



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

Processo nº 16327.002092/2005-32
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-000.436- – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de Novembro de 2010
Matéria IRPJ/PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA
Recorrente NOVARTIS BIOCÊNCIAS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA- IRPJ

Ano-calendário: 2000

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. 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.

AJUSTES DECLARADOS DA DIPJ. DEDUÇÃO.

Os ajustes já efetuados pela contribuinte na DIPJ devem ser deduzidos, produto a produto, dos valores apurados pela autoridade fiscal.

CSLL. DECORRÊNCIA.

O decidido quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se à tributação dele decorrente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Fez sustentação pela Fazenda Nacional o Dr. Paulo Riscado Junior.

Leonardo de Andrade Couto - Presidente.

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Leonardo de Andrade Couto, Valmir Sandri, Waldir Veiga Rocha, Ricardo Luiz Leal de Melo, Paulo Jakson da Silva Lucas e André Ricardo Lemes da Silva.

Relatório

Assinado digitalmente em 30/11/2010 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, 19/01/2011 por LEONARDO DE ANDR
ADE COUTO

Autenticado digitalmente em 30/11/2010 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS

Emitido em 23/03/2011 pelo Ministério da Fazenda

Por bem descrever os fatos adoto o relatório do acórdão recorrido, a saber:

DA AUTUAÇÃO

Conforme Termo de Constatação de fls. 170 a 175, em fiscalização empreendida junto à contribuinte acima identificada, constatou-se o seguinte:

DOS FATOS

Em 23/03/2005, a contribuinte apresentou memórias de cálculo de preço de transferência que deram suporte ao ajuste efetuado pela empresa na DIPJ/2001, referente ao ano-calendário de 2000.

Em 05/07/2005, solicitou-se à fiscalizada que complementasse as informações anteriormente enviadas, fornecendo o processo industrial a que haviam sido submetidas as mercadorias importadas, bem como o custo de produção do produto final, relativamente às importações cujo método adotado foi o PRL (Preço de Revenda menos Lucro), com margem de lucro de 20% (PRL20).

DA CONSTATAÇÃO

Preliminarmente, a fiscalização verificou que houve cisão parcial em 03/04/2000, pela qual parte do patrimônio da contribuinte Novartis Biociência S/A. foi incorporado pela Novartis Agrobusiness Ltda. e Novartis Ltda.

À vista do disposto no inciso II do parágrafo único do artigo 207 do RIR/99, que atribui responsabilidade solidária à sociedade cindida pelas obrigações tributárias devidas pela parte cindida, e, ainda, do que determina o artigo 40 da IN SRF nº 38/97, ao dispor que as verificações dos preços de transferência, praticados entre empresas vinculadas, deverão ser efetuadas por períodos anuais, exceto nas hipóteses de início e encerramento de atividades e de suspeita de fraudes, a fiscalização efetuou os cálculos para todo o período, desconsiderando a cisão parcial.

A fiscalização notou *que a contribuinte elaborou incorretamente* os cálculos referentes ao método PRL, basicamente por não ter incluído os valores referentes a frete e seguro internacionais e impostos não recuperáveis. Muito provavelmente o equívoco incorrido pela contribuinte na elaboração do preço praticado advém da interpretação literal do que dispõe o § 4º do artigo 4º da IN SRF nº 38/97. No entanto, a mera interpretação gramatical não é suficiente para extrair o real alcance da referida norma.

Especificamente no caso do método PRL, visa-se apurar margem bruta mínima de lucro de 20% (para simples revenda) ou de 60% (para mercadorias destinadas à produção de outros bens). Assumiu, portanto, o legislador que, em operações comerciais e industriais, tais rentabilidades são o mínimo necessário para garantir a cobertura de outras despesas operacionais e, ainda, obter lucro tributável.

Lucro bruto nada mais é do que a diferença obtida entre as receitas operacionais líquidas e o custo dos produtos revendidos. Das receitas operacionais líquidas excluem-se os descontos incondicionais e os tributos incidentes sobre vendas, e nos custos de aquisição incluem-se, além do preço pago pelo produto comprado, todas as despesas incorridas até a colocação da mercadoria no estoque da empresa, tais como o frete e o seguro

internacionais e o imposto de importação, na hipótese de mercadoria importada. Os tributos recuperáveis não são "estocados", posto não comporem o custo.

Assim, quando escoimamos das receitas operacionais brutas os valores que não pertencem ao empresário (descontos e tributos) e os comparamos com os custos incorridos pelo vendedor, obtemos a margem bruta de lucro. Deflui-se, portanto, que a receita líquida nada mais seria do que o custo dos produtos acrescido de uma margem de lucro.

Decorre daí, também, que, para efeito de cálculo do preço de transferência de mercadorias importadas utilizando-se o PRL, não se pode deixar de incluir, na apuração do preço praticado, o qual deveria refletir o custo dos produtos adquiridos do exterior, as despesas incorridas com frete e seguro internacionais e com tributos não recuperáveis.

É regra lógica no cálculo dos preços de transferência que as rubricas incluídas na apuração do preço praticado devem igualmente compor o preço-parâmetro. Veja-se, por exemplo, que, quando se utiliza o método CPL (Custo de Produção mais Lucro), toma-se como preço praticado apenas o valor do produto constante da fatura, não levando em conta outras despesas.

Em conclusão, não passa de aparente faculdade o disposto no § 4º do artigo 4º da IN SRF nº 38/97. A inclusão dos valores referentes a frete e seguro internacionais e dos tributos não recuperáveis devidos na importação depende do método que está sendo utilizado e, às vezes, das condições do negócio analisado.

Discordando, pois, da interpretação da contribuinte quanto à exclusão dos mencionados desembolsos, a fiscalização refez todos os cálculos, incluindo as referidas rubricas e, por consequência, reduzindo o valor agregado na mesma proporção, no caso do PRL60, conforme planilhas anexas.

A fl. 174, a fiscalização apresenta um sumário dos valores encontrados, (totalizando uma diferença de ajuste, em relação ao constante na DIPJ, de R\$ 2.130.192,07), a seguir reproduzido (valores em reais):

Produtos	DIPJ	Ajuste SRF
Benezapril	199.437,37	311.394,79
Leucomax 0,150	57.371,94	81.502,58
Femara 2,5 mq cp		145.622,14
Foradil 12 mcq 3x10 cs		307.603,80
Miflasona 200 mcg 60 cs		122.200,10
Sandoglobulina 3 q		360.945,81
Sandostatin Lar 30 mq		408.868,33
Difenoconazole		114.021,52
Trileptal Extra Fino		55.809,05
Regifina Phentolamine Mes	110.599,38	201.030,09
Imipramina Cloridrato	15.952,10	174.394,12

Gesapax	112.118,42	
Atrazine Técnico	122.583,08	
Simazine Técnico		44.269,59
Cyproconazole		14.325,46
TOTAL	391.370,79	2.521.562,86
Diferença.....		2.130.192,07

DOS LANÇAMENTOS

Em face do acima exposto, foram efetuados os seguintes lançamentos, relativos ao ano-calendário de 2000:

Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Auto de Infração fls. 176 a 179, Fundamento legal artigo 241 do RIR/99; e artigo 18 da Lei nº 9,430/96, Crédito Tributário R\$ 532.548,02 (Imposto), R\$ 399.411,01 (Multa proporcional 75%), R\$ 451.920,24 (Juros de mora cálculo até 30/11/2005), totalizando R\$1.383.879,27.

Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL), Auto de Infração fls. 180 a 183, Fundamento legal artigo 2º, e §§, da Lei nº 7.689/88; artigo 19 da Lei nº 9.249/95; artigo 1º da Lei nº 9316/96; artigo 28 da Lei nº 9430/96; e artigo 6º da MP nº 1.858/99 e reedições. Crédito Tributário R\$ 197.123,71 (Contribuição); R\$ 147.842,78 (Multa proporcional 75%) e, R\$ 167.279,17 (Juros de mora cálculo até 30/11/2005); totalizando R\$ 512.245,66. Total geral consolidado até 30/11/2005 no valor de R\$ 1.896.124,93.

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada dos lançamentos em 15/12/2005 (fls. 176 e 180), a contribuinte, por meio de seu advogado, regularmente constituído (fl. 227), apresentou, em 16/01/2006, a impugnação de fls. 221 a 224, alegando, em síntese, o seguinte:

Ao discorrer sobre a necessidade de que valores do frete e do seguro compoñham o custo, conclui a fiscalização que *`não passa de aparente faculdade o disposto no § 4º do artigo 4º da 1N SRF nº 38/97. A inclusão dos valores referentes a frete e seguro internacionais e dos tributos não recuperáveis devidos na importação depende do método que está sendo utilizado e, às vezes, das condições do negócio analisado`*.

Todavia, razão não lhe assiste, pois, da mesma forma que o *caput* do artigo 4º. da IN SRF nº 38/97 assevera que o contribuinte importador poderá optar por qualquer dos métodos de calculo dos preços de transferência (PIC, PRL e CPL), o § 4º do mesmo artigo também faculta ao contribuinte importador a possibilidade de, na determinação do custo, computar os valores do transporte e seguro, cujo ônus tenha sido da empresa importadora, e dos tributos não recuperáveis, devidos na importação.

Trata-se, a toda evidência, de uma permissão concedida pelo próprio credor, ou seja, a Fazenda Nacional, através da Secretaria da Receita Federal, ao contribuinte, para que

este opte pela inclusão ou não dos valores referentes a frete seguro no cômputo do custo, para fins de cálculo do preço-parâmetro.

Além disso, ao examinar o quadro apresentado pela fiscalização no item 21 do Termo de Constatação (fl. 174), verifica-se que o Auditor Fiscal incorreu em flagrante equívoco, pois, conforme se constata da DIPJ2001 (docs. 4 a 7), o ajuste efetuado pela impugnante foi de R\$ 1.590.861,70, e não R\$ 391.370,79.

Por exemplo, no caso do produto Leucomax 0,150, o ajuste de DIPJ não foi de R\$ 57.371,94, mas de R\$ 434.586,63. No caso do medicamento Sandoglobulina 3g, o ajuste foi de R\$ 209.397,07 e do produto Atrazine Técnico foi de R\$ 61.433,00.

Ademais, ainda que se admitisse que a inclusão dos valores relativos a frete e seguro no cômputo do custo fosse compulsória, a observância do § 4º do artigo 4º da IN SRF nº 38/97 pela impugnante, que lhe faculta a possibilidade de não incluir tais valores no cômputo do custo, impede que a mesma esteja sujeita à cobrança de multa de ofício e juros de mora no caso em tela, em face do disposto no artigo 100 do CTN.

Diante disso, a impugnante pede que seja julgado improcedente o lançamento em tela, cancelando-se o crédito tributário constituído.

Transcrevo, a seguir, ementa do acórdão recorrido:

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

Ano-calendário: 2000

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. 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.

AJUSTES DECLARADOS DA DIPJ. DEDUÇÃO.

Os ajustes já efetuados pela contribuinte na DIPJ devem ser deduzidos, produto a produto, dos valores apurados pela autoridade fiscal.

CSLL. DECORRÊNCIA.

O decidido quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se à tributação dele decorrente.

Lançamento Procedente em Parte”

É o relatório.

Passo ao voto.

Voto

Conselheiro Paulo Jakson da Silva Lucas

Assinado digitalmente em 30/11/2010 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, 19/01/2011 por LEONARDO DE ANDR ADE COUTO

Autenticado digitalmente em 30/11/2010 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS

Emitido em 23/03/2011 pelo Ministério da Fazenda

O recurso é tempestivo e assente em lei, portanto, dele conheço.

Na decisão recorrida consta exoneração do crédito tributário no valor total de R\$ 21.381,39 para o IRPJ e, R\$ 17.158,54 para a CSLL, decorrente de ajustes no julgamento de primeira instância nos cálculos efetuados em planilhas pela fiscalização.

Diante disto, igualmente à impugnação, a única matéria versada no Recurso diz respeito ao Preço de Transferência pelo Método PRL, especificamente, não adição dos valores de frete e de seguro internacionais e impostos não recuperáveis.

Ou seja, o tópico a ser examinado diz respeito a interpretação do contribuinte de que o parágrafo 4º., do artigo 4º. da IN/SRF 38/97 faculta ao importador a possibilidade de, na determinação do custo, computar os valores do transporte e seguro, cujo ônus tenha sido da empresa importadora, e dos tributos não recuperáveis, devidos na importação.

Particularmente, me perfilho àqueles que entendem que os custos de frete, seguro e de impostos, cujo ônus tenha sido do importador, são partes integrantes do custo do produto.

Essa, aliás, era a intenção do legislador, ao editar a Lei 9.430/96, quando no parágrafo 6º, do artigo 18 dispôs (ver transcrição a seguir), bem como na sua normatização (IN/SRF 38/97):

(Lei 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:

(...)

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;

(..)

§ 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.

"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 previa comunicação à Secretaria da Receita Federal.

(..)

§ 4º Na determinação do custo de bens adquiridos no exterior poderão, também, ser computados OS valores do transporte e seguro, cujo ônus tenha sido da empresa importadora, e dos tributos não recuperáveis, devidos na importação'.

O supra transcrito artigo 18, § 6º, da Lei nº 9.430/96, é claro ao determinar que o valor do frete e do seguro, cujo ônus tenha sido do importador e os tributos incidentes na importação integram o custo.

Assim, o legislador pressupõe que o resultado do preço de revenda diminuído do lucro será igual ao custo de importação praticado por terceiros independentes, acrescido do frete, seguro e tributos incidentes na importação.

Destarte, para que não ocorram distorções na comparação entre o preço praticado na transação controlada e o preço-parâmetro, em ambos os casos devem ser considerados como custos, o frete, seguro e tributos incidentes na importação.

Dentro da interpretação lógica, que reforça o entendimento acima, há que se observar, novamente, que no preço de revenda e, conseqüentemente, no preço-parâmetro, estão sendo considerados os custos de frete, seguros e tributos incidentes na Importação, de modo que o preço praticado pela contribuinte também deve ter os citados custos nele embutidos, para se evitar uma distorção na comparação.

Ainda dentro da interpretação lógica, o artigo 4º., § 4º., da IN SRF nº 38/97, ao dispor que na determinação do custo de bens adquiridos no exterior, "poderão", também, ser computados os supracitados dispêndios, deve ser entendido no sentido de que:

a) se os citados dispêndios forem considerados na formação do custo do bem, compara-se, normalmente, o preço-parâmetro, obtido na forma do artigo 18, item II, da Lei nº 9430/96, e do artigo 12 da IN SRF nº 38/97, com o preço praticado;

b) caso contrário, o preço-parâmetro a ser utilizado na comparação com o preço praticado será o obtido na forma do artigo 18, item II, da Lei nº 9.430/96, e do artigo 12 da IN SRF nº 38/97, diminuído, ainda, dos citados dispêndios, para se evitar distorções na comparação.

Dessa forma, o eventual ajuste no preço de transferência será o mesmo, seja através da opção "a" ou da "b", acima explicitadas.

Assim, improcede a alegação de equívoco da fiscalização na inclusão das custos de frete, seguro e imposto de importação no cálculo dos preços praticados.

Cumprindo ainda observar que os ajustes decorrentes da legislação acerca dos preços de transferência devem, necessariamente, ser efetuados produto a produto nos seguintes termos:

(IN SRF nº 38/97)

"Art. 5º. Após apurados por um dos métodos referidos nesta Seção, os preços a serem utilizados como parâmetro, nos casos de Importação de empresas vinculadas, serão comparados com os constantes dos documentos de aquisição, observando-se que:

I - se o preço praticado na aquisição pela empresa vinculada, domiciliado no Brasil, for superior àquele utilizado como parâmetro, serão adicionados ao lucro real e à base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido - CSLL o valor resultante do excesso de custo, computado nos resultados da empresa, decorrente da diferença entre os preços comparados;

II - se inferior, nenhum ajuste, com efeito tributário, poderá ser efetuado".

(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:

• §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."

Desse modo, para cada produto individualmente considerado (e não pelo total), deve-se apurar o ajuste correto, excluindo-se o já declarado pela contribuinte em sua DIPJ.

Por fim, já considerado na decisão de primeira instância as alegações da contribuinte acerca dos ajustes por ela efetuados, a saber:

• “assiste-lhe razão ao afirmar que o ajuste total por ela efetuado nas DIPJs foi de R\$ 1.590.861,70 (= R\$ 416.25947 + R\$ 1.174.602,23), mas reitera-se que deve-se apurar o ajuste correto, excluindo-se o já declarado pela contribuinte em sua DIPJ para cada produto individualmente considerado (e não pelo total declarado);

• assiste-lhe razão ao afirmar que já efetuara ajuste de R\$ 61.433,00 relativo ao Atrazine Técnico (DIPJ relativa ao período de 01/01/2000 a 03/04/2000);

- não lhe assiste razão ao afirmar que na DIPJ2001 o ajuste relativo ao Leucomax 0,150 seria R\$ 434.586,63 e da Sandoglobulina 3g seria de R\$ 209.397,07 (conforme demonstrado à fl. 55, o ajuste relativo ao Leucomax 0,150 foi de R\$ 57.371,94 e não houve ajuste relativo à Sandoglobulina 3g).

LANÇAMENTOS REFLEXOS — CSLL

Em se tratando de contribuições lançadas com base nos mesmos fatos apurados no lançamento relativo ao Imposto de Renda, a exigência para sua cobrança é decorrente e, assim, a decisão de mérito prolatada no procedimento matriz constitui prejulgado na decisão dos créditos tributários relativos às citadas contribuições.

CONCLUSÃO

À vista do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator