



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

Processo nº 16327.001611/2004-64
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1201-001.272 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de janeiro de 2016
Matéria IRPJ e CSLL - PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA NA EXPORTAÇÃO
Recorrente VOLKSWAGENS DO BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1999

EXPORTAÇÃO. PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. *SAFE HARBOUR*.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar a proposta de nova diligência, vencida a Conselheira Ester Marques Lins de Sousa. E, no mérito, por unanimidade de votos, acordam em dar provimento ao recurso voluntário, havendo o Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé acompanhado o Relator pelas conclusões.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto - Presidente e Relator

Participaram do presente julgado os Conselheiros: Marcelo Cuba Netto (Presidente), Roberto Caparroz de Almeida, João Otávio Oppermann Thomé, João Carlos de Figueiredo Neto e Ester Marques Lins de Sousa (suplente convocada). O Conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado declarou-se impedido.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235/72, contra o acórdão nº 16-22.327, exarado pela 5ª Turma da DRJ 1 em São Paulo - SP.

Por bem descrever o litígio objeto do presente processo, reproduzo a seguir o relatório contido na decisão de primeiro grau:

Da Autuação

Conforme Termo de Constatação Fiscal de fls. 847 e 848, em fiscalização empreendida junto à empresa acima identificada, para análise do preço de transferência nas exportações, no ano-calendário de 1999, constatou-se o seguinte:

A contribuinte foi intimada a apresentar demonstrativos dos preços praticados nas exportações e dos preços-parâmetro apurados de acordo com os métodos previstos na legislação de regência, e a apresentar em meio magnético, nos termos da IN SRF nº 68/95, arquivos de entradas e saídas de produtos, inventário de início e final do período e tabela de código de produtos, entre outros.

A fiscalização, analisando os arquivos entregues pela contribuinte, apurou diversas inconsistências, ressaltando o fato de que a contribuinte perdeu os registros, em seus computadores, das vendas nos meses de maio e junho de 1999, os quais precisaram ser redigitados, para recompor o arquivo (fls. 700 a 702).

Todas as informações foram fornecidas por unidade de industrialização, ou seja, separados pelas fábricas Anchieta, São Carlos, Taubaté e Resende.

A fiscalização constatou que, além das unidades informadas, a contribuinte mantém uma unidade industrial constituída como Sociedade em Conta de Participação (que não tem personalidade jurídica própria, sendo que o sócio ostensivo se obriga para com terceiros), localizada no Paraná, denominada internamente como "BUC".

Assim, a fiscalização solicitou que a contribuinte apresentasse, também para unidade do Paraná — BUC — os mesmos arquivos e documentação que havia apresentado com relação às outras unidades.

A fiscalização, analisando os arquivos fornecidos pela contribuinte, saneando algumas irregularidades apuradas, refazendo os cálculos com os arquivos devidamente corrigidos, apurou um ajuste de preço de transferência incidente sobre as exportações para vinculadas, utilizando o método CAP (Custo de Aquisição ou de Produção mais Tributos e Lucro), previsto no artigo 24 da IN SRF nº 38/97, de R\$ 25.023.423,59 na unidade do Paraná/BUC (fls. 747 e 748) e um ajuste de R\$ 28.412.940,82 nas demais unidades (fls. 749 a 833, sob a denominação única de "Anchieta"), totalizando um ajuste de R\$ 53.436.364,41.

Do ajuste de R\$ 53.436.364,41 foi deduzido o valor de R\$ 511.726,54, já oferecido à tributação na DIPJ relativa ao ano-calendário de 1999 (DIPJ/2000, 4º trimestre, fls. 21 e 117), restando um valor de R\$ 52.924.637,87, base de cálculo do IRPJ

e da CSLL, totalmente absorvido pelo prejuízo fiscal e pela base de cálculo negativa da CSLL do período.

Em face do exposto, foram efetuados os seguintes lançamentos, relativos ao ano-calendário de 1999:

(...)

Da Impugnação

Cientificada dos lançamentos em 26/11/2004 (fls. 850 e 853), a empresa interessada, por meio de seus advogados, regularmente constituídos (fls. 863 a 866), apresentou, em 28/12/2004, a impugnação de fls. 869 a 875, alegando, em síntese, o seguinte:

Do Mérito

Inicialmente, a contribuinte tece algumas considerações acerca da tributação dos preços de transferência (fls. 870 a 872), contestando a seguir a autuação, com os seguintes argumentos:

São 3 os principais pressupostos para que o Fisco possa proceder ao arbitramento do preço médio ponderado, para, em decorrência, eventualmente exigir da contribuinte o pagamento do IRPJ e da CSLL.

Em primeiro lugar, conforme dispõe o artigo 39, § único, da IN SRF nº 38/97, na hipótese de não serem apresentadas pelo contribuinte as informações referentes ao preço de transferência, ou se apresentadas de forma insuficiente, cabe ao Fisco determinar o preço de transferência adequado à transação analisada.

Decididamente, essa não é a hipótese dos presentes autos.

A uma, porque não existe qualquer menção no Termo de Constatação Fiscal a qualquer indício que possibilite ao Fisco impugnar os valores das exportações no presente procedimento fiscal.

A duas, porque, conforme se infere da análise dos autos, a impugnante apresentou todos os documentos, assim como procedeu a todas as comprovações necessárias no sentido de que os preços praticados nas exportações são usuais, normais e, sobretudo, lícitos.

Destaque-se que, apesar da impugnante ter optado por apurar os tributos devidos trimestralmente, face à obrigatoriedade de se justificar os preços praticados nas exportações anualmente, foram efetuados os respectivos ajustes na sua contabilidade em 31/12/99, coincidente com o encerramento do último trimestre de 1999, conforme consignado na DIPJ.

Como se não fosse o bastante para invalidar o procedimento fiscal em exame o fato do arbitramento promovido contra a impugnante ser absolutamente sem causa, deve-se observar que, no ano-calendário em questão, a diferença existente entre o

preço médio ponderado das exportações para pessoas vinculadas, apurado mediante o método CAP (artigo 24 da IN SRF nº 38/97), foi oferecido à tributação.

Registre-se que os valores apurados pela contribuinte segundo o método CAP não foram impugnados, contestados, ou melhor, sequer analisados no curso dos trabalhos fiscais.

Somando-se a isso, a impugnante possui contabilidade que permite a perfeita identificação das receitas decorrentes das exportações a pessoas jurídicas vinculadas, sendo o percentual de lucratividade nessas operações da ordem de 18,2%, conforme demonstração que segue anexada à presente.

Por outro lado, a legislação em apreço procurou definir critérios objetivos para a aferição dos preços médios ponderados, para fins de determinação dos valores de transferência, com fixação presumida de margens de lucro.

A exemplo da legislação internacional, o Brasil adotou, através dos artigos 33 e 34 da IN SRF nº 38/97, a prática do safe harbour (porto seguro), segundo a qual as normas sobre preços de transferência só se aplicam às operações que apresentem relevância.

Assim, se o valor de uma operação, ou determinados percentuais, relativos ao volume de transações totais de uma empresa não atinge um volume mínimo fixado pela legislação, a empresa não precisaria elaborar os cálculos decorrentes dos métodos para verificação do preço de transferência.

Ante o exposto, a única conclusão a que se pode chegar é pela improcedência do lançamento.

Do Pedido

Desse modo, requer a impugnante que o lançamento seja julgado insubsistente, ou julgadas improcedentes as exigências fiscais do IRPJ e da CSLL.

Da Conversão do Julgamento em Diligência

Em face de a fiscalização não haver informado as irregularidades encontradas na apuração efetuada pela contribuinte dos preços de transferência nas exportações, o presente processo foi encaminhado à DEAIN/SÃO PAULO (fls. 904/905), para que a Auditora Fiscal autuante informasse (juntando aos autos, se fosse o caso, os documentos de prova correspondentes), para cada produto para o qual apurou ajuste:

- a) O método originalmente adotado pela contribuinte e o correspondente ajuste por ela apurado;*
- b) Os motivos pelos quais os métodos e/ou os cálculos da contribuinte foram rejeitados pela fiscalização.*

Solicitou-se, ainda, a manifestação da Auditora Fiscal autuante acerca da aplicabilidade ao presente caso dos artigos 33 e 34 da IN SRF nº 38/97, observando-se os documentos de fls. 729/730 e 731/732.

Da Informação Fiscal

Em atendimento à solicitação da DRJ/São Paulo, a fiscalização elaborou o relatório de fls. 911 a 915 (denominado "Informação Fiscal"), a seguir sintetizado.

A empresa, para calcular o preço de transferência de seus produtos, valeu-se de um software da Deloitte Touche Tohmatsu. O programa com todos os cálculos está em 2 CDs, sendo um (CD "Anchieta", juntado à fl. 909) correspondente às fábricas Anchieta, São Carlos, Taubaté e Rezende, e o outro (CD "BUC", juntado à fl. 910) correspondente a uma Sociedade em Conta de Participação, cujo sócio ostensivo é a contribuinte, denominada "BUC".

Na pasta "Visualização", clicando na guia E-000 Exportações, depois E-600 Ajustes e E-602 Total, verificar-se-á que no complexo "Anchieta" e na "BUC" encontram-se registrados ajustes no total de R\$ 53.436.364,41 (sic — na realidade, é R\$ 28.412.940,82) e R\$ 25.023.423,59, respectivamente, ou seja, o mesmo ajuste considerado pela fiscalização.

O método pelo qual a contribuinte optou, conforme se verifica no programa Deloitte, foi o CAP, e os dados que alimentam o programa, que constam das tabelas em Access, foram extraídos do registro contábil da empresa.

Assim, não há para a empresa qualquer surpresa quanto aos números dos ajustes apurados, bem como quanto à metodologia, uma vez que tais ajustes foram apurados pela própria empresa e entregues à fiscalização.

Para examinar os ajustes individuais, produto a produto, basta, ao abrir o programa, inserir no topo o código de um produto, ir à pasta "Visualização", clicar na guia E-000 Exportações, depois E-600 Ajustes e E-601 Unitário. Os resultados apurados serão os mesmos que se encontram impressos às fls. 747 a 833.

Quando, no Termo de Constatação Fiscal, à fl. 892, a fiscalização se refere a "saneamento de irregularidades e refazimento de cálculos para apuração final dos ajustes", quer dizer que, verificadas algumas inconsistências e irregularidades nos arquivos entregues, a empresa foi intimada e ela própria saneou as divergências apuradas, entregando arquivos corrigidos.

Verifica-se, portanto, que, levantados e saneados os arquivos das movimentações de produtos, chega-se, com a metodologia e os cálculos da própria empresa, aos ajustes apurados.

Assim, diante de todo o procedimento que consta do processo, com plena ciência e participação da empresa, os ajustes não são surpresa nem desconhecidos da contribuinte, posto que foram por ela mesma apurados.

Quanto à aplicação do artigo 34 da IN SRF nº 38/97, esta não é aplicável no que concerne à Sociedade em Conta de Participação, cujos resultados são trazidos para a apuração do imposto de renda da empresa. Assim, as movimentações e apurações de preços de transferência dessa SCP ocorreram como se fez em todos os demais estabelecimentos industriais da empresa.

Observa a fiscalização que a receita líquida de exportação da contribuinte é muito superior aos 5% da receita líquida total, ainda que somados a esses valores os respectivos valores de receita líquida do período e de receita líquida de exportação da SCP, sendo, portanto, descabida a pretensão de amparo no disposto no artigo 34 da IN SRF nº 38/97.

Quanto ao artigo 33 da IN SRF nº 38/97, a margem prevista não é impositiva, mas sim optativa, e tal opção foi feita pela empresa à época da DIPJ/2000, na qual a empresa fez um ajuste de preço de transferência, no 4º trimestre de 1999, de R\$ 511.726,54 (fl. 21), conseqüentemente abrindo mão da opção prevista no referido artigo.

Tanto é que, iniciada a fiscalização em 17/01/2003, a contribuinte nada argüiu da margem prevista no referido artigo 33. Apenas em 21/10/2003 (fl. 730), extemporaneamente, a contribuinte usa esse argumento, 10 meses depois de iniciada a fiscalização e após apresentar inúmeras planilhas, cálculos e refazimento de cálculos. Porém, o momento da opção ocorreu à época da entrega da DIPJ/2000.

Da Manifestação da Contribuinte

Intimada a se manifestar-se sobre o resultado da diligência, a impugnante o fez às fls. 920 a 925, no seguinte sentido:

Segundo a Auditora Fiscal autuante, a impugnante não faz jus aos "safes harbour" simplesmente porque não fez a opção por eles na sua DIPJ/2000.

No entanto, contrariamente ao sustentado pela Auditora Fiscal, a opção ocorre no momento da fiscalização, pois é durante a fiscalização que o contribuinte realiza a comprovação dos preços de transferência.

Dessa maneira, considerando que a impugnante, no curso da fiscalização, informou e demonstrou que preenchia os requisitos legais dos "safes harbour", em razão da lucratividade das exportações realizadas a empresas vinculadas, e, no que tange à Sociedade em Conta de Participação, devido à irrelevância das receitas auferidas nas operações de exportação, o escopo da fiscalização deveria ter sido alterado, a fim de que fosse

verificada a veracidade de tais afirmações, bem como se os preços praticados eram iguais ou superiores a 90% do preço médio de venda no mercado interno.

Entretanto, a Auditora Fiscal autuante ignorou o direito da impugnante aos "safes harbour", adotou um dos métodos legais de apuração dos preços de transferência e, com base nisso, estabeleceu os ajustes a serem efetuados.

Salienta-se que na "Informação Fiscal" a Auditora Fiscal autuante não contesta o percentual de lucratividade das operações de exportação realizadas para empresas vinculadas, tampouco o preço praticado nessas operações, limitando-se ao argumento de que a impugnante não optou pelos "safes harbour" na DIPJ/2000.

Com relação à Sociedade em Conta de Participação, a Auditora Fiscal autuante não observa os artigos 148 e 149 do RIR/99 (artigos 125 e 126 do RIR/94), que nos levam a concluir que as receitas da SCP devem ser consideradas separadamente das receitas de exportação obtidas pela impugnante.

Por consequência, como a receita de exportação a empresas vinculadas realizadas pela SCP é inferior a 5% da receita líquida, ela preenche o requisito previsto no artigo 34 da IN SRF nº 38/97.

Além disso, mesmo que prevaleça o entendimento de apuração em conjunto, a impugnante encontra-se amparada pelo artigo 33 da IN SRF nº 38/97, com base na lucratividade, superior a 5%, nas operações de exportação a empresas vinculadas.

Por todo o exposto, a Auditor Fiscal autuante não aponta qualquer irregularidade cometida pela impugnante e não contesta o preenchimento dos requisitos legais dos "safes harbour", situação essa que não foi alterada pela "Informação Fiscal" prestada.

Irresignada, a interessada interpôs recurso voluntário pedindo, ao final, a reforma da decisão de primeira instância, sob as mesmas alegações expostas na impugnação e nas contrarrazões ao relatório de diligência.

Levados os autos à apreciação desta Turma, resolveu-se pela conversão do julgamento em diligência, nos seguintes termos:

Tendo em vista todo o exposto, voto por converter o julgamento em diligência a fim de que a autoridade fiscal de jurisdição do sujeito passivo:

a) pronuncie-se sobre a regularidade dos cálculos apresentados pela contribuinte às fls. 731/732, e verifique se atendem às condições estabelecidas nos arts. 33 ou 34 da Instrução Normativa SRF nº 38/97, tanto de forma segregada como agregadamente. Havendo necessidade, deverá intimar a contribuinte a apresentar documentos e ou informações complementares àqueles cálculos;

b) elabore relatório circunstanciado sobre esses os cálculos;

c) intime a recorrente a, se assim lhe convier, apresentar contrarrazões aos cálculos e ao relatório de diligência no prazo de 20 dias.

Realizados os exames solicitados, a autoridade diligenciante elaborou relatório contendo as seguintes conclusões:

Respondendo aos quesitos formulados, verificamos que quanto à:

- regularidade dos cálculos apresentados pela contribuinte às fls. 731/732: houve necessidade de recálculo com as informações dos arquivos de vendas exportação vinculadas e informações da DRE;

- atender às condições estabelecidas nos arts. 33 ou 34 da Instrução Normativa SRF nº 38/97, tanto de forma segregada como agregadamente: sim, atendem às condições estabelecidas, com a ressalva de que não foi possível verificar o item "Receita Líquida de Vendas" pois a empresa não entregou o arquivo de Vendas Totais.

Intimada para tanto, a recorrente apresentou contrarrazões ao relatório de diligência para reafirmar que atende às condições estabelecidas nos arts. 33 e 34 da Instrução Normativa SRF nº 38/97, bem como para apresentar a demonstração do resultado do exercício própria e da SCP.

Voto

Conselheiro Marcelo Cuba Netto, Relator.

1) Da Admissibilidade do Recurso

O recurso atende aos pressupostos processuais de admissibilidade estabelecidos no Decreto nº 70.235/72 e, portanto, dele deve-se tomar conhecimento.

2) Da Sociedade em Conta de Participação - BUC

Alega a recorrente que a fiscalização equivocou-se ao agregar os resultados da contribuinte àqueles auferidos pela sociedade em conta de participação denominada BUC, constituída no Paraná para fabricação de veículos da marca Audi.

Afirma que a decisão recorrida que deu razão quanto à necessidade de segregação dos resultados da contribuinte dos auferidos pela sociedade em conta de participação, mas que, por falta de provas quanto aos resultados auferidos pela BUC, a DRJ de origem manteve o lançamento. Anexa à peça recursal demonstrativo de exportação da BUC.

Pois bem, sobre as sociedades em conta de participação - SCP, o RIR/99 assim estabelece:

Sociedades em Conta de Participação - SCP

Art.148. As sociedades em conta de participação são equiparadas às pessoas jurídicas (Decreto-Lei nº2.303, de 21 de novembro de 1986, art. 7º, e Decreto-Lei nº2.308, de 19 de dezembro de 1986, art. 3º).

Art.149. Na apuração dos resultados dessas sociedades, assim como na tributação dos lucros apurados e dos distribuídos, serão observadas as normas aplicáveis às pessoas jurídicas em geral e o disposto no art. 254, II (Decreto-Lei nº2.303, de 1986, art. 7º, parágrafo único).

(...)

Sociedades em Conta de Participação - SCP

Art.254. A escrituração das operações de sociedade em conta de participação poderá, à opção do sócio ostensivo, ser efetuada nos livros deste ou em livros próprios, observando-se o seguinte:

I - quando forem utilizados os livros do sócio ostensivo, os registros contábeis deverão ser feitos de forma a evidenciar os lançamentos referentes à sociedade em conta de participação;

II - os resultados e o lucro real correspondentes à sociedade em conta de participação deverão ser apurados e demonstrados destacadamente dos resultados e do lucro real do sócio ostensivo, ainda que a escrituração seja feita nos mesmos livros;

III - nos documentos relacionados com a atividade da sociedade em conta de participação, o sócio ostensivo deverá fazer constar indicação de modo a permitir identificar sua vinculação com a referida sociedade.

(...)

É de se concluir, portanto, que as SCP são entidades equiparadas às pessoas jurídicas, e que “os resultados e o lucro real correspondentes à sociedade em conta de participação **deverão** ser apurados e demonstrados destacadamente dos resultados e do lucro real do sócio ostensivo, ainda que a escrituração seja feita nos mesmos livros”.

Ocorre que, pelo exame da DIPJ/2000 apresentada pela ora recorrente, sócia ostensiva da SCP denominada BUC, os resultados não foram segregados (fl. 4 e ss.).

De fato, na ficha 07A (Demonstração do Resultado) daquela DIPJ, em especial nas linhas 26 (Resultados Positivos em SCP) e 37 (Resultados Negativos em SCP), os valores estão “zerados”, ou seja, a ora recorrente não segregou os resultados auferidos pela SCP denominada BUC, de seus próprios resultados.

Também encontram-se “zerados” os valores informados na ficha 13A (Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real), linha 19 (Imposto de Renda a Pagar por SCP) bem como na ficha 30 (Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido), linha 32.

Não havendo sido segregados os resultados por quem estava obrigada a fazê-lo, no caso, a sócia ostensiva, a autoridade tributária realizou o lançamento com base nas informações de que dispunha.

Por fim, quanto ao demonstrativo anexado à peça recursal é de se dizer que nada provam pois estão desacompanhados dos registros contábeis a que se refere o já mencionado art. 254, *caput*, ou seu inciso I, os quais serviriam para comprovar, em primeiro lugar, se a sócia ostensiva realmente segregou em seus livros contábeis (em especial o Diário e o Razão) seus próprios resultados dos resultados da SCP, e, em segundo lugar, se são verídicos os valores apresentados no demonstrativo em comento.

Ainda em relação à veracidade dos valores constantes no demonstrativo apresentado em anexo ao voluntário, é de se ter em conta o seguinte trecho da decisão *a quo*:

No entanto, não lhe assiste razão ao afirmar que a receita de exportação a empresas vinculadas realizadas pela BUC é inferior a 5% da receita líquida, preenchendo o requisito previsto no artigo 34 da IN SRF nº 38/97.

Isso porque:

- *tanto a receita de exportação quanto a receita líquida da SCP devem ser consideradas separadamente das receitas do sócio ostensivo (interpretação do artigo 254, inciso II, do RIR/99); e*
- *no CD "BUC" (fl. 910), não se verificam vendas no mercado interno, o que implica que a receita líquida da SCP corresponde, exatamente, à sua receita de exportação, não se verificando, portanto, a condição prevista no artigo 34 da IN SRF nº 38/97.*

Em outras palavras, ao examinar o CD “BUC”, a DRJ de origem afirmou, ao contrário do que se vê no demonstrativo ora anexado, que a SCP não realizou vendas ao mercado interno, algo que afastaria o alegado direito ao *safe harbour*.

3) Dos Artigos 33 e 34 da Instrução Normativa SRF nº 38/97 - *Safe Harbour*

Alega a interessada fazer jus à dispensa de apuração dos preços de transferência, haja vista o disposto nos abaixo transcritos arts. 33 e 34 da Instrução Normativa SRF nº 38/97 - *safe harbour*.

Art. 33. A pessoa jurídica que comprovar haver apurado lucro líquido, antes da contribuição social sobre o lucro líquido e do imposto de renda, decorrente das receitas de vendas nas exportações para empresas vinculadas, em valor equivalente a, no mínimo, cinco por cento do total dessas receitas, poderá comprovar a adequação dos preços praticados nessas exportações, no mesmo período, exclusivamente com os documentos relacionados com a própria operação.

§ 1º Para efeito deste artigo, o lucro líquido correspondente às exportações para empresas vinculadas será apurado segundo o disposto no art. 187 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976 e no art. 194 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994.

§ 2º Na apuração do lucro líquido correspondente a essas exportações, os custos e despesas comuns às vendas serão rateados em função das respectivas receitas líquidas.

Art. 34. A pessoa jurídica, cuja receita líquida das exportações, em qualquer ano-calendário, não exceder a cinco por cento do total da receita líquida no mesmo período, poderá comprovar a adequação dos preços praticados nessas exportações, no mesmo período, exclusivamente com os documentos relacionados com a própria operação.

Afirma ainda a interessada que, embora tenha informado na DIPJ/2000 não estar enquadrada nos arts. 33 ou 34 da citada Instrução Normativa, esse equívoco não lhe retira o direito ao *safe harbour*.

Pois bem, os arts. 33 e 34 da Instrução Normativa SRF nº 38/97 estabelecem hipóteses de dispensa de apuração dos preços de transferência nas operações de exportação a pessoas ligadas. Em outras palavras, a observância dos limites estabelecidos nas referidas normas dispensa o sujeito passivo da obrigação de promover qualquer ajuste ao preço praticado naquelas operações para fins de determinação das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Pelo exame da ficha 18A da DIPJ/2000 é possível constatar que, de fato, a contribuinte informou não estar enquadrada nos arts. 33 ou 34 da Instrução Normativa SRF nº 38/97, o que a obrigaria à apuração dos preços de transferência (fl. 25).

Aliás, nas fichas 10A e 30 da mesma DIPJ a contribuinte informou ajustes às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL no valor de R\$ 511.726,54 a título de preços de transferência, ajustes esses que, todavia, revelaram-se bem inferiores àqueles apurados pela própria contribuinte por meio do software da Deloitte.

Porém, é certo que desde o final da fase de fiscalização a contribuinte vem alegando estar enquadrada nos arts. 33 ou 34 da Instrução Normativa SRF nº 38/97. Realmente, na resposta ao termo de intimação lavrado em 18/12/2002, a fiscalizada assim se pronunciou (fl. 730):

Quanto ao descrito por V.Sas. no item 1 da página 1 do TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO, relativo a recolhimento de débitos, esclarecemos que, conforme demonstrado no cálculo do Safe Harbour nos CD-ROOMs anexo, estamos dispensados do oferecimento dos valores apurados a título de ajustes de preços de transferência, de acordo com o disposto no texto do Artigo 33 da IN SRF 038/97 (Lucro Líquido superior a 5% sobre a receita de exportação, para o conjunto de plantas que denominamos Anchieta (Resende, São Carlos, Taubaté e Anchieta) e receita de exportação inferior a 5% do total da receita líquida para a unidade de Curitiba - (PR) - cuja qualificação é Sociedade em Conta de Participação - SCP.

Pois bem, a meu ver tem razão a recorrente quando afirma que a informação prestada na ficha 18A da DIPJ/2000 não tem o condão de afastar o direito a não apuração dos preços de transferência, desde que, é claro, satisfaça às condições previstas nos arts. 33 ou 34 da Instrução Normativa SRF nº 38/97.

Isso porque o vocábulo “poderá” contido em ambas as normas não deve ser compreendido, naquele contexto, como uma faculdade que, acaso não exercida, impeça o interessado de vir posteriormente a invocá-la. Da mesma forma que o mesmo vocábulo “poderá” contido no abaixo transcrito art. 229 do RIR/99 também não deve ser assim compreendido:

*Art.229. Para efeito de pagamento, a pessoa jurídica **poderá** deduzir do imposto apurado no mês, o imposto pago ou retido na fonte sobre as receitas que integraram a base de cálculo, bem como os incentivos de dedução do imposto relativos ao Programa de Alimentação do Trabalhador, doações aos Fundos da Criança e do Adolescente, Atividades Culturais ou Artísticas, Atividade Audiovisual, e Vale-Transporte, este último até 31 de dezembro de 1997, observados os limites e prazos previstos para estes incentivos (Lei nº8.981, de 1995, art. 34, Lei nº9.065, de 1995, art. 1º, Lei nº9.430, de 1996, art. 2º, e Lei nº9.532, de 1997, art. 82, inciso II, alínea "f").*

(...)

No contexto em que essas normas se encontram, o vocábulo “poderá” deve ser entendido como um direito, e não como uma faculdade, daí porque a norma pode ser invocada pelo interessado mesmo após o início do procedimento de ofício.

Ocorre que, como a fiscalização não se pronunciou sobre os cálculos do *safe harbour* a ela apresentados pela contribuinte (fls. 731/732), os autos foram baixados em diligência para que o fizesse.

Em seu relatório a autoridade diligenciante concluiu que, embora não houvesse sido comprovada a receita líquida de vendas, a contribuinte fazia jus ao *safe harbour* mesmo se receitas e resultados da SCP não sejam segregados das receitas e resultados da própria contribuinte, como de fato não o foram, conforme visto no item 2 deste voto.

Ademais, concluiu ainda a autoridade diligenciante que, mesmo que as receitas e os resultados da contribuinte sejam segregados das receitas e dos resultados da SCP, ambas satisfariam os requisitos para se beneficiarem do *safe harbour*.

4) Conclusão

Tendo em vista todo o exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto

Processo nº 16327.001611/2004-64
Acórdão n.º **1201-001.272**

S1-C2T1
Fl. 14

CÓPIA