



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo n° 16327.001235/2004-16
Recurso n° 153.032 De Ofício e Voluntário
Matéria IRPJ e CSLL- Ano-calendário : 1999
Acórdão n° 101-97.102
Sessão de 04 de fevereiro de 2009
Recorrentes 5ª Turma/DRJ EM SÃO PAULO - SP. I e BRISTOL MYERS SQUIBB FARMACÊUTICA LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário:1999

Ementa: PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODOS. A Lei 9.430/96 não cria qualquer restrição para escolha do método de cálculo do preço-parâmetro. Não se sustenta o lançamento que repousa na recusa do método utilizado pelo contribuinte.

LANÇAMENTO DECORRENTE – CSLL – O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se ao lançamento que com ele compartilha o mesmo fundamento factual, quando não há razão de ordem jurídica para lhe conferir julgamento diverso.

MULTA DE OFÍCIO- ALEGAÇÃO DE CARÁTER CONFISCATÓRIO- A multa de 75% sobre o valor do tributo está prevista em lei vigente, à qual o julgamento administrativo não pode negar aplicação. O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária

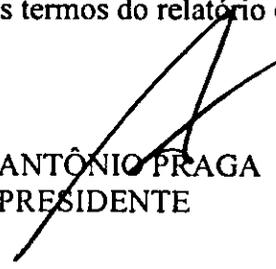
JUROS DE MORA-A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.(Súmula 1º CC nº 4).

Recurso Parcialmente Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para

cancelar a parcela da exigência relativa ao preço de transferência dos princípios ativos importados, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTÔNIO PRAGA
PRESIDENTE


SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM:

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Valmir Sandri, José Ricardo da Silva, Aloysio José Percinio da Silva, Caio Marcos Cândido, João Carlos de Lima Junior, Alexandre Lima Andrade da Fonte Filho e Antonio Praga (Presidente da Câmara).

Relatório

Bristol Myers Squib Farmacêutica Ltda. recorre da decisão da 5ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo, que julgou procedentes em parte os lançamentos formalizados por meio de autos de infração relativos ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) do ano-calendário de 1999.

A fiscalização acusa a empresa de ter infringido a legislação relativa a preços de transferência.

A exigência compreende ajuste relativo a produtos acabados para revenda e ajuste referente a princípios ativos importados.

Quanto ao item “produtos acabados para revenda”, a fiscalização discordou da metodologia empregada para apuração, por produto, do preço parâmetro, que estaria em desacordo com as normas determinadas pelo artigo 12, da IN SRF nº 38/97. Afirmo o autuante que os cálculos não foram efetuados com base nos preços praticados e parâmetros dos produtos finais, mas sim nos custos de importação com a utilização de fatores pré-determinados para cada mercadoria.

Quanto ao item “princípios ativos importados”, a fiscalização informou ao contribuinte da impossibilidade de utilização do método PRL para as matérias primas importadas de vinculadas, intimando-a a utilizar outro método para apuração do preço parâmetro (PIC ou CPL) dos princípios ativos. Ante a negativa da empresa, que entende correta

a utilização do PRL, a fiscalização apurou os ajustes com base no Método dos Preços Independentes Comparados – PIC.

A interessada apresentou impugnação tempestiva, julgada em primeira instância conforme Acórdão nº 6.894, de 19/04/2005, que manteve em parte o lançamento.

O recurso apresentado foi submetido a esta Câmara em sessão de 12 de setembro de 2007, e a decisão recorrida foi declarada nula, conforme Acórdão 101-96.303, cuja ementa assenta:

É de se declarar nula a decisão de primeiro grau que procede a ajustes no lançamento de ofício, porém, sem que seja demonstrada a origem do acolhimento de parte das diferenças advindas da declaração de rendimentos apresentada pela contribuinte”

Em 27 de maio de 2008 foi proferido o Acórdão 17.252, reduzindo a exigência relacionada com “produtos importados para revenda” e mantendo integralmente a relacionada com “princípios ativos importados”..

Em 06 de junho a interessada tomou ciência da decisão e em 03 de julho apresentou o presente recurso, insurgindo-se apenas contra a manutenção da exigência relacionada com o item “princípios ativos importados”. No longo arrazoado do recurso defende a inexistência de vedação ao método PRL, e pelo princípio da eventualidade, refuta a apuração pelo PIC feita pela fiscalização, insurge-se contra a multa de 75%, dizendo-a abusiva, e contra a utilização da Selic para fins de juros de mora.

É o relatório.

Voto

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora.

Recurso tempestivo. Dele conheço.

A solução do litígio se situa em definir se é vedada a utilização do método PRL no caso em que os produtos que não são revendidos tal qual foram importados, tendo sofrido algum processo de transformação.

Esse tema já foi por diversas vezes enfrentado por mim. Repito aqui a análise que fiz em julgamento anterior, e que orientou o Acórdão nº 101-94.888, sessão de 17 de março de 2005.

O artigo 18 da Lei 9.430/96 dispõe :

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;*

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

BF

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.

O art. 18 da Lei nº 9.430/96 estabelece que o preço parâmetro para efeito de dedutibilidade deve ser calculado por **um dos métodos** (ou seja, qualquer um), e seu § 4º admite que o contribuinte utilize todos e escolha o que lhe for mais favorável. Ou seja, a lei não restringe a utilização do Método do Preço de Revenda menos o Lucro – PRL a qualquer empresa.

Por conseguinte, a Instrução Normativa SRF nº 38, de 30/04/1997, ao vedar a utilização de um método específico para apuração do preço a ser utilizado como parâmetro, inovou a matéria em relação à legislação de regência, em desrespeito ao princípio da legalidade (art. 5º, inciso II, e 37 da CF/88 e art. 97, do CTN), segundo o qual, somente a lei pode estabelecer situações que, se e quando ocorridas no mundo fático, são capazes de gerar a obrigação de pagar tributo e de fixar o *quantum debeatur* ou hipótese de infração à lei. Assim, por se tratar de matéria sujeita à mais absoluta reserva da lei, em sentido formal e material, jamais poderia, o ato normativo, ter instituído vedação absoluta à utilização do método PRL, introduzindo, desta forma, verdadeira inovação em relação à lei de regência da matéria.

Antes da edição da Lei nº 9.959/2000, a questão da legalidade ou ilegalidade da Instrução Normativa 38/97, ao vedar a escolha do PRL em casos de produtos destinados a serem aplicados na produção de outros produtos, poderia gerar dúvida. Era lógico entender que o PRL não poderia ser utilizado nos casos de produtos submetidos à industrialização, pois o termo “revenda” significa vender o mesmo produto que fora objeto de anterior operação de compra e venda.(re-venda). Se a empresa não revende o produto importado, não teria como aplicar o PRL por uma inadequação conceitual, e a IN não estaria inovando.

Todavia, a Lei nº 9.959/2000, ao alterar a redação do inciso II do art. 18 da Lei nº 9.430/96, utiliza o termo revenda também no caso de se comprar um produto, submetê-lo à industrialização e vender o produto no qual o produto comprado tenha sido incorporado. Assim a partir da alteração promovida pela nova lei, não resta dúvida de que o termo revenda, para os efeitos de preço de transferência, não tem aquele significado exclusivo. Ou seja, a nova lei veio confirmar a possibilidade de utilização do PRL para os casos de que se trata, apenas criando, para tanto, uma forma específica de calcular a margem de lucro. A nova lei limitou-se a criar, para o caso, nova margem de lucro.

É bem possível que o legislador, originalmente, não tenha pretendido facultar a adoção do PRL para os casos que não fossem de simples revenda. Até porque não é adequado fixar uma mesma margem (*que inclui lucro e despesas operacionais*) para operações de simples comercialização e para operações de industrialização. Muito provavelmente a margem de 20%, pensada para o comércio, é insuficiente para abrigar as despesas operacionais de uma indústria. Assim, utilizado ao argumento “*mens legislatoris*” da interpretação racional, poder-se-ia entender que a Lei 9.430/96, em sua redação original, não facultava a utilização do PRL em casos de industrialização, eis que a regra nela prevista, por uma questão de impossibilidade técnica ou de impropriedade conceitual, tornava o método inaplicável àqueles casos. Por outro lado, utilizado o argumento da “*mens legis*”, tem-se que, independentemente das intenções do

legislador, expressou ele que o contribuinte poderia utilizar **um dos** métodos, e adotar o que lhe fosse mais favorável. As interpretações opostas a que levam os dois argumentos lógicos acima exigem, ainda no campo da interpretação lógica, a utilização de um novo argumento, o argumento “*a contrario sensu*”, segundo o qual a lei sempre faculta a conclusão pela exclusão, uma vez que exceções devem vir sempre expressas. Conforme ensina Reis Friede¹ (em Ciência do Direito, Norma, Interpretação e Hermenêutica Jurídica), por esse argumento é possível admitir direitos ou aferir proibições pelo que está ou não, respectivamente, proibido ou permitido. Dispondo a lei que o cálculo deve ser feito por **um dos** métodos e não havendo qualquer disposição expressa limitativa para o uso de qualquer deles, há que se entender que o contribuinte tem o direito de utilizar qualquer dos métodos previstos, e se o legislador pretendia restringir a escolha, deveria tê-lo dito na lei.

Em resumo, a partir da edição da Lei nº 9.959/2000, não há como negar que a legislação que trata de preço de transferência utiliza o termo “revenda”, com um significado mais abrangente, não restringindo a aplicação do método. E que apenas a partir dessa nova lei o legislador teve o cuidado de fixar margens adequadas às diferentes operações.

Em conclusão, ao dispor, no *caput*, que o valor dedutível não pode exceder ao valor calculado por **um dos** métodos, a lei facultou ao contribuinte a escolha do método. Mais que isso, no § 4º admitiu a utilização de todos os métodos e escolha do resultado mais favorável.

A fiscalização pode impugnar o cálculo feito pelo contribuinte segundo qualquer dos métodos, não podendo, todavia, impugnar a escolha do método.

Assim, o procedimento fiscalizatório padece de um vício de base, qual seja, a rejeição do cálculo pelo método PRL ao único fundamento de que a Recorrente estaria impedida de utilizá-lo por se tratar de importação de produtos que não são revendidos na forma como foram adquiridos, mas sim mediante incorporação em outros produtos. E assim o fez com base na diretriz contida no art. 4º, parágrafo 1º, da IN SRF nº 38/97, segundo a qual, na determinação do preço a ser utilizado como parâmetro, quando se tratar de bem importado para ser empregado, utilizado ou aplicado pela própria empresa na produção de outro bem, somente cabem os métodos dos Preços Independentes Comparados - PIC e do Custo de Produção mais Lucro - CPL, mas não o PRL.

Uma vez que não era vedada por lei a utilização do PRL no caso de que se trata, não se sustenta o lançamento. E essa decisão aplica-se, igualmente, ao lançamento de IRPJ e de CSLL.

As demais questões levantadas no recurso dizem respeito ao percentual da multa aplicada, que a Recorrente entende ter caráter confiscatório, e à taxa dos juros de mora. E em ambos os temas, o auto de infração está rigorosamente de acordo com a lei, não podendo este Conselho negar-lhe aplicação. Trata-se de questões que são objeto de súmulas deste Conselho, a saber:

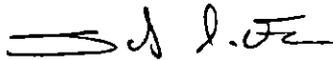
Súmula 1º CC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

¹ Ciência do Direito, Norma, Interpretação e Hermenêutica Jurídica, 4ª edição, p. 157, Rio de Janeiro: Forense Universitária, 2001

Súmula 1ª CC nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Pelas razões expostas, dou provimento parcial ao recurso para cancelar a parcela da exigência relacionada com os princípios ativos importados.

Sala das Sessões, DF, em 04 de fevereiro de 2009.



SANDRA MARIA FARONI.

