



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

Processo nº 16327.002098/2005-18
Recurso nº 160.739 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº **1301-00.992 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 05 de julho de 2012
Matéria IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA E AJUSTES DE PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
BAXTER HOSPITALAR LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2001

Ementa:

OMISSÃO DE RECEITAS. AUDITORIA DE PRODUÇÃO

O levantamento da produção por elementos subsidiários a partir da técnica de auditoria de produção é procedimento legítimo previsto em lei. Contudo, a apuração de omissão de receitas que toma por base tal procedimento exige fiel descrição da metodologia utilizada e adequada apreciação do processo produtivo do contribuinte fiscalizado. Restando não comprovado o atendimento a tais requisitos, há de se cancelar o lançamento.

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO DO PREÇO DE REVENDA MENOS LUCRO (PRL). FRETES, SEGUROS E TRIBUTOS INCIDENTES NA IMPORTAÇÃO.

Por força do disposto no parágrafo 6º do art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996, 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. A 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.

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODOS DE AJUSTE.

A autoridade fiscal tem o direito de, com os elementos que dispuser, determinar o preço parâmetro, não existindo na legislação de regência norma legal capaz de exigir que a referida autoridade verifique, dentre os métodos legalmente previstos, aquele que mais favorece ao sujeito passivo.

PREJUÍZOS FISCAIS. COMPENSAÇÃO.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 14/08/2012 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 14/0

8/2012 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado digitalmente em 14/08/2012 por WILSON FERNANDES GUI

MARAES, Assinado digitalmente em 06/09/2012 por ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR

Impresso em 18/09/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Constatado que a contribuinte aproveitou integralmente, no ano-calendário objeto de auditoria, saldo de prejuízos fiscais anteriores sem observância do limite de 30%, sem que tal irregularidade tenha sido identificada pelo responsável pelo procedimento fiscal e sem que tenham sido aportados aos autos elementos capazes de comprovar que o crédito tributário a ela relativo encontra-se constituído ou confessado, descabe falar em aproveitamento do saldo indevidamente compensado.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. TAXA SELIC

Nos termos da legislação de regência, procede a incidência de juros de mora com base na taxa SELIC sobre a multa de ofício não paga no vencimento.

Em consonância com o art. 139 do CTN, o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. No crédito tributário estão compreendidos o valor do tributo e o valor da multa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento, por unanimidade, negar provimento ao recurso de ofício e, por maioria, negar provimento ao recurso voluntário, vencido o conselheiro Relator Wilson Fernandes Guimarães, que aplica a taxa de juros de 1% sobre a multa aplicada.

“documento assinado digitalmente”

Alberto Pinto Souza Junior

Presidente

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães

Relator

“documento assinado digitalmente”

Paulo Jakson da Silva Lucas

Redator

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

Relatório

Trata o presente processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e reflexos (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, Contribuição para o PIS, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social), relativas ao ano-calendário de 2000, formalizadas a partir da imputação das seguintes infrações:

- a) omissão de receitas, apurada por meio de levantamento quantitativo;
- b) ausência de cômputo, na determinação do lucro real, de ajuste decorrente de preços de transferência.

A 1ª Turma Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, tendo exonerado parte do crédito tributário constituído, recorre de ofício a este Colegiado administrativo.

O referido julgado foi assim ementado:

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PRL. FRETE, SEGURO E IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO

Na apuração do preço praticado e do preço parâmetro pelo Método PRL-20%, deve-se incluir o valor do frete e do seguro, cujo ônus tenha sido do importador, e os tributos incidentes na importação.

EFEITOS DA NORMA COMPLEMENTAR NO TEMPO. IN/SRF 32/2001

A instrução normativa nada mais é do que uma norma complementar, por meio da qual a Receita Federal manifesta o seu entendimento a respeito da lei, dentro de seus estritos limites. Nesse sentido, a IN SRF 32/2001 apenas consolidou os textos da IN SRF 38/97 e da IN SRF 113/2000, na regulamentação da Lei 9.959/2000, fruto da conversão da MP 2.013-4/99, produzindo efeitos a partir de 01 de janeiro de 2000.

AUDITORIA DE PRODUÇÃO

Verificada inconsistência no método adotado pelo autuante, o procedimento fiscal não pode prevalecer.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS COM MATÉRIA TRIBUTÁVEL APURADA EM AÇÃO FISCAL

A determinação do lucro real por procedimento de ofício impõe a compensação, também de ofício, somente de prejuízos fiscais a que o contribuinte tenha direito, até o limite de 30% do resultado tributável.

DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE

A diligência se revela prescindível se as alegações do contribuinte são passíveis de demonstração nos autos e o simples exame do processo pelo julgador é suficiente para formar convicção acerca da matéria.

LANÇAMENTO DECORRENTE

Subsistindo o lançamento principal, igual sorte colhe o lançamento que tenha sido formalizado por mera decorrência daquele, na medida que inexistem fatos ou argumentos novos a ensejarem conclusões diversas.

COMPENSAÇÃO DE BASE NEGATIVA COM MATÉRIA TRIBUTÁVEL APURADA EM AÇÃO FISCAL

A determinação da base de cálculo tributável da contribuição social por procedimento de ofício impõe a compensação, também de ofício, somente de bases negativas da contribuição a que o contribuinte tenha direito, até o limite de 30% do resultado tributável.

PIS. COFINS. LANÇAMENTOS DECORRENTES

Deixando de subsistir parcela do lançamento principal, igual sorte colhem os lançamentos que tenham sido formalizados por mera decorrência daquela, na medida que inexistem fatos ou argumentos novos a ensejarem conclusões diversas.

BAXTER HOSPITALAR LTDA, já devidamente qualificada nestes autos, inconformada com a decisão em referência, interpôs o recurso de fls. 2.054/2.081, sustentando:

- que compôs o preço de importação pelo seu valor *FOB (Free On Board)*, enquanto a Fiscalização adotou o *CIF (Cost, Insurance and Freight)*, acrescido do Imposto de Importação (II), sendo que a decisão recorrida manteve o entendimento de que, para fins de obtenção do PRL, o correto seria a não dedução dos custos com frete, seguro e II (CIF), com base no artigo 18, § 6º, da Lei n.º 9.430/96;

- que o raciocínio feito pela autoridade julgadora de primeira instância está equivocado, pois não atende ao intuito para o qual a sistemática legislativa de preço de transferência foi criada e contraria a jurisprudência do então Primeiro Conselho de Contribuintes;

- que, se a finalidade das regras de Preços de Transferência é excluir do preço as potenciais parcelas de lucro aqui tributáveis, não é minimamente razoável incluir no custo dos bens importados de pessoas consideradas vinculadas as despesas que a elas não se destinam;

- que, sendo o frete e o seguro pagos a terceiros e o imposto de importação ao Erário Federal, trata-se de encargos não manipuláveis pela importadora e a empresa vinculada no exterior e que, portanto, não devem ser levados em consideração na comparação entre o preço dos produtos praticados entre estas e aqueles considerados aceitáveis pelo mercado;

- que, como o objetivo do controle de preços de transferência é evitar a transferência indireta de resultados tributáveis no Brasil ao exterior através da manipulação de preços ou de taxas de juros, a comparação que dela resulta alcança apenas os valores que podem ser utilizados como veículo a esta suposta manipulação;

- que o que se deve comparar é o preço praticado entre o importador e a empresa estrangeira a ela vinculada e os preços comumente praticados no mercado, não sendo objeto de comparação o preço de venda praticado no Brasil, não havendo que se falar, assim, em distorção pela dedução de custo arcado pelo importador com terceiros;

- que não são objeto do controle de preços de transferência parcelas do custo estranhas ao preço efetivamente cambiado entre pessoas consideradas vinculadas;
- que só a fixação do preço de aquisição em si está sujeita à eventual interferência dos agentes pela relação de dependência existente entre pessoas consideradas vinculadas e, portanto, só desta parcela do custo total de aquisição podem resultar ajustes às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL;
- que, se o ajuste não corresponde à renda supostamente transferida ao país de domicílio da pessoa considerada vinculada, então levará à tributação de qualquer outra coisa que não renda, tal como definida pelo art. 43, do CTN;
- que a IN nº 32/01 contém redação diversa da norma que deveria ter sido aplicada (IN 38/97) e transborda, indevidamente, o texto legal (Lei nº 9.430/96);
- que, ainda que para argumentar se pudesse cogitar a procedência das autuações combatidas nesse sentido, caberia, ao menos, o afastamento da multa, dos juros e de qualquer forma de atualização do débito, nos termos do art. 100, inciso I e parágrafo único, do CTN;
- que, tendo havido demonstração explícita de prejuízo em face da fundamentação das autuações em norma inaplicável (sob pena de violação ao princípio da irretroatividade), faz-se necessária, também por essa razão, a reforma da decisão recorrida;
- que a legislação aplicável (§ 4º, art. 18, Lei nº 9.430/96) confere aos contribuintes a prerrogativa de adotar, para si, o método de comparação de preços que lhe seja mais favorável, e isso deve ser perseguido também pela Fiscalização, a qual, uma vez descaracterizado o método adotado pelo contribuinte, não pode, simplesmente, aplicar o método que lhe parecer mais conveniente;
- que só através do esgotamento de todos os meios de prova, isto é, após aplicados todos os métodos possíveis para comparação de preços, a Fiscalização estaria apta a dizer se os preços praticados por ela eram adequados;
- que é patente que ao efetuar a lavratura do auto de infração o agente fiscal tinha a obrigação de considerar que ela já havia sido autuada por não respeitar a trava de 30% na compensação dos prejuízos fiscais, se curvando a tal autuação e incluindo os referidos débitos no PAES, o que lhe devolveu o direito de, nos termos da lei, utilizar os outros 70% de saldo de prejuízo fiscal;
- que deve ser reformada a decisão recorrida para se julgar integralmente improcedente a autuação em face de nulidade decorrente de omissão do AFRF em considerar, de ofício, os saldos de prejuízo fiscal e base negativa;
- que a ressalva feita na decisão de primeira instância acerca da possibilidade de a autoridade lançadora jurisdicionante efetuar lançamento relativo à compensação de prejuízos fiscais (IRPJ) e de bases negativas de CSLL, à vista da DIPJ da interessada relativa ao ano-calendário de 2000, é absolutamente descabida, devendo ser expressamente rebatida, posto que qualquer pretensão de lançamento sobre o ano-calendário de 2000 estaria fulminada pela decadência;

- que, caso a exigência fiscal seja mantida, a aplicação da Taxa de Juros SELIC sobre a multa de ofício lançada (verificada nos valores constante do DARF recebido juntamente com a decisão de primeira instância) deve ser totalmente afastada, primeiramente, porque não consta dos Autos de Infração nenhum dispositivo que trata efetivamente da cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício, e, segundo, porque tal exigência também ofende o princípio da legalidade, assegurado pela CF/88 (artigos 5º, II e 150, I) e pelo CTN (art. 97), e artigo 2º, I, da Lei nº 9.784/99;

- que, caso se decida pela procedência da cobrança de juros sobre a multa de ofício, a respectiva cobrança deve se limitar a juros de 1%;

- que, ainda no que diz respeito à multa, caso mantida a autuação, está deverá ter seu percentual reduzido, cabendo destacar que o TRF-5a Região, fundamentado em decisões do STF, tem manifestado seu entendimento de que a multa não pode superar percentual de 30%, entendimento este extensivo à multa proporcional.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Trata a lide de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e reflexos, relativas ao ano-calendário de 2000, formalizadas a partir da imputação das seguintes infrações: a) omissão de receitas, apurada por meio de levantamento quantitativo; e b) ausência de cômputo, na determinação do lucro real, de ajuste decorrente de preços de transferência.

Aprecio os recursos interpostos.

RECURSO DE OFÍCIO

O Recurso de Ofício impetrado pela autoridade julgadora de primeira instância deriva do fato de ela ter exonerado o sujeito passivo do crédito tributário relativo à primeira infração, qual seja, omissão de receitas apurada por meio de levantamento quantitativo, e de parte da segunda infração (ajuste decorrente de preços de transferência).

Os fundamentos utilizados pela Turma Julgadora *a quo* para proferir tal decisão podem assim ser resumidos:

- nos termos do art. 41 da Lei nº 9.430, de 1996, apenas as matérias-primas e os produtos intermediários podem ser utilizados na denominada auditoria de produção;

- a auditoria de produção pressupõe o conhecimento dos passos do processo produtivo, inclusive no que diz respeito a quebras;

- não encontram-se reunidos nos autos elementos que autorizem afirmar que foi realizada uma auditoria de produção;

- não existe nos autos qualquer evidência capaz de indicar que a autoridade fiscal efetuou um levantamento completo do processo produtivo da autuada;

- a autoridade fiscal não comprovou ter buscado conhecer o processo produtivo da contribuinte, nem demonstrou ter identificado de forma criteriosa as diversas matérias-primas, os materiais secundários, os produtos em elaboração, os produtos acabados e o fator de conversão das matérias-primas (relação insumo-produto);

- a autoridade fiscal não demonstrou ter identificado e separado os insumos, produtos ou mercadorias de propriedade de terceiros ou ter visualizado o estoque fora do estabelecimento;

- a aplicação da presunção prevista no art. 41 da Lei nº 9.430/96 exige que o trabalho fiscal seja feito com conhecimento dos itens auditados, não podendo se resumir a mera operação matemática de entradas e saídas em arquivos magnéticos apresentados pela contribuinte;

- ao apresentar o resultado consolidado do seu trabalho, a autoridade fiscal elaborou tabela (fls. 763/766) indicando valores de ENTRADAS ADOTADAS e SAÍDAS ADOTADAS sem apresentar a memória de cálculo correspondente;

- o exame dos CDs anexados pela autoridade autuante, que correspondem aos arquivos magnéticos trabalhados, não possibilitou aferir os valores considerados como ENTRADAS ADOTADAS e SAÍDAS ADOTADAS (TABELA);

- o autuante selecionou de modo indiscriminado os itens que compõem a tabela antes referenciada, vez que dela constam itens que podem corresponder a matérias-primas, a produtos em elaboração, a produtos acabados e mão de obra, não se podendo conceber uma imputação de compras sem nota fiscal com fundamento em suposta diferença de estoque de mão de obra, vez que não poderia haver estoque de mão de obra no Livro Registro de Inventário;

- inexistência de uma verdadeira auditoria de produção, mas, sim, de uma comparação de valores constantes de arquivos magnéticos que conteriam os estoques da contribuinte e sua movimentação;

- apresentação, pela contribuinte, de elementos que apontam para ocorrência de erros nos arquivos magnéticos entregues à Fiscalização;

- com relação ao produto 5M1278P, o responsável pelo procedimento fiscal comparou preços de caixa e de unidades como se fossem iguais, gerando, com isso, distorção no total do ajuste.

Não me parece ser digno de reparo o decidido em primeira instância.

Relativamente à denominada auditoria de produção, os elementos aportados ao processo pela Fiscalização, de fato, não autoriza concluir pela sua efetiva realização. O procedimento adotado pela autoridade fiscal retrata, na verdade, mero confronto entre controles informatizados da contribuinte e sua escrituração fiscal.

Considerando a auditoria de produção processo por meio do qual a Fiscalização pode apurar omissão de receitas, e, tendo em vista que em tal processo deve-se levar em conta as quantidades de insumos utilizados no processo produtivo, de produtos em elaboração e produtos acabados, deve-se atentar que a sua aplicação não pode, em qualquer que seja a situação, inspirar dúvidas acerca dos elementos utilizados na sua composição.

Observo que, em conformidade com o Termo de Verificação e Constatação Fiscal de fls. 709/715, a diferença quantitativa de estoques tomou por base importações; compras no mercado interno; fabricação; devolução de vendas; vendas; amostras grátis; doações; transferências; devoluções de compras; movimentação de estoques anuais (entradas e saídas) e estoques inicial e final registrados no Livro Registro de Inventário.

Como se vê, os elementos considerados pela Fiscalização não guardam qualquer relação com a denominada auditoria de produção a que faz referência o parágrafo primeiro do art. 41 da Lei nº 9.430, de 1996. Na verdade, o procedimento sob apreciação representou uma combinação do citado parágrafo primeiro com o preconizado pelo parágrafo terceiro do mesmo artigo, que autoriza o levantamento quantitativo em empresas comerciais.

No que diz respeito ao crédito tributário decorrente do ajuste ao custo de importação promovido pela Fiscalização, procede a retificação efetuada pela autoridade julgadora de primeira instância, eis que, de fato, a contribuinte aportou aos autos documentos que comprovam que a autoridade autuante incorreu em erro na determinação do item “preço praticado” da tabela 1 (APURAÇÃO DOS PREÇOS PRATICADOS), fls. 716, pois, para fins de cálculo, considerou na coluna CIF + II montante correspondente a uma caixa de produto com duzentas unidades (R\$ 105,5619), e não o valor correspondente a cada unidade (R\$ 0,5278).

Por todo o exposto, conduzo meu voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício.

RECURSO VOLUNTÁRIO

PREÇO PARÂMETRO

Alega a Recorrente que compôs o preço de importação pelo seu valor FOB (*Free On Board*), enquanto a Fiscalização adotou o CIF (*Cost, Insurance and Freight*), acrescido do Imposto de Importação (II), sendo que a decisão recorrida manteve o entendimento de que, para fins de obtenção do PRL, o correto seria a não dedução dos custos com frete, seguro e II (CIF), com base no artigo 18, § 6º, da Lei n.º 9.430/96. Diz que o raciocínio feito pela autoridade julgadora de primeira instância está equivocado, pois não atende ao intuito para o qual a sistemática legislativa de preço de transferência foi criada e contraria a jurisprudência do então Primeiro Conselho de Contribuintes. Argumenta que, se a finalidade das regras de Preços de Transferência é excluir do preço as potenciais parcelas de lucro aqui tributáveis, não é minimamente razoável incluir no custo dos bens importados de pessoas consideradas vinculadas as despesas que a elas não se destinam. Afirmar que, sendo o frete e o seguro pagos a terceiros e o imposto de importação ao Erário Federal, trata-se de encargos não manipuláveis pela importadora e a empresa vinculada no exterior e que, portanto, não devem ser levados em consideração na comparação entre o preço dos produtos praticados entre estas e aqueles considerados aceitáveis pelo mercado. Sustenta que, como o objetivo do controle de preços de transferência é evitar a transferência indireta de resultados tributáveis no Brasil ao exterior através da manipulação de preços ou de taxas de juros, a comparação que dela resulta alcança apenas os valores que podem ser utilizados como veículo a esta suposta manipulação. Entende que o que se deve comparar é o preço praticado entre o importador e a empresa estrangeira a ela vinculada e os preços comumente praticados no mercado, não sendo objeto de comparação o preço de venda praticado no Brasil, não havendo que se falar, assim, em distorção pela dedução de custo arcado pelo importador com terceiros. Aduz que a IN nº 32/01 contém redação diversa da norma que deveria ter sido aplicada (IN 38/97) e transborda, indevidamente, o texto legal (Lei nº 9.430/96), e que, havendo cogitação quanto a procedência das autuações, caberia, ao menos, o afastamento da multa, dos juros e de qualquer forma de atualização do débito, nos termos do art. 100, inciso I e parágrafo único, do CTN.

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.

Antes de adentrar à questão propriamente dita, destaco que 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).

Penso que não exista dúvida de que a disposição contida na Lei nº 9.430, de 1996, efetivamente diz respeito ao custo contábil.

Entendo, 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.

A meu ver, 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, não resta dúvida de 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 abaixo¹.

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.

Observe-se, assim, que a regra 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, como dito, 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.

A alegação da recorrente de que a Instrução Normativa nº 32, de 2001, extrapolou os limites colocados pelo legislador, a meu ver, não pode ser recepcionada. Com efeito, não vislumbro, nesta seara, qualquer violação à legalidade por parte do referido ato normativo. Na verdade, atuou a Administração Tributária, com propriedade, no campo que lhe é reservado, qual seja, o de, com amparo nas disposições do artigo 100 do Código Tributário Nacional, explicitar o preceito legal. Obviamente que, no caso, tratando-se de disposição de natureza meramente interpretativa, seus efeitos operam de forma retroativa.

Releva esclarecer, neste ponto, que não são raras as ocasiões em que a Administração Tributária edita (de forma imprópria) Instruções Normativas que acabam por produzir inovações no ordenamento jurídico. Não obstante, não me parece que, no caso sob exame, tenha havido tal extrapolação, eis que o que o ato proporcionou foi tão-somente a clarificação acerca da forma de determinação dos valores para fins de comparação (custo da

importação e preço parâmetro), sob pena de, por omissão, ter que corroborar cálculos distorcidos.

Apreciando idêntica matéria, o Ilustre Conselheiro Alexandre Antônio Alkmin Teixeira, nos autos do processo administrativo nº 16327.000966/2002-74 (acórdão nº 105-17.077), assinalou:

A questão gira em torno da imperiosidade, ou não, da consideração dos custos de transporte e seguro e do imposto de importação na composição do preço parâmetro. Isso porque a Recorrente entende que "sendo o frete e o seguro pagos a terceiros e o II ao Erário Federal, trata-se de encargos não manipuláveis pela importadora e a empresa vinculada no exterior e que, portanto, não devem ser levadas em consideração na comparação entre o preço dos produtos praticados entre estas e aqueles considerados aceitáveis pelo mercado" (fls. 1188).

Por outro lado, "a Fiscalização, conforme impõe o par. 4º do art. 4º da IN SRF nº 32/01, trabalhou com o Custo de Importação CIF, ou seja, o valor do frete e do seguro, suportado pelo importador, foi incluído no cálculo.

Vejamos o que dispõe o § 6º do referido art. 18 da Lei nº 9.430/96:

...

Como bem pontuou a decisão recorrida "examinando-se o dispositivo no contexto dos objetivos pretendidos pela legislação de preços de transferência, observa-se que os valores do frete, do seguro internacional e do imposto de importação certamente não poderiam deixar de ser considerados na busca pelo preço parâmetro, pois, apesar de normalmente não constituírem encargos devidos à empresa vinculada no exterior, esses valores são agregados ao custo de importação e compõem o preço pelo qual a mercadoria importada ficou efetivamente disponível para o importador no Brasil".

De outra forma, não é razoável supor que o preço utilizado possa ser contraposto ao preço parâmetro utilizando-se critérios diversos na composição do custo em um e noutro caso.

Não pode, assim, referidas parcelas serem excluídas da composição do custo a ser considerado na importação. E não se está falando, aqui, de aplicação retroativa da IN nº. 32/01. Isso porque a disposição constante da IN nº. 38/97 de que os valores de transporte e seguro poderão integrar o custo de bens adquiridos do exterior não pode fugir à própria disposição da lei que é tomada como seu fundamento, sendo lida nos termos do disposto no parágrafo 6º do art. 18 da Lei nº. 9.430/96. Não consiste, assim, a reclamada disposição da IN/97, em mera faculdade do Contribuinte, mas senão um dever de, na composição do custo de importação, adicionar os valores referentes ao frete e seguro.

O mesmo se diga com relação aos II, que somente tratará bases corretas de comparação se for considerado no custo de ambos os valores apurados.

Por todo o exposto, sou pela manutenção da exigência decorrente da matéria apreciada no presente item.

MÉTODO DE AJUSTE APLICÁVEL DE OFÍCIO

Argumenta a Recorrente que a legislação aplicável (§ 4º, art. 18, Lei nº 9.430/96) confere aos contribuintes a prerrogativa de adotar, para si, o método de comparação de preços que lhe seja mais favorável, e isso deve ser perseguido também pela Fiscalização, a qual, uma vez descaracterizado o método adotado pelo contribuinte, não pode, simplesmente, aplicar o método que lhe parecer mais conveniente. Diz que só através do esgotamento de todos os meios de prova, isto é, após aplicados todos os métodos possíveis para comparação de preços, a Fiscalização estaria apta a dizer se os preços praticados por ela eram adequados.

Não merece guarida o argumentado pela recorrente.

Com efeito, não existe na legislação de regência norma que imponha ao Fisco o dever de, em procedimento de ofício, aplicar todos os métodos possíveis para, a partir daí, promover o lançamento do tributo com base naquele que mais favorece o contribuinte.

Ademais, no caso presente, a autoridade fiscal promoveu o lançamento tributário tomando por base o mesmo método utilizado pela recorrente, o que leva à suposição de que ela própria já exerceu o direito que a lei lhe concedeu, isto é, consideradas as metodologias ali estabelecidas, a possibilidade de utilizar aquela que mais lhe favorece.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS

Alega a Recorrente que é patente que ao efetuar a lavratura do auto de infração o agente fiscal tinha a obrigação de considerar que ela já havia sido autuada por não respeitar a trava de 30% na compensação dos prejuízos fiscais, se curvando a tal autuação e incluindo os referidos débitos no PAES, o que lhe devolveu o direito de, nos termos da lei, utilizar os outros 70% de saldo de prejuízo fiscal. Sustenta que deve ser reformada a decisão recorrida para se julgar integralmente improcedente a autuação em face de nulidade decorrente de omissão do AFRF em considerar, de ofício, os saldos de prejuízo fiscal e base negativa. Adita que a ressalva feita na decisão de primeira instância acerca da possibilidade de a autoridade lançadora jurisdicionante efetuar lançamento relativo à compensação de prejuízos fiscais (IRPJ) e de bases negativas de CSLL, à vista da DIPJ da interessada relativa ao ano-calendário de 2000, é absolutamente descabida, devendo ser expressamente rebatida, posto que qualquer pretensão de lançamento sobre o ano-calendário de 2000 estaria fulminada pela decadência.

Relativamente a este item, tomando por base as considerações apresentadas no voto condutor da decisão exarada em primeira instância e os demais elementos reunidos ao processo, temos que:

a) a própria contribuinte admite que, originalmente, desrespeitou o limite de 30% na compensação do prejuízo fiscal de R\$ 19.541.338,35 no ano-calendário de 2000 (fato corroborado pela FICHA 09A – DEMONSTRAÇÃO DO LUCRO REAL – fls. 27);

b) a alegação de que o valor indevidamente compensado foi objeto de autuação pela Receita Federal não restou devidamente comprovada, eis que o processo administrativo que supostamente controlaria referida autuação (processo nº 13808.001042/97-39) não se refere a qualquer débito referente ao ano-calendário de 2000, até porque, tendo sido formalizado em 1997, não poderia albergar lançamento relativo ao ano de 2000;

c) a alegação de que o débito relativo à compensação indevida foi objeto de parcelamento especial, da mesma forma, não encontra respaldo nas verificações empreendidas em primeira instância, vez que por meio delas restou apurado que os débitos de Imposto de Renda e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido do ano-calendário de 2000 que foram objeto do referido parcelamento dizem respeito a estimativas;

d) diante de tais circunstâncias, em especial o fato de a própria contribuinte ter efetuado a compensação de prejuízos fiscais anteriores sem a observância do limite de 30% sem que a Fiscalização tenha atentado para tal irregularidade, torna absolutamente indevida a sua pretensão de ver declarada nula a autuação em decorrência de omissão do agente fiscal em considerar, de ofício, os saldos de prejuízo fiscal e base negativa; e

e) a leitura da recorrente acerca da “ressalva” feita na decisão recorrida sobre a possibilidade de lançamento relativo à compensação de prejuízos revela-se equivocada, pois, ali, o voto condutor correspondente cuidou, apenas, de ressaltar que a autoridade autuante poderia ter apontado em sua peça de acusação uma terceira infração.

Não identifico nos autos elementos capazes de contraditar as constatações acima descritas.

JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Argumenta a Recorrente que, caso a exigência fiscal seja mantida, a aplicação da Taxa de Juros SELIC sobre a multa de ofício lançada deve ser totalmente afastada. Primeiramente, porque não consta dos Autos de Infração nenhum dispositivo que trata efetivamente da cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício, e, segundo, porque tal exigência também ofende o princípio da legalidade, assegurado pela CF/88 (artigos 5º, II e 150, I) e pelo CTN (art. 97), e artigo 2º, I, da Lei nº 9.784/99. Afirma que, caso se decida pela procedência da cobrança de juros sobre a multa de ofício, a respectiva cobrança deve se limitar a juros de 1%. Destacando manifestações do Tribunal Regional Federal da 5ª Região, defende a redução a multa aplicada, esclarecendo que esta não pode superar 30%.

Afasto, de imediato, a pretensão da recorrente de ver reduzida a multa aplicada, eis que ausente disposição de lei autorizadora. Ademais, como é cediço, nos termos da súmula CARF nº 2, este Colegiado não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

No que diz respeito à incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, em que pese a existência de densos pronunciamentos deste Colegiado em sentidos diversos, mantenho o entendimento de que a expressão “...débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal” assinalada pelo artigo 61 da Lei nº 9.430/96, não dá respaldo para que, com base no parágrafo 3º do mesmo artigo, possa ser cobrado juros SELIC sobre a multa de ofício.

Diante de tais circunstâncias, inclino-me no sentido de acolher os argumentos trazidos pela ilustre Conselheira Sandra Maria Faroni no acórdão nº 101-94.441, de 03 de dezembro de 2003.

Ali restou ementado, *verbis*:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO – Acolhem-se os embargos de declaração para deixar claro que, na execução do acórdão, os juros de mora à taxa selic só incidem sobre o valor do tributo, não alcançando o valor da multa aplicada. Sobre a multa podem incidir juros de mora à taxa de 1% ao mês, contados a partir do vencimento do prazo para impugnação.

Os fundamentos de tal entendimento encontram-se a seguir reproduzidos.

[...]

O art. 161 do CTN determina que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, ressaltando apenas a pendência de consulta formulada dentro do prazo legal para pagamento do crédito. O § 1º do mesmo artigo determina que, se a lei não dispuser de forma diversa, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês. No caso de multa por lançamento de ofício, seu vencimento dá-se no prazo de 30 dias contados da ciência do auto de infração. Assim, o valor da multa lançada, se não pago no prazo de impugnação, sujeita-se aos juros de mora. As disposições legais que tratam dos juros de mora são as seguintes:

Lei 8.383/91

Art. 59. Os tributos e contribuições administrados pelo Departamento da Receita Federal, que não forem pagos até a data do vencimento, ficarão sujeitos à multa de mora de vinte por cento e a juros de mora de um por cento ao mês calendário ou fração, calculados sobre o valor do tributo ou contribuição corrigido monetariamente.

Lei 8.981/95

Art. 84. Os tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária serão acrescidos de:

I - juros de mora, equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna;

Lei 9.065/95

Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei nº 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei nº 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea a.2, da Lei nº 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente. (Obs. A

alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei 8.847/94 e o art. 91, parágrafo único, alínea a.2, da Lei 8.981/95 referem-se a juros sobre parcelamentos).

Lei 9.430/96

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, 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.

Como se vê, só há dispositivo legal autorizando a cobrança de juros de mora à taxa SELIC sobre a multa no caso de lançamento de multa isolada, não porém quando ocorrer a formalização da exigência do tributo acrescida da multa proporcional. Nesse caso, só podem incidir juros de mora à taxa de 1%, a partir do trigésimo dia da ciência do auto de infração, conforme previsto no § 1º do art. 161 do CTN.

Nessa mesma linha, os acórdãos abaixo indicados:

ACÓRDÃO nº 107-09.344, julgado em 16/04/2008:

MULTA DE OFÍCIO - JUROS DE MORA – Sobre a multa de ofício lançada juntamente com o tributo ou contribuição, não paga no vencimento, incidem juros de mora de 1% (um por cento) ao mês, nos termos do art. 161 do Código Tributário Nacional.

ACÓRDÃO nº 101-96.448, julgado em 09/11/2007:

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO – No lançamento de ofício, o valor originário do crédito tributário compreende o valor do tributo e da multa por lançamento de ofício. Sobre a multa por lançamento de ofício não paga no vencimento incidem juros de mora. Em se tratando de tributos cujos fatos geradores tenham ocorrido após 31/12/1994, sobre a multa por lançamento de ofício incidem juros de mora de 1% ao mês.

Assim, considerado tudo que do processo consta, conduzo meu voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício e DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para determinar que na execução da presente decisão sejam cobrados juros de mora de 1% sobre a multa de ofício lançada.

Sala das Sessões, em 05 de julho de 2012

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães

Voto Vencedor

Conselheiro Paulo Jakson da Silva Lucas.

Em que pese o bem elaborado e fundamentado voto do Ilustre Relator, durante as discussões ocorridas por ocasião do julgamento do presente litígio surgiu divergência quanto ao entendimento acerca da incidência dos juros de mora com base na taxa SELIC sobre a multa de ofício lançada.

Para o Relator, sobre a multa por lançamento de ofício incidem juros de mora de 1% ao mês. Não foi essa, contudo, a conclusão a que chegou esta Turma Ordinária.

Sobre esse tema a jurisprudência tem sido muito controvertida. Confrontemos, pois, a legislação com o fato concreto.

Trata-se de multa por lançamento de ofício, formalizado em 2005, relativo a fatos geradores ocorridos em 2000.

O art. 161 do CTN determina que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, ressaltando apenas a pendência de consulta formulada dentro do prazo legal para pagamento do crédito. Seu § 1º determina que, se, a lei não dispuser de forma diversa, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

Para uma melhor compreensão da matéria, vejamos o que diz os dispositivos legais acerca das multas e dos juros de mora, incidentes sobre os créditos tributários não pagos nos respectivos vencimentos.

Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991

CAPÍTULO VII – Das Multas e dos Juros de Mora

Art. 59 – Os tributos e contribuições administrados pelo Departamento da Receita Federal, que não forem pagos até a data do vencimento, ficarão sujeitos à multa de mora de um por cento ao mês-calendário ou fração, calculados sobre o valor do tributo ou contribuição corrigido monetariamente.

§ 1º - A multa de mora será reduzida a dez por cento, quando o débito for pago até o último dia útil do mês subsequente ao do vencimento.

§ 2º - A multa incidirá a partir do primeiro dia após o vencimento do débito; os juros, a partir do primeiro dia do mês subsequente.

.....

Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 14/08/2012 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 14/08/2012 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado digitalmente em 14/08/2012 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 06/09/2012 por ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR
Impresso em 18/09/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Art. 84 – Os tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária serão acrescidos de:

I – juros de mora, equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna;

.....

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o §3º do art. 5º, 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.

.....

Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002

Art. 29. Os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional e os decorrentes de contribuições arrecadadas pela União, constituídos ou não, cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31 de dezembro de 1994, que não hajam sido objeto de parcelamento requerido até 31 de agosto de 1995, expressos em quantidade de UFIR, serão reconvertidos para real, com base no valor daquela fixado para 1º de janeiro de 1997.

§ 1º A partir de 1º de janeiro de 1997, os créditos apurados serão lançados em reais.

§ 2º Para fins de inscrição dos débitos referidos neste artigo em Dívida Ativa da União, deverá ser informado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional o valor originário dos mesmos, na moeda vigente à época da ocorrência do fato gerador da obrigação.

§ 3º Observado o disposto neste artigo, bem assim a atualização efetuada para o ano de 2000, nos termos do art. 75 da Lei nº

9.430, de 27 de dezembro de 1996, fica extinta a Unidade de Referência Fiscal – UFIR, instituída pelo art. 1º da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

Art. 30. Em relação aos débitos referidos no art. 29, bem como aos inscritos em Dívida Ativa da União, passam a incidir, a partir de 1º de janeiro de 1997, juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de 1% (um por cento) no mês de pagamento.

Da leitura dos dispositivos legais transcritos, se depreende claramente que os legisladores definiram inicialmente como base de incidência de juros de mora, **tributos e contribuições** e, posteriormente, **débitos de qualquer natureza** para com a Fazenda Nacional e os decorrentes de contribuições arrecadadas pela União.

Logo, em consonância 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.

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

No caso de multa por lançamento de ofício, seu vencimento é no prazo de 30 dias contados da ciência do auto de infração. Assim, o valor da multa lançada, se não pago no prazo, sujeita-se aos juros de mora com base na taxa SELIC.

Portanto, nos termos da legislação transcrita, procede a incidência de juros de mora com base na taxa SELIC sobre a multa de ofício não paga no vencimento.

(assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas – Redator Designado