a adequada interpretação das disposições originariamente contidas na lei 9.430/96 levam à necessária conclusão de que a apontada margem de lucro deve incidir, apenas e tão somente, sobre o montante econômico representativo do bem importado, sendo, por isso, necessárias as deduções e exclusões apontadas.

Assim, a partir da leitura das disposições contidas no mencionado Art. 18 da Lei 9.430/6, a discussão apontada desbota, então, na construção das seguintes possíveis formulações matemáticas:

$$1) PP = PLV - 60\%(PLV - VAB)$$

$$2) PP = PLV - 60\%(PLV) - VAB$$

Todas as duas alternativas, vale destacar, decorrem das possibilidades construídas a partir das originárias disposições contidas na Lei de regência.

Em que pese as possíveis discussões em face das alternativas possíveis a partir das disposições da respectiva legislação de regência, verifica-se que, da leitura da IN 243/2002 obtém-se, de forma diversa, a seguinte possível formulação:

$$PP \text{ IN } 243/2002 = PdoBi \text{ no } PLV - 60\%(PdoBi \text{ no } PLV)$$

Essa construção, insista-se, decorre do fato de que, pelas disposições da referida IN 243/2002, foram então inseridos conceitos completamente distintos daqueles constantes da legislação de regência, destacando-se:

- i) o “percentual de participação do bem importado no Preço líquido de Venda”;
- ii) a exclusão completa do item “valor agregado no Brasil”; e
- iii) a conceituação de “valor agregado no Brasil” como custo incorrido com bens nacionais.

A hipótese construída pela aplicação direta das disposições contidas na Lei 9.430/96 - nos termos, inclusive, antes previstos nas disposições da IN 32/2001 -, ao passo que a segunda, conforme se verifica, seria aquela construída a partir da aplicação das disposições da IN 243/2002, que, substituindo a primeira regulamentação, passou, a partir de então, a pretender disciplinar a atuação dos contribuintes e dos agentes da fiscalização, inaugurando, assim, um atormentado período de debates a respeito de sua validade.

Da forma como destacado, a distinção que se faz entre as duas hipóteses apresentadas é verificada pelo fato de que enquanto na primeira a margem de lucro a ser aplicada (60%) incidiria pelo valor líquido da transação (Preço líquido de venda, menos, o valor agregado no país), na segunda, aquela margem seria aplicada sobre o total do preço líquido de venda, sendo apenas posteriormente subtraído o valor agregado no Brasil.

A hipótese construída a partir das disposições da IN 243/2002, por sua vez, impõe que a margem de incida sobre parcela do preço líquido de venda, que corresponde ao percentual do bem importado, passando a considerar que o “valor agregado no Brasil”, nada mais seria, senão, um dos “custos” contidos no percentual do bem importado no preço líquido de venda, reduzindo, assim, sensivelmente, a sua representatividade na referida fórmula.

Por essa razão, passaram-se a ser questionadas as pretensões fazendárias de aplicação daquele entendimento, gerando, assim, os embates em torno da matéria, como se verifica nos presentes autos.

A discussão apontada sempre foi de tão grave relevância que, conforme antes aqui inclusive destacado, passou-se a buscar a alteração das disposições da respectiva legislação de regência, com vistas a compatibilizar as suas disposições com aquelas constantes na referida IN 243/2002, o que, conforme se verifica, fora atualmente verificado, tendo em vista as disposições inseridas no mencionado art. 18 da Lei 9.430/96 pela MP 563/2012, agora recentemente convertida na Lei 12.715/2012.

Eis as novéis disposições da Lei 9.430/96:

"Art. 18.

I - Método dos Preços Independentes Comparados - PIC: definido como a média aritmética ponderada dos preços de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, apurados no mercado brasileiro ou de outros países, em operações de compra e venda empreendidas pela própria interessada ou por terceiros, em condições de pagamento semelhantes;

II - Método do Preço de Revenda menos Lucro - PRL: definido como a média aritmética ponderada dos preços de venda, no País, dos bens, direitos ou serviços importados, em condições de pagamento semelhantes e calculados conforme a metodologia a seguir:

a) preço líquido de venda: a média aritmética ponderada dos preços de venda do bem, direito ou serviço produzido, diminuídos dos descontos incondicionais concedidos, dos impostos e contribuições sobre as vendas e das comissões e corretagens pagas;

b) percentual de participação dos bens, direitos ou serviços importados no custo total do bem, direito ou serviço vendido: a relação percentual entre o custo médio ponderado do bem, direito ou serviço importado e o custo total médio ponderado do bem, direito ou serviço vendido, calculado em conformidade com a planilha de custos da empresa;

c) participação dos bens, direitos ou serviços importados no preço de venda do bem, direito ou serviço vendido: aplicação do percentual de participação do bem, direito ou serviço importado no custo total, apurada conforme a alínea b, sobre o preço líquido de venda calculado de acordo com a alínea a;

d) margem de lucro: a aplicação dos percentuais previstos no § 12, conforme setor econômico da pessoa jurídica sujeita ao controle de preços de transferência, sobre a participação do bem, direito ou serviço importado no preço de venda do bem, direito ou serviço vendido, calculado de acordo com a alínea c; e

1. (revogado);

2. (revogado);

e) preço parâmetro: a diferença entre o valor da participação do bem, direito ou serviço importado no preço de venda do bem, direito ou serviço vendido, calculado conforme a alínea c; e a "margem de lucro", calculada de acordo com a alínea d; e

III - Método do Custo de Produção mais Lucro - CPL: definido como o custo médio ponderado de produção de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, acrescido dos impostos e taxas cobrados na exportação no país onde tiverem sido originariamente produzidos, e de margem de lucro de 20% (vinte por cento), calculada sobre o custo apurado.

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

§ 6o Não integram o custo, para efeito do cálculo disposto na alínea b do inciso II do caput, o valor do frete e do seguro, cujo ônus tenha sido do importador, desde que tenham sido contratados com pessoas:

I - não vinculadas; e

II - que não sejam residentes ou domiciliadas em países ou dependências de tributação favorecida, ou que não estejam amparados por regimes fiscais privilegiados.

§ 6o-A. Não integram o custo, para efeito do cálculo disposto na alínea b do inciso II do caput, os tributos incidentes na importação e os gastos no desembaraço aduaneiro.

§ 10. Relativamente ao método previsto no inciso I do caput, as operações utilizadas para fins de cálculo devem:

I - representar, ao menos, 5% (cinco por cento) do valor das operações de importação sujeitas ao controle de preços de transferência, empreendidas pela pessoa jurídica, no período de apuração, quanto ao tipo de bem, direito ou serviço importado, na hipótese em que os dados utilizados para fins de cálculo digam respeito às suas próprias operações; e

II - corresponder a preços independentes realizados no mesmo ano-calendário das respectivas operações de importações sujeitas ao controle de preços de transferência.

§ 11. Na hipótese do inciso II do § 10, não havendo preço independente no ano-calendário da importação, poderá ser utilizado preço independente relativo à operação efetuada no ano-calendário imediatamente anterior ao da importação, ajustado pela variação cambial do período.

§ 12. As margens a que se refere a alínea d do inciso II do caput serão aplicadas de acordo com o setor da atividade econômica da pessoa jurídica brasileira sujeita aos controles de preços de

transferência e incidirão, independentemente de submissão a processo produtivo ou não no Brasil, nos seguintes percentuais:

- I - 40% (quarenta por cento), para os setores de:*
- a) produtos farmoquímicos e farmacêuticos;*
 - b) produtos do fumo;*
 - c) equipamentos e instrumentos ópticos, fotográficos e cinematográficos;*
 - d) máquinas, aparelhos e equipamentos para uso odontomédico-hospitalar;*
 - e) extração de petróleo e gás natural; e*
 - f) produtos derivados do petróleo;*
- II - 30% (trinta por cento) para os setores de:*
- a) produtos químicos;*
 - b) vidros e de produtos do vidro;*
 - c) celulose, papel e produtos de papel; e*
 - d) metalurgia; e*

III - 20% (vinte por cento) para os demais setores.

§ 13. Na hipótese em que a pessoa jurídica desenvolva atividades enquadradas em mais de um inciso do § 12, deverá ser adotada para fins de cálculo do PRL a margem correspondente ao setor da atividade para o qual o bem importado tenha sido destinado, observado o disposto no § 14.

§ 14. Na hipótese de um mesmo bem importado ser revendido e aplicado na produção de um ou mais produtos, ou na hipótese de o bem importado ser submetido a diferentes processos produtivos no Brasil, o preço parâmetro final será a média ponderada dos valores encontrados mediante a aplicação do método PRL, de acordo com suas respectivas destinações.

§ 15. No caso de ser utilizado o método PRL, o preço parâmetro deverá ser apurado considerando-se os preços de venda no período em que os produtos forem baixados dos estoques para resultado.

§ 16. Na hipótese de importação de commodities sujeitas à cotação em bolsas de mercadorias e futuros internacionalmente reconhecidas, deverá ser utilizado o Método do Preço sob Cotação na Importação - PCI definido no art. 18-A.

§ 17. Na hipótese do inciso I do § 10, não havendo operações que representem 5% (cinco por cento) do valor das importações sujeitas ao controle de preços de transferência no período de apuração, o percentual poderá ser complementado com as importações efetuadas no ano-calendário imediatamente anterior, ajustado pela variação cambial do período." (NR)

Ora, pela alteração legislativa apontada, agora sim, verifica-se a consonância entre os critérios presentes na respectiva norma legal de regência e aquelas aplicadas pela Instrução Normativa apontada, o que, inegavelmente, anteriormente não se verificava.

Diante dessas considerações, adotando, no caso, o preceito hermenêutico máximo de que *“a lei não possui palavras inúteis”*, a inclusão atual das disposições apontadas, inexistentes à época da efetivação do lançamento aqui discutido, simplesmente confirma a previsão de que, de fato, inexistia fundamento legal para as disposições da referida IN 243/2002, estando, por isso, desde antes, fadada de ilegalidade a conduta praticada pela fiscalização na presente vertente.

Com base nesses fundamentos, entendo, neste particular, pela completa e total invalidade/ilegalidade das disposições contidas na IN 243/2002 – especificamente em relação às disposições contidas em seu art. 12 -, relativamente ao período anterior às alterações efetivadas pela MP 563/2012 (convertida na Lei 12.715/2012), não se podendo, assim, de forma alguma, admitir como válida a sua aplicação pela fiscalização nos presentes autos, e, por conseguinte, concluindo pela adequada regularidade dos procedimentos adotados pela contribuinte, quando da efetiva aplicação do método PRL60, nos termos por ela então especificamente sustentado.

Dos juros sobre a multa

Em que pese as minhas considerações meritórias indicarem pela improcedência da autuação, meu entendimento restou vencido na apreciação colegiada, na linha, inclusive, apontada pelas razões do Voto Vencedor abaixo apontadas pelo relator designado.

Nada obstante, entretanto, insta aqui ainda destacar a questão da apreciação da discussão em torno da (in)validade da aplicação dos juros de mora sobre as multas aplicadas, valendo então os seguintes apontamentos:

De acordo com o art. 139 do CTN, o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. Portanto, no crédito tributário estão compreendidos o valor do tributo e o valor da multa.

O Decreto-lei nº 1.736/79, dispôs sobre os acréscimos moratórios incidentes sobre os débitos para com a Fazenda Nacional, de natureza tributária, destacando:

Art 3º - Entende-se por valor originário o que corresponda ao débito, excluídas as parcelas relativas à correção monetária, juros de mora, multa de mora e ao encargo previsto no artigo 1º do Decreto-lei nº 1.025, de 21 de outubro de 1969, com a redação dada pelos Decretos-leis nº 1.569, de 8 de agosto de 1977, e nº 1.645, de 11 de dezembro de 1978.

Ou seja, o valor originário do débito, sobre o qual incidem os juros de mora, não exclui a multa de ofício.

De acordo com o § 3º do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, sobre os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal (ou seja, débitos de natureza tributária), cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o §3º do art. 5º (Selic), a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Em face dessas considerações, entendo, no caso, pela perfeita validade da incidência dos juros SELIC sobre as multas aplicadas, nos termos e condições estabelecidos pelo ordenamento jurídico pátrio.

Em face dessas circunstâncias, encaminho meu voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO DE OFÍCIO e, ainda, DAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO INTERPOSTO, concluindo, na hipótese, pela completa e total insubsistência do lançamento, nos termos e fundamentos aqui, então, especificamente apresentados.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER - Relator

Voto Vencedor

Em que pese a densidade da argumentação expendida pelo Ilustre Relator, o Colegiado pronunciou-se de forma diversa em relação às seguintes matérias: omissão de receitas; legalidade da Instrução Normativa SRF nº 243, de 2002; e tratamento dos fretes, seguros e imposto de importação na determinação do preço-parâmetro.

No que diz respeito à omissão de receitas, entendeu a Turma Julgadora que, inexistindo contestação quanto à aplicação da presunção, o fato de a parte não comprovada representar parcela ínfima em relação ao que foi considerado pela Autoridade Fiscal, não pode, em virtude de absoluta ausência de permissivo legal, servir de fundamento para o cancelamento da exigência.

No caso, estar-se-ia aplicando mera presunção com o intuito de desconstituir crédito tributário regularmente lançado, o que, como dito, não encontra respaldo na legislação de regência.

Relativamente à Instrução Normativa SRF nº 243, de 2002, destacou o Colegiado que o art. 18 da Lei nº 9.430/96 não estabeleceu qualquer fórmula para a determinação do preço parâmetro relativo ao denominado método PRL 60%.

As fórmulas, seja a porventura trazida pelo contribuinte, sejam as previstas em atos normativos editados pela Receita Federal (Instruções Normativas nºs 113/2000; 32/2001; e 243/2002), representam expressões matemáticas do exercício interpretativo feito pelo aplicador da lei, relativamente às disposições do art. 18 da Lei nº 9.430/96.

A análise a ser empreendida no presente caso, portanto, foi dirigida no sentido de aferir se a Instrução Normativa nº 243, de 2002, ao estabelecer fórmula para determinação do denominado preço parâmetro, foi além dos limites a ela impostos, isto é, extrapolou a lei que objetivou complementar.

Vejam, então, o disposto em cada um dos atos antes referenciados, relativamente ao caso em debate (art. 18 da Lei nº 9.430/96 e art. 12 da Instrução Normativa nº 243/2002).

Lei nº 9.430/96

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:

b) dos impostos e contribuições incidentes sobre as vendas;

c) das comissões e corretagens pagas;

d) da margem de lucro de:

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;

...

Instrução Normativa nº 243/2002

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:

...

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

§ 1º Os preços de revenda, a serem considerados, serão os praticados pela própria empresa importadora, em operações de venda a varejo e no atacado, com compradores, pessoas físicas ou jurídicas, que não sejam a ela vinculados.

§ 2º Os preços médios de aquisição e revenda serão ponderados em função das quantidades negociadas.

§ 3º Na determinação da média ponderada dos preços, serão computados os valores e as quantidades relativos aos estoques existentes no início do período de apuração.

§ 4º Para efeito desse método, a média aritmética ponderada do preço será determinada computando-se as operações de revenda praticadas desde a data da aquisição até a data do encerramento do período de apuração.

§ 5º Se as operações consideradas para determinação do preço médio contiverem vendas à vista e a prazo, os preços relativos a estas últimas deverão ser escoimados dos juros neles incluídos, calculados à taxa praticada pela própria empresa, quando comprovada a sua aplicação em todas as vendas a prazo, durante o prazo concedido para o pagamento.

§ 6º Na hipótese do § 5º, não sendo comprovada a aplicação consistente de uma taxa, o ajuste será efetuado com base na taxa:

I - referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), para títulos federais, proporcionalizada para o intervalo, quando comprador e vendedor forem domiciliados no Brasil;

II - Libor, para depósitos em dólares americanos pelo prazo de seis meses, acrescida de três por cento anuais a título de spread, proporcionalizada para o intervalo, quando uma das partes for domiciliada no exterior.

§ 7º Para efeito deste artigo, serão considerados como:

I - incondicionais, os descontos concedidos que não dependam de eventos futuros, ou seja, os que forem concedidos no ato de cada revenda e constar da respectiva nota fiscal;

II - impostos, contribuições e outros encargos cobrados pelo Poder Público, incidentes sobre vendas, aqueles integrantes do preço, tais como ICMS, ISS, PIS/Pasep e Cofins;

III - comissões e corretagens, os valores pagos e os que constituírem obrigação a pagar, a esse título, relativamente às vendas dos bens, serviços ou direitos objeto de análise.

...

§ 10. O método de que trata a alínea "b" do inciso IV do caput será utilizado na hipótese de bens, serviços ou direitos importados aplicados à produção.

§ 11. Na hipótese do § 10, o preço parâmetro dos bens, serviços ou direitos importados será apurado excluindo-se o valor agregado no País e a margem de lucro de sessenta por cento, conforme metodologia a seguir:

I - preço líquido de venda: a média aritmética ponderada dos preços de venda do bem produzido, diminuídos dos descontos incondicionais concedidos, dos impostos e contribuições sobre as vendas e das comissões e corretagens pagas;

II - percentual de participação dos bens, serviços ou direitos importados no custo total do bem produzido: a relação percentual entre o valor do bem, serviço ou direito importado e o custo total do bem produzido, calculada em conformidade com a planilha de custos da empresa;

III - participação dos bens, serviços ou direitos importados no preço de venda do bem produzido: a aplicação do percentual de participação do bem, serviço ou direito importado no custo total, apurado conforme o inciso II, sobre o preço líquido de venda calculado de acordo com o inciso I;

IV - margem de lucro: a aplicação do percentual de sessenta por cento sobre a participação do bem, serviço ou direito

importado no preço de venda do bem produzido", calculado de acordo com o inciso III;

V - preço parâmetro: a diferença entre o valor da "participação do bem, serviço ou direito importado no preço de venda do bem produzido", calculado conforme o inciso III, e a margem de lucro de sessenta por cento, calculada de acordo com o inciso IV.

Resta evidente que a leitura que o Ilustre Relator fez do disposto no art. 18 da Lei nº 9.430/96 resulta de exercício interpretativo, representando, apenas, uma, entre tantas interpretações possíveis.

Para fins de solução da controvérsia, contudo, o que importa apreciar é se a interpretação feita pelo Relator efetivamente traduz a disposição da lei. Cabe, da mesma forma, verificar se a "interpretação oficial", promovida pela Receita Federal e esposada na Instrução Normativa nº 243, reflete o comando da lei, de modo a afastar a trazida no voto combatido.

Para o Colegiado, ficou patente que o valor resultante da aplicação da "fórmula" descrita no voto vencido não tem qualquer relação com o denominado preço parâmetro almejado pela lei.

Com efeito, as regras de preços de transferência, introduzidas no ordenamento jurídico pátrio por meio da já citada Lei nº 9.430, de 1996, objetivam impedir que, por meio de artifícios, rendas que deveriam permanecer no país sejam transferidas para o exterior. Tratando-se de operações de importação de bens, serviços e direitos, tais transferências poderiam se dar por meio de superfaturamento, em que os custos seriam artificialmente majorados. A diferença entre o custo majorado e o que seria incorrido em uma operação sem artificialismos revela o montante da renda que, indevidamente, está sendo remetido ao exterior.

O que, no parágrafo anterior, denominou-se CUSTO INCORRIDO SEM ARTIFICIALISMOS, nada mais é que o PREÇO PARÂMETRO almejado pela lei a partir do estabelecimento de métodos matemáticos.

O que a legislação de preços de transferência objetiva, portanto, é identificar, por meio de métodos matemáticos, o custo (no caso da importação) efetivo de determinado bem, serviço ou direito, caso a operação não seja realizada com pessoa vinculada ou com pessoa situada em país ou dependência com tributação favorecida ou cuja legislação interna oponha sigilo à divulgação de informações referentes à sua constituição societária ou titularidade.

Observa-se que, no método em debate (PRL 60), o legislador partiu do preço de revenda para chegar ao custo. Assim, parece razoável que se possa buscar a expressão matemática do preço parâmetro por meio do caminho inverso, isto é, através dos elementos formadores do preço.

Em elevada sintetização, a formação de preços consiste em um processo de acumulação de custos, acrescida de uma margem de lucro. Admitida uma liberdade terminológica, isto é, abandonado o rigor dos conceitos próprios da teoria econômica, pode-se afirmar que o preço praticado por determinada unidade produtiva resulta da soma dos custos

totais incorridos no processo produtivo, incluídos aí a remuneração dos fatores de produção (valor agregado), acrescidos de uma margem de lucro.

A grosso modo, o preço de venda (PV) de um determinado produto poderia ser assim determinado: $PV = \text{custo de importação dos insumos} + \text{custo incorrido no processo produtivo (remuneração de fatores = valor agregado)} + \text{impostos, descontos incondicionais, comissões, etc. (despesas fixas e variáveis)} + \text{margem de lucro}$.

No caso da aplicação do método do Preço de Revenda menos Lucro a insumo importado utilizado no processo produtivo, o preço parâmetro representa o custo de importação livre dos elementos previstos na lei como integrantes do preço de revenda. Daí que se considera esse preço de revenda diminuído dos descontos incondicionais; dos impostos e contribuições incidentes sobre as vendas; das comissões e corretagens pagas; da margem de lucro fixada pela lei (60% sobre o preço de revenda após deduzidos os descontos incondicionais, os impostos e contribuições incidentes sobre as vendas e as comissões e corretagens pagas); e do valor agregado do país.

Exprimindo matematicamente esta primeira análise, teríamos:

$$PP = PR - C/D - ML (PR - C/D) - VA$$

Onde:

PP = Preço Parâmetro;

C/D = Custos e Despesas previstos na lei;

ML = Margem de Lucro

VA = Valor Agregado

Considerando “PR – C/D” como Preço Líquido de Revenda (PLV), teríamos:

$$PP = PLV - ML (PLV) - VA$$

Vê-se, pois, que, na metodologia do PRL, a determinação do preço parâmetro parte do preço de revenda para, excluindo os elementos formadores deste mesmo preço (custos e despesas incorridos; margem de lucro; e valor agregado) chegar ao valor de comparação estipulado pela lei.

Noutra vertente, utilizando-se a mesma nomenclatura acima, o preço parâmetro também poderia ser expresso da seguinte forma:

$$PP = PLV - ML (PLV - VA)$$

ou

$$PP = PLV - ML (PLV) + ML (VA)$$

Note-se que, neste caso, o preço de comparação (preço parâmetro), que deveria representar o preço de revenda diminuído dos seus elementos formadores, passa a ser o preço de revenda diminuído dos custos e despesas incorridos e da margem de lucro incidente

sobre ele, porém, acrescido da margem de lucro incidente sobre o valor agregado, o que, à evidência, revela artificialismo na sua determinação e desvio em relação ao pretendido pela lei.

Como reforço à interpretação aqui expendida, segue, abaixo, pronunciamento do Ilustre Conselheiro Leonardo Andrade do Couto (acórdão nº 1102-00610, de 23 de novembro de 2011), que, escudando-se em estudo feito pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, naquilo que importa reproduzir, assinalou:

[...]

Em recente trabalho sobre o tema, a PGFN justifica o porquê da apuração nos termos supra estipulados em detrimento à sistemática suscitada pelo sujeito passivo, e esclarece que pela leitura do art. 18, da Lei nº 9.430/96 já se poderia chegar a essa conclusão:

É importante ressaltar, nesse passo, que a fórmula mencionada pode ser extraída da leitura do art. 18 da Lei nº 9.430/96, considerando a falta de clareza na redação do item I do inciso II, in verbis:

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) da margem de lucro de:*

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;

(grifos do original)

De fato, é possível interpretar o texto legal no sentido de que o parâmetro seria obtido a partir da “média aritmética dos preços de revenda dos bens ou direitos, diminuídos (i) dos descontos incondicionais concedidos, (ii) dos impostos e contribuições incidentes sobre as vendas, (iii) das comissões e corretagens pagas, (iv) da margem de lucro de sessenta por cento, e (v) do valor agregado no País”.

A margem de lucro de sessenta por cento, por sua vez, seria calculada exclusivamente “sobre o preço de revenda após deduzidos os valores referidos nas alíneas anteriores”. Nesse sentido, vale transcrever as observações de Ricardo Marozzi Gregório acerca da falta de clareza do texto legal:

“Neste ponto, um importante aspecto deve ser observado. Trata-se da falta de clareza do texto introduzido no item “I” da nova alínea “d”. Com efeito, afirma-se que a margem de lucro de

60% deve ser “calculada sobre o preço de revenda após deduzidos os valores referidos nas alíneas anteriores e do valor agregado no País” Ora, uma primeira leitura deste trecho faz pressupor que houve erro gramatical na utilização da preposição “de” juntamente com o artigo “o” antes da expressão “valor agregado”. Assim, para que ficasse gramaticalmente correta, ao invés de “do valor agregado” deveria se assumir que a lei quis dizer “o valor agregado”. [...]

Quanto à primeira investigação, já se mencionou que uma possível premissa para a interpretação da falta de clareza do texto introduzido no item “1” da nova alínea “d” do artigo 18, inciso II, da Lei nº 9.430/96, é a aceitação de que houve um erro gramatical na utilização da preposição “de” juntamente com o artigo “o” antes da expressão “valor agregado”. Pois bem, uma outra possível premissa é a que sustenta que não houve erro gramatical, mas técnica redacional inapropriada. Para melhor esclarecimento, vale a pena reproduzir a íntegra do novo texto do artigo 18, inciso II, depois da alteração introduzida pela Lei nº 9.959/00: [...]

A técnica redacional inapropriada, identificada por Victor Polizelli, decorre da percepção de que a expressão “do valor agregado” não se refere à palavra “deduzidos”, presente no mesmo item “1” da alínea “d”, mas sim à palavra “diminuídos”, que consta no “caput” do próprio inciso II. Esta técnica seria justificada pela intenção de se evitar a inserção de uma alínea “e”, pois a exclusão do valor agregado só se aplicaria na hipótese de bens aplicados à produção. [...]

Assumindo essa premissa para as hipóteses de produção local, uma outra fórmula de apuração do preço parâmetro pode ser identificada: $PP = PL - 0,6 \times PL - VA.$ ”¹

Nessa linha de raciocínio, nota-se que a expressão “do valor agregado” se refere ao termo “diminuídos” (inciso II), e não à palavra “deduzidos” (item I da alínea d). Como apontado no trecho citado, cuida-se de técnica redacional inapropriada, voltada a evitar a inclusão de mais uma alínea no inciso II do art. 18, hipótese que se visualiza abaixo:

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) **da** margem de lucro de:

1. sessenta por cento, calculada sobre o preço de revenda após deduzidos os valores referidos nas alíneas anteriores, na hipótese de bens importados aplicados à produção;

2. vinte por cento, calculada sobre o preço de revenda, nas demais hipóteses.

e) e do valor agregado no País, na hipótese de bens importados aplicados à produção.

Por outro lado, a tese de que o valor agregado deve ser incluído no cálculo da margem de lucro não está em sintonia à própria dicção do dispositivo legal. Para abrigar a interpretação proposta pela contribuinte, o item I do inciso II do art. 18 da Lei nº 9.430/96 deveria ser redigido nos seguintes termos:

“1. sessenta por cento, calculada sobre o preço de revenda após deduzidos os valores referidos nas alíneas anteriores e o valor agregado no País, na hipótese de bens importados aplicados à produção.”

ou

“1. sessenta por cento, calculada sobre o preço de revenda após a dedução dos valores referidos nas alíneas anteriores e do valor agregado no País, na hipótese de bens importados aplicados à produção.”

...

Em resumo, é necessário deixar claro que a interpretação meramente gramatical do art. 18 da Lei nº 9.430/96 pode resultar em diferentes fórmulas de cálculo do PRL 60, o que denota que não há uma única fórmula “pronta e acabada” no diploma legal. Assim como em qualquer texto, a interpretação da Lei nº 9.430/96 é plurívoca, o que dá margem a dúvidas que devem ser esclarecidas pela regulamentação administrativa.

Não resta dúvida de que a Instrução Normativa 243/2002 revela interpretação distinta da que foi feita pela a que lhe antecedeu (Instrução Normativa SRF nº 32, de 2001), mas isso não autoriza a conclusão de que a interpretação anterior estava em conformidade com a lei e a atual representou inovação. Ao contrário, como anteriormente demonstrado, a interpretação trazida pela Instrução Normativa SRF nº 243, de 2002, é a que melhor traduz os comandos estampados no art. 18 da Lei nº 9.430/96, vez que revela com maior precisão o objetivo almejado pelo referido diploma legal.

No que diz respeito à proporcionalização, a questão é de ordem puramente matemática (e não jurídica), que empresta maior exatidão na determinação do preço parâmetro.

Tratando-se de comparação de custos (CUSTO LEGAL/PREÇO PARÂMETRO X CUSTO APROPRIADO), resta evidente que eu não posso confrontar o custo do insumo (PARTE DO PRODUTO) com o custo total do produto.

Ademais, a proporcionalização em comento produz a exclusão *in totum* do valor agregado, permitindo, assim, a explicitação mais adequada do preço parâmetro.

A alegada “*majoração (indevida) da base de cálculo do IRPJ e da CSLL*”, logicamente, é mera decorrência de exercício interpretativo das disposições do art. 18 da Lei nº 9.430/96, que, afastando os preceitos da Instrução Normativa nº 243/2002, revelou alternativa matemática mais favorável para a determinação do ajuste exigido pela legislação de regência.

O fato de a exposição de motivos da Medida Provisória nº 478, de 2009, assinalar que grande parte da legislação relativa a preços de transferência encontra-se baseada em normas complementares não autoriza concluir que referida Medida pretendeu corrigir ilegalidades da Instrução Normativa SRF nº 243/2002.

O objetivo, a bem da verdade, foi, nos exatos termos ali expressos, “*reduzir a litigiosidade que a matéria tem suscitado*”.

Resta evidente que a inclusão da fórmula de determinação do preço parâmetro sob discussão em dispositivo com força de lei, a exemplo do que fez a Medida Provisória nº 563, de 03 de abril de 2012, atual Lei nº 12.715, de 2012, contribui para a redução dos litígios, mas, como dito, isto não significa dizer que a interpretação trazida pela norma complementar editada pela Receita Federal inovou em relação ao comando legal da qual ela emergiu. Em sentido contrário, tem-se que a contemplação em referência reafirma a procedência da interpretação infralegal, vez que representa absoluta convergência com o objetivo almejado pelas regras de preços de transferência.

Cabe destacar que, não obstante a reprodução da metodologia trazida pela Instrução Normativa 243/2002, tanto a Medida Provisória nº 478, como a de nº 563, não trataram exclusivamente desta matéria (metodologia do cálculo do preço parâmetro), eis que promoveram, fundamentalmente, alteração na margem de lucro.

Releva notar que os efeitos econômicos decorrentes da aplicação do método PRL 60, residem, essencialmente, na fixação, **pela lei**, da margem de lucro de 60%, matéria em relação a qual, ao menos em seara administrativa, a autoridade julgadora não pode se desviar do estabelecido em lei.

A Medida Provisória nº 563/2012 (Lei nº 12.715, de 2012), ao reproduzir a metodologia estampada na Instrução Normativa 243/2002, joga por terra o argumento de que referida norma complementar viola o princípio “*arm’s length*” e reafirma o reverberado por densa doutrina no sentido de que, visto pela ótica econômica, o fator negativo do método PRL 60 repousa na margem de lucro de 60%, considerada excessiva se comparada a aplicável aos casos de importação para revenda (20%).

Aqui, não se está negando eventuais efeitos negativos, do ponto de vista econômico, da fórmula estampada na IN 243, mas, apenas, destacando que ela retrata de forma fiel o estabelecido pela lei de regência.

Concluiu, assim, o Colegiado, no sentido de que a expressão matemática extraída das disposições da IN 243 é a que otimiza o pretendido pelas normas de preços de transferência, eis que: i) matematicamente, preserva uma margem de lucro mínima, no patamar fixado pela lei (60%); ii) possibilita o ajuste tomando por base o insumo importado, e não o valor total do produto dele decorrente; iii) exclui integralmente o valor agregado, permitindo a explicitação do preço parâmetro livre de qualquer artificialismo; e iv) em que pese eventuais distorções econômicas no âmbito em que é aplicada (empresas submetidas ao controle), alcança o objetivo pretendido pelas normas de preços de transferência.

Relativamente aos valores do frete, seguro e tributos incidentes na importação, releva, de início, reproduzir as disposições da Lei nº 9.430, de 1996, acerca da matéria.

Com efeito, temos (*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:

[...]

§ 6º Integram o custo, para efeito de dedutibilidade, o valor do frete e do seguro, cujo ônus tenha sido do importador e os tributos incidentes na importação.

Como é cediço, o disposto no parágrafo 6º do art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996, acima transcrito, há muito disciplina a apropriação de custos na determinação da base de cálculo do imposto de renda das pessoas jurídicas submetidas ao lucro real.

Nessa linha, assim dispõe o artigo 13 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977.

Art. 13 - O custo de aquisição de mercadorias destinadas à revenda compreenderá os de transporte e seguro até o estabelecimento do contribuinte e os tributos devidos na aquisição ou importação.

§ 1º - O custo de produção dos bens ou serviços vendidos compreenderá, obrigatoriamente:

a) o custo de aquisição de matérias-primas e quaisquer outros bens ou serviços aplicados ou consumidos na produção, observado o disposto neste artigo;

[...]

O referido dispositivo constitui, inclusive, matriz legal dos artigos 289 e 290 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (RIR/99).

Não cabe dúvida de que a disposição contida na Lei nº 9.430, de 1996, efetivamente diz respeito ao custo contábil.

Resta claro, também, que a norma em comento tem aplicação genérica, isto é, não diz respeito a um determinado método de determinação de preço parâmetro, mas, sim, à determinação do custo em qualquer dos métodos preconizados no artigo em que se encontra inserida.

Quando se trata de aplicação de métodos de preços de transferência, o cuidado que se deve ter (na consideração ou não do frete, seguros e tributos incidentes na importação na determinação do custo de importação) diz respeito a possibilidade de se distorcer os termos da comparação que se pretende empreender.

De fato, a Instrução Normativa nº 38, de 1997, ao tratar das **NORMAS COMUNS AOS CUSTOS NA IMPORTAÇÃO**, estabeleceu que, na determinação do custo de

bens adquiridos no exterior, o frete, o seguro e os tributos incidentes na importação poderiam ali ser computados (parágrafo 4º do artigo 4º).

Contudo, é inquestionável que a expressão PODERIA utilizada pelo ato normativo foi direcionada para os métodos dos Preços Independentes Comparados (PIC) e do Custo de Produção mais Lucro (CPL), como devidamente esclarecido em momento posterior pela Instrução Normativa nº 32, de 2001, conforme reprodução abaixo².

Normas Comuns aos Custos na Importação

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 referidos nesta Seção, exceto na hipótese do § 1º, independentemente de prévia comunicação à Secretaria da Receita Federal.

[...]

§ 4º Para efeito de apuração do preço a ser utilizado como parâmetro, calculado com base no método de que trata o art. 12, serão integrados ao preço os valores de transporte e seguro, cujo ônus tenha sido da empresa importadora, e os de tributos não recuperáveis, devidos na importação.

§ 5º Nos preços apurados com base nos arts. 8º e 13, os valores referidos no parágrafo anterior poderão ser adicionados ao custo dos bens adquiridos no exterior, desde que sejam, da mesma forma, considerados no preço praticado para fins de dedutibilidade na tributação do lucro real.

A regra, portanto, é a inclusão, na determinação do custo da importação, do frete, seguro e dos tributos devidos na importação. Tratando-se, entretanto, do método PIC e do CPL, para que não haja distorção na comparação, tais valores devem ser considerados tanto na determinação dos preços parâmetro, como nos preços praticados.

No caso do método do Preço de Revenda menos Lucro, todavia, ausente a comprovação de que na determinação dos preços de revenda não se encontram agregados os valores correspondentes ao frete, ao seguro e ao tributos devidos na importação, descabe falar em exclusão dos referidos valores. A inclusão ou não de tais montantes, à evidência, associa-se às condições de comparabilidade, isto é, comprovasse a Recorrente que na determinação dos seus preços de revenda não fez repercutir os dispêndios em comento, ganharia plausibilidade a sua argumentação, porém, na inexistência de tal comprovação, a suposição decorre do que é tecnicamente correto, qual seja, a de que nos preços de revenda praticados encontram-se incluídos os gastos incorridos na importação do produto.

Amparada por tais argumentos, decidiu a Turma Julgadora de modo diverso ao proposto pelo Ilustre Relator, negando provimento ao recurso no que tange a essas matérias.

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães

Processo nº 16561.000199/2008-16
Acórdão n.º **1301-001.056**

S1-C3T1
Fl. 56

CÓPIA