



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

**Processo nº** 10283.720852/2010-21  
**Recurso nº** 921.367  
**Resolução nº** **1302-000.159 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Data** 16 de dezembro de 2012  
**Assunto** Solicitação de Diligência  
**Recorrentes** FAZENDA NACIONAL  
PHILIPS ELETRÔNICA DA AMAZÔNIA LTDA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO, por unanimidade de votos, determinar o envio do presente processo ao relator do processo nº 10283.721271/2008-92 em virtude da constatação de conexão.

“documento assinado digitalmente”

Marcos Rodrigues de Mello

Presidente

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães

Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marcos Rodrigues de Mello, Wilson Fernandes Guimarães, Guilherme Polastri Gomes da Silva e Diniz Raposo da Silva.

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, relativas ao ano-calendário de 2005, formalizadas a partir da imputação da seguinte infração: falta de adição ao lucro líquido, na determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social, de ajustes decorrentes de preços de transferência, segundo o método denominado PRL 60.

A 1ª Turma Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém, Pará, tendo exonerado parte do crédito tributário constituído, recorre de ofício a este Colegiado administrativo, amparada nas disposições do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 1972, e da Portaria MF nº. 3, de 2008.

O referido julgado foi assim ementado:

**DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.** As decisões administrativas em casos concretos não se constituem em normas gerais. Inaplicável, portanto, a extensão de seus efeitos, de forma genérica, a outros casos.

**INSTRUÇÃO NORMATIVA. ILEGALIDADE.** As autoridades julgadoras de 1ª instância não possuem competência para apreciar a ilegalidade da Instrução Normativa expedida por autoridade hierárquica superior.

**INSTRUÇÃO NORMATIVA. OBSERVÂNCIA.** As Instruções Normativas gozam de presunção de legalidade e são de observância obrigatória pelos servidores subordinados à autoridade que expediu o ato normativo.

**LUCRO DA EXPLORAÇÃO.** No caso de lançamento de ofício, não é admitida a recomposição do lucro da exploração referente ao período abrangido pelo lançamento.

**PREJUÍZOS FISCAIS. COMPENSAÇÃO.** Comprovado que a pessoa jurídica, optante pelo lucro real, possui saldo de prejuízos fiscais de períodos anteriores, legítima a compensação deste saldo na base de cálculo do lançamento, na forma definida pelo art. 15 da lei nº 9.065/95, mediante manifestação do sujeito passivo neste sentido.

**PREJUÍZOS FISCAIS NÃO OPERACIONAIS. COMPENSAÇÃO.** Os prejuízos não-operacionais somente podem ser compensados com os lucros não-operacionais.

**JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.** Sendo a multa de ofício classificada como débito para com a União, decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, apresenta-se regular a incidência dos juros de mora sobre os valores da multa de ofício não pagos, a partir de seu vencimento.

**BASE NEGATIVA. COMPENSAÇÃO.** Comprovado que a pessoa jurídica, optante pelo lucro real, possui saldo de base negativa de períodos anteriores, legítima a compensação deste saldo na base de cálculo do lançamento, na forma definida pelo art. 16 da lei nº 9.065/95, mediante manifestação do sujeito passivo neste sentido.

Por relevante, transcrevo, abaixo, excertos do voto condutor da decisão em referência.

### 2.3 DA COMPENSAÇÃO DOS PREJUÍZOS ACUMULADOS

No que tange a compensação de prejuízos fiscais, a solicitação tem guarida no art. 15 da Lei nº 9.065/95, infra. Trata-se de uma faculdade concedida ao sujeito passivo que mantém os livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios do montante do prejuízo fiscal utilizado para a compensação, limitada a trinta por cento do lucro líquido ajustado.

...

O mesmo se diga compensação da base negativa da CSLL de exercícios anteriores, por sua vez fundamentada no art. 16 do mesmo diploma legal, *in verbis*:

...

Como prova da existência de saldo de prejuízo fiscal e base negativa da CSLL, de exercícios anteriores, a recorrente juntou o Livro de Registro de Apuração do Lucro Real (fls. 184-212 do Anexo I), bem como a folha 157 do Acórdão nº 01-531 exarado no processo nº 10283.721271/2008-92 (fls. 213-214 do Anexo I).

Por meio destes documentos, extrai-se que o saldo de prejuízos fiscais existentes até o ano-calendário 2003 foi compensado com os ajustes relativos ao preço de transferência de que trata o processo nº 10283.721271/2008-92 (fl. 213-214). Pelo que, restou no início do ano-calendário 2005, um saldo de prejuízos fiscais, referentes ao ano anterior (2004), nos valores indicados na Tabela 1. Informações estas ratificadas por meio de consulta aos sistemas internos da RFB (fls. 218-222).

...

Extrai-se ainda dos documentos apresentados, que a recorrente apresentava um saldo negativo da CSLL, em 01/01/2005, no valor de R\$ 5.726.295,26.

Compulsando o lançamento, vê-se que autoridade lançadora não considerou os saldos de prejuízos fiscais e de base negativa da CSLL, de períodos anteriores, no lançamento.

De efeito, considerando a manifestação da recorrente no sentido de exigir, no caso concreto, o direito assegurado pelos art. 15 e 16 da Lei nº 9.065/95, acolhe-se parcialmente o pleito, no sentido de permitir o uso dos saldos de prejuízos fiscais operacionais e de base negativa da CSLL, de períodos anteriores, para reduzir a base de cálculo do lançamento, obstando o uso do saldo do prejuízo não operacional, uma vez que os ajustes do lançamento se referem ao resultado operacional.

Diante do acolhimento parcial, em primeira instância, das razões trazidas por meio de peça impugnatória, PHILIPS ELETRÔNICA DA AMAZÔNIA LTDA, já devidamente qualificada nestes autos, interpôs o recurso de fls. 273/342, por meio do qual sustenta:

- a ilegalidade da metodologia de cálculo do preço parâmetro prevista no artigo 12 da Instrução Normativa SRF nº 243/2002, vez que esta inovou no plano normativo, criando fórmula de apuração do preço parâmetro pelo método "PRL 60%" absolutamente diversa da fórmula prevista no artigo 18 da Lei nº 9.430/1996, implicando sua aplicação indevida majoração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, afrontando, assim, o disposto no inciso II e no §1º do artigo 97 do Código Tributário Nacional;

- a competência dos Órgãos Administrativos de Julgamento, notadamente do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, para afastar, no caso concreto, as ilegalidades cometidas pelo Poder Executivo ao expedir Instruções Normativas, como, para ela, é o caso do artigo 12 da Instrução Normativa SRF nº 243/2002;

- a ilegalidade do artigo 12 da Instrução Normativa SRF nº 243/2002, configurada, basicamente, pelas seguintes questões: i) instituição, pelo Poder Executivo, de fórmula de cálculo do preço parâmetro pelo método "PRL 60%" absolutamente diversa da fórmula estabelecida pelo Poder Legislativo (artigo 18 da Lei nº 9.430/1996); e ii) majoração (indevida) da base de cálculo do IRPJ e da CSLL mediante aplicação de critérios de apuração previstos, única e exclusivamente, no texto de uma Instrução Normativa;

- que, na fórmula prevista no artigo 18 da Lei nº 9.430/1996, o legislador ordinário determinou que, para efeito de apuração do preço parâmetro pelo método "PRL 60%", a margem de lucro corresponde a 60% do preço líquido de venda diminuído do valor agregado no País;

- que o legislador ordinário estabeleceu uma margem de lucro altíssima (60%), mas, por outro lado, autorizou a diminuição do valor agregado no País;

- que, de acordo com a metodologia (fórmula) de apuração do preço parâmetro pelo método "PRL 60%" introduzida pela Instrução Normativa SRF nº 243/2002, no cálculo deverá ser excluído o valor agregado no País e a margem de lucro de 60%, anteriormente calculada sobre o preço líquido de venda diminuído do valor agregado no País;

- que foi incluída na fórmula de apuração do preço parâmetro pelo método "PRL 60%" prevista na Instrução Normativa SRF nº 243/2002 o percentual de participação dos bens importados no custo total do bem produzido e a participação dos bens importados no preço de venda do bem produzido como fatores determinantes da margem de lucro e do preço parâmetro;

- que, com a proporcionalização do preço de venda, indiretamente está sendo deduzido o valor agregado no País no cálculo do preço parâmetro, em flagrante violação ao inciso II do artigo 18 da Lei nº 9.430/1996;

- que a introdução na fórmula prevista na Instrução Normativa SRF nº 243/2002 do percentual de participação dos bens importados no custo total do bem produzido e da participação dos bens importados no preço de venda do bem produzido como fatores determinantes da margem de lucro e do preço parâmetro altera, substancialmente, os critérios de cálculo previstos no artigo 18 da Lei nº 9.430/1996;

- que não há previsão legal para excluir o valor agregado no cálculo do preço parâmetro (o valor agregado deve ser excluído do preço líquido de venda apenas para fins de cálculo da margem de lucro corresponde a 60%);

- que, com a proporcionalização do preço líquido de venda, o valor é reduzido na exata proporção do percentual de participação do valor de aquisição do insumo no custo total, reduzindo o preço parâmetro e, por conseguinte, aumentando a base de cálculo do IRPJ e da CSLL;

- que a apuração de ajuste em situação na qual não haveria ajuste caso observada a fórmula da Lei ou, então, a apuração de ajuste em valor superior ao que seria apurado caso fosse observada a fórmula da lei representam (em ambas as hipóteses) majoração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL por meio da aplicação de disposições contidas, única e exclusivamente, no texto de Instrução Normativa, o que é absolutamente vedado pelo inciso II e pelo § 1º do artigo 97 do Código Tributário Nacional;

- que a Medida Provisória nº 478/2009 foi publicada com o evidente objetivo de, se convertida em Lei, corrigir as ilegalidades perpetradas pelo artigo 12 da Instrução Normativa SRF nº 243/2002 quanto à fórmula de apuração do preço parâmetro pelo método PRL 60%;

- que a Medida Provisória nº 478/2009 representa o reconhecimento expresso de membros do Poder Legislativo e do Poder Executivo, e, também, do Advogado-Geral da União (a exposição de motivos também foi assinada pelo Dr. Luís Inácio Lucena Adams), de que a fórmula de apuração do preço parâmetro pelo método "PRL 60%" prevista na Instrução Normativa nº 243/2002 não encontra fundamento na Lei nº 9.430/1996 e, portanto, é ilegal;

- que o artigo 12 da Instrução Normativa SRF nº 243/2002 também viola o princípio "*arm's length*";

- que, ao determinar a comparação do preço praticado com preço parâmetro distante da realidade de mercado, o artigo 12 da Instrução Normativa SRF nº 243/2002 ignorou, solenemente, o princípio "*arm's length*", de modo que, por mais esse motivo, devem ser cancelados os autos de infração;

- que a simples discordância da Fazenda Nacional quanto ao disposto na Lei nº 9.430/1996 não legitima a aplicação de fórmula de apuração do preço parâmetro pelo método "PRL 60%" não prevista em Lei;

- que ainda que fosse possível sustentar o entendimento da Fazenda Nacional de que a interpretação literal do artigo 18 da Lei nº 9.430/1996 poderia resultar em diferentes fórmulas de apuração do preço parâmetro pelo método "PRL 60%", o § 4º do artigo 18 da Lei nº 9.430/1996 confere ao contribuinte o direito de aplicação do método mais favorável;

- que a fórmula de apuração do preço parâmetro pelo método "PRL 60%" pode ser considerada mais "benéfica" porque, corretamente, parte da premissa de que realmente uma empresa brasileira, em operações regulares de mercado, não atinge a elevadíssima margem de lucro de 60% e, por esse motivo, a fórmula da lei não excluiu o valor agregado no cálculo do preço parâmetro.

- que, caso se optasse por excluir o valor agregado do preço parâmetro, o percentual da margem de lucro de 60% deveria ser reduzido, inclusive, como se pretendeu com a Medida Provisória nº 478/2009, não convertida em Lei Ordinária;

- que, pela fórmula de apuração do preço parâmetro pelo método "PRL 60%" prevista no artigo 18 da Lei nº 9.430/1996, o valor agregado no País ao bem importado reflete na apuração da margem de lucro de 60% e, também, no valor do ajuste no lucro tributável, de modo que, quanto maior o valor agregado no País, menor será o ajuste a título de preço de transferência;

- que é possível comprovar, matematicamente, que a aplicação da fórmula de apuração do preço parâmetro pelo método "PRL 60%" da Instrução Normativa SRF nº 243/2002 mais do que dobra a tributação que seria obtida com a aplicação do método "PRL 20%", influenciando, inevitavelmente, a opção de importar para revender em vez de importar para produzir e posteriormente revender;

- que, ainda que se argumentasse que o método "PRL 60%" da Lei nº 9.430/1996 poderia incentivar a produção nacional, fato é que tal estímulo parece, por razões óbvias, muito mais razoável do que o estímulo para o desinvestimento no Brasil decorrente do aumento das importações para revenda direta, como parece pretender a Instrução Normativa SRF nº 243/2002;

- que, diferentemente do alegado pela Fazenda Nacional, a fórmula de apuração do preço parâmetro pelo método "PRL 60%" prevista no artigo 12 da Instrução Normativa SRF nº 243/2002 não é adequada, não permite apurar o preço justo em decorrência do "efeito circular", como também não evita a transferência de lucros entre empresas vinculadas, uma vez que, na maioria das vezes, premia o contribuinte que não cumpre a legislação de preços de transferência e transfere lucros para o exterior (afirma que essa situação pode ser identificada nos casos em que o contribuinte não efetuar qualquer controle e tiver o seu lucro arbitrado);

- que, de forma absolutamente autônoma à ilegalidade do artigo 12 da Instrução Normativa SRF nº 243/2002, demonstrou na impugnação apresentada que o método "PRL 60%" não seria aplicável no ano-calendário de 2005, nos termos do artigo 31 da Instrução Normativa SRF nº 243/2002, tendo em vista que as vendas realizadas foram atípicas em virtude do encerramento de suas atividades operacionais no Estado do Amazonas;

- que, em que pese o entendimento manifestado na decisão recorrida, fato é que os argumentos e documentos trazidos aos autos para contextualizar a decisão de encerramento das atividades operacionais no ano-calendário de 2005 não foram devidamente valorados pela Turma da DRJ/BEL;

- que, diante da decisão de encerrar as atividades no Estado do Amazonas, e considerando que os produtos importados estavam "mais baratos", no ano-calendário de 2005, viu-se obrigada a vender os seus produtos industrializados abaixo do preço de mercado para liquidar os estoques, apurando prejuízo operacional;

- que, tendo em vista que as operações de venda foram realizadas abaixo do preço de mercado para liquidar os estoques em virtude do encerramento das suas atividades no Estado do Amazonas, o artigo 31 da Instrução Normativa SRF nº 243/2002 as qualifica como "atípicas", não podendo ser utilizadas para o cálculo do preço parâmetro;

- que a documentação juntada aos autos representa a comunicação aos funcionários, aos clientes e aos demais colaboradores do encerramento das suas atividades no Estado do Amazonas, cuja decisão foi tomada no ano-calendário de 2004, influenciando, por conseguinte, todas as vendas realizadas no ano-calendário de 2005;

- que a autenticidade da documentação apresentada jamais poderia ser objeto de questionamento, pois foi utilizada por ela para contextualizar a decisão de encerramento de suas atividades operacionais no ano-calendário de 2005 e propiciar o convencimento do **juiz** administrativo quanto à atipicidade das vendas realizadas;

- que, com o objetivo de afastar ponto levantado apenas pela decisão recorrida, requer a juntada da tradução juramentada para o português dos documentos em inglês que instruíram a impugnação, nos termos da alínea "c" do § 4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72 ;

- que, considerando que faz jus ao benefício do "Lucro da Exploração", o ajuste a título de "Preço de Transferência" efetuado pela fiscalização deveria integrar o cálculo do "Lucro da Exploração";

- que a vedação prevista no artigo 66 da Instrução Normativa SRF nº 267/2002 não está prevista em Lei e, portanto, não deve prevalecer;

- que, na remota hipótese de se entender que a vedação prevista no artigo 66 da Instrução Normativa SRF nº 267/2002 seria legal, fato é que tal dispositivo não se aplica na hipótese dos autos, pois ela não está pleiteando a recomposição do "Lucro da Exploração" para fins de novo cálculo do incentivo;

- que o pedido formulado por ela não foi para recomposição do Lucro da Exploração e novo cálculo do incentivo, mas, sim, para que este incentivo seja considerado na apuração do IRPJ efetuada, de ofício, pela Fiscalização;

- que a redução de 75% do Imposto de Renda é um incentivo fiscal previsto em Lei e foi reconhecido por meio de Atos Declaratórios emitidos pela própria Receita Federal do Brasil, não havendo, portanto, qualquer justificativa razoável para afastar a sua aplicação no caso concreto;

- que não tem fundamento legal a exigência dos juros de mora sobre a multa de ofício, quando esta for exigida em conjunto com o tributo supostamente devido (e não isoladamente), conforme, inclusive, reconhecido pela 1ª Turma da CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS;

- que admitir a cobrança dos juros de mora sobre a multa de ofício, quando exigida em conjunto com o tributo (e não isoladamente), seria impingir irremediável contradição aos próprios termos do art. 161 do CTN, pois este dispositivo, em sua parte final, além da cobrança dos juros de mora sobre o crédito inadimplido, resguarda a "imposição das penalidades cabíveis" sobre este crédito inadimplido;

- que a "penalidade cabível" mencionada na parte final do art. 161 do C T N é a própria multa de ofício, o que demonstra, cabalmente, que este montante não se confunde com o crédito tributário sobre o qual incidirá os juros de mora e as penalidades cabíveis (multa de ofício).

É o Relatório.

**VOTO**

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães, Relator.

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço dos apelos.

Em conformidade com o auto de infração de fls. 02/21, foi imputada à contribuinte a seguinte infração: ausência de adição ao lucro líquido, na determinação do lucro real, de parcela de custos relativos a bens adquiridos no exterior de pessoas vinculadas.

Em virtude de tal imputação, foram promovidos lançamentos tributários relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

De acordo com o demonstrativo de fls. 20, a matéria tributável apurada alcançou o montante de R\$ 22.440.100,68.

Dos autos, é possível verificar que a matéria tributável objeto de exoneração e que deu causa ao recurso necessário deriva de compensação de prejuízos fiscais e de bases de cálculo negativas. Para comprovar a existência de saldos passíveis de compensação, a Turma Julgadora de primeiro grau tomou por base cópia de páginas do Livro de Apuração do Lucro Real juntada pela contribuinte (fls. 184/212 do ANEXO I) e cópia de páginas do acórdão nº 01-13531, também prolatado pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal em Belém (fls. 213/214 do ANEXO I).

Relativamente a essa questão (compensação de prejuízos fiscais e de bases negativas), a decisão de primeira instância assinala:

Como prova da existência de saldo de prejuízo fiscal e base negativa da CSLL, de exercícios anteriores, a recorrente juntou o Livro de Registro de Apuração do Lucro Real (fls. 184-212 do Anexo I), bem como a folha 157 do Acórdão nº 01-531 exarado no **processo nº 10283.721271/2008-92** (fls. 213-214 do Anexo I).

Por meio destes documentos, extrai-se que **o saldo de prejuízos fiscais existentes até o ano-calendário 2003 foi compensado com os ajustes relativos ao preço de transferência de que trata o processo nº 10283.721271/2008-92** (fl. 213-214). Pelo que, restou no início do ano-calendário 2005, um saldo de prejuízos fiscais, referentes ao ano anterior (2004), nos valores indicados na Tabela 1. Informações estas ratificadas por meio de consulta aos sistemas internos da RFB (fls. 218-222). (GRIFEI)

Tabela 1 - Saldo de Prejuízos Fiscais em 01/01/2005

Natureza do prejuízo fiscal	AC	Valor (R\$)
Não operacional	2004	2.703.111,99
Operacional	2004	3.023.183,27
Total		5.726.295,26

Extrai-se ainda dos documentos apresentados, que a recorrente apresentava um saldo negativo da CSLL, em 01/01/2005, no valor de R\$ 5.726.295,26.

Compulsando o lançamento, vê-se que autoridade lançadora não considerou os saldos de prejuízos fiscais e de base negativa da CSLL, de períodos anteriores, no lançamento.

De efeito, considerando a manifestação da recorrente no sentido de exigir, no caso concreto, o direito assegurado pelos art. 15 e 16 da Lei nº 9.065/95, acolhe-se parcialmente o pleito, no sentido de permitir o uso dos saldos de prejuízos fiscais operacionais e de base negativa da CSLL, de períodos anteriores, para reduzir a base de cálculo do lançamento, obstando o uso do saldo do prejuízo não operacional, uma vez que os ajustes do lançamento se referem ao resultado operacional.

(GRIFEI)

Observa-se, pois, que a apreciação do RECURSO DE OFÍCIO depende dos seguintes fatores:

i) da confirmação dos saldos de períodos anteriores de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL, que, por sua vez, depende do julgamento acerca da procedência dos lançamentos tributários objeto do processo administrativo nº 10283.721271/2008-92;

ii) da procedência da infração tratada no presente processo.

De acordo com o sítio do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) na INTERNET, o processo administrativo nº 10283.721271/2008-92 encontra-se, atualmente, na 1ª TURMA da QUARTA CÂMARA desta Primeira Seção de Julgamento.

Diante dos fatos esposados, conduzo meu voto no sentido de converter o julgamento em diligência para que o presente processo seja enviado à 1ª TURMA da QUARTA CÂMARA desta Primeira Seção de Julgamento, para que seja julgado de forma conjunta com o processo nº. 10283.721271/2008-92.

Sala das Sessões, em 16 de dezembro de 2012

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães