



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n.º :16327.002216/2005-80
Recurso n.º :153.371
Matéria :IRPJ E OUTRO – EX: DE 2001
Recorrente :Caterpillar Brasil Ltda.
Recorrida :5ª TURMA/DRJ – RIBEIRÃO PRETO - SP
Sessão de :28 de fevereiro de 2007

RESOLUÇÃO N.º 101-02.597

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por CATERPILLAR BRASIL LTDA.

RESOLVEM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, CONVERTER o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.


MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE


JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR
RELATOR

FORMALIZADO: 12 JUL 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, PAULO ROBERTO CORTEZ, CAIO MARCOS CÂNDIDO, VALMIR SANDRI, SANDRA MARIA FARONI e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

Processo n.º :16327.002216/2005-80
Resolução n.º :101-02.597

Recurso n.º :153.371
Recorrente :Caterpillar Brasil Ltda.

RELATÓRIO

Tratam-se os autos de infração de lançamento de crédito tributário proveniente de preços de transferência praticados pelo contribuinte nas importações nos montantes de R\$ 4.633.815,14 a título de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), acrescido da multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento), na importância de R\$ 3.475.361,35 e dos juros de mora, na quantia de R\$ 3.932.255,52, e R\$ 1.668.173,45 de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) acrescido da multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento), na importância de R\$ 1.251.130,08 e dos juros de mora, na quantia de R\$ 1.415.611,98, ambos lavrados em 26/12/2005.

Assim, iniciada a fiscalização, a contribuinte foi intimada a prestar informações sobre referidas importações relativas ao ano de 2000.

Das informações prestadas e cálculos elaborados pela Fiscalização, esta entendeu que a empresa estaria indevidamente utilizando o valor do preço FOB e não o valor CIF das importações para cálculo do preço praticado pelo método PRL (Preço de revenda menos o Lucro).

Alterando o valor FOB pelo CIF no cálculo do preço praticado pela contribuinte, o Fisco acabou por apurar excesso de custo nas importações efetuadas, valor este que foi adicionado ao Lucro Real e à base de cálculo da CSLL no montante de R\$ 18.535.260,57.

De fato no Termo de Constatação e Verificação Final o Fiscal esclarece que o contribuinte deixou de adicionar à base de cálculo do IRPJ e CSLL os valores excedentes entre o preço parâmetro e o praticado na importação de bens pelo método Preço de Revenda menos Lucro (PRL), conforme determina os artigos 18 e 23 da Lei n.º 9.430, de 1996; artigos 5º, I, 12, § 3º e 36 da Instrução Normativa

SRFINº 38, de 1997 e artigos 4º § 4º, 12, §§ 2º e 3º e 43 da Instrução Normativa SRFINº 32, de 30 de março de 2001.

Além disso a fiscalização apresenta CD-rom com 7 anexos de planilhas de cálculos para demonstrar como apurou o montante tributável.

Para melhor elucidação da questão segue trecho dos esclarecimentos prestados pela autoridade fiscalizadora:

"O valor do frete e do seguro internacionais, bem como o Imposto de Importação certamente não poderia deixar de integrar o preço parâmetro, pois, apesar de normalmente não serem valores pagos à empresa vinculada no exterior, estes valores são agregados ao custo da importação e compõem o preço pelo qual a mercadoria importada ficou efetivamente disponível para o importador no Brasil, ora sob fiscalização.

Ora, para comparar dois preços, é essencial que ambos estejam no mesmo patamar de valores agregados.

Quando do cálculo do preço-parâmetro, no caso de PRL, por exemplo, as únicas parcelas a serem deduzidas, de acordo com a legislação são: descontos incondicionais, impostos e contribuições incidentes sobre as vendas, comissões e a margem de lucro. Se as parcelas de frete, seguro internacionais e Imposto de Importação não podem ser deduzidas do preço-parâmetro porque não há previsão legal para tanto, então devem obrigatoriamente integrar o preço praticado, caso contrário, isto é, caso estas parcelas integrem o preço-parâmetro mas não integrem o preço praticado, estará ocorrendo uma distorção no cálculo do preço parâmetro, pois estes valores integrando somente o preço-parâmetro estarão aumentando este valor indevidamente e irão fazer parecer que a margem de lucro do contribuinte é maior, quando na verdade a diferença entre o parâmetro e o praticado estaria sendo aumentada artificialmente através da dedução indevida de parcelas de frete e seguro internacionais e imposto de importação somente no preço praticado."

Intimada do auto de infração em 27/12/2005, a autuada apresentou sua impugnação (fls. 728/756), na qual sustenta, em preliminar, erros de cálculo na

Processo n.º :16327.002216/2005-80
Resolução n.º :101-02.597

apuração dos valores unitários, uma vez que o valor total do frete deveria ser dividido pelas quantidades adquiridas para que fosse apurado seu valor unitário e, no entanto foi multiplicado pelas quantidades, resultando em um valor não pago pela empresa. Citou como exemplo três produtos em que houve o erro, e requer, caso haja necessidade, a comprovação do aludido erro para os demais itens sem os obstáculos de que trata o artigo 16 do Decreto nº 70.235/72.

Ainda em preliminar, argüi a falta de fundamentação legal dos autos de infração, em desobediência ao artigo 10, inciso IV, do PAF, haja vista que o enquadramento no artigo 245 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 não condiz com a realidade dos autos. Quanto à Contribuição Social sobre o Lucro também há erro no enquadramento legal pois os artigos citados determinam, de forma genérica, o que deve compor a base de cálculo deste tributo, não se prestando a determinar o preço comparável, o método e os ajustes inerentes à questão para concluir, ao final, que não lhe foi dado conhecimento do conceito exato que a autoridade fiscal julga que teria ela infringido, como também da base legal que poderia justificar os lançamentos, para que pudesse realizar uma defesa.

Além disso, alega em preliminar confusão no relatório do Fisco quanto ao conceito de custo, preço praticado e preço-parâmetro.

Ainda sustenta que o artigo 5º, inciso II, da Constituição Federal determina que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei, de forma que, se não há previsão legal para deduzir parcelas do preço-parâmetro, também não há para somá-las no preço praticado.

Por fim, acrescenta que a Fiscalização baseou-se em atos normativos posteriores à época da ocorrência do fato gerador, como no caso da Instrução Normativa SRF/Nº 32, de 2001 que define em seu artigo 4º, § 4º, o dever de ser integrado ao preço-parâmetro os valores de transporte, seguro e tributos não recuperáveis, enquanto o mesmo artigo e parágrafo do Instrução Normativa SRF/Nº 38, de 1997, utiliza vocabulário distinto.



Processo n.º :16327.002216/2005-80
Resolução n.º :101-02.597

Quanto ao mérito, sustenta que esta correta a utilização do preço FOB da mercadoria ou insumo, que corresponde exatamente ao valor pago às pessoas vinculadas localizadas no exterior.

Requer a correta interpretação do artigo 18 da Lei nº 9.430/96, vez que esta ao tratar de custos, encargos e despesas constantes nos documentos de importação, não se refere ao custo CIF (de aquisição), nem do imposto de importação do bem, mas tão somente do preço efetivamente pago para pessoa vinculada, no qual poderia transferir lucros para o exterior, ou seja, o preço FOB.

Alerta que o § 5º do artigo 18 da Lei nº 9.430, de 1996, e o artigo 36 da *IN/SRF/Nº 38*, de 1997, referem-se à comparação de preços e não de custo. E que o § 6º do artigo da lei traz o termo *para efeito de dedutibilidade*, e não *comparabilidade*.

Por fim, traz à colação julgados do Conselho de Contribuintes que tratam da limitação trazida por instruções normativas da Receita Federal ao uso do método PRL.

A 5ª Turma da DRJ de Ribeira Preto deu a procedência do lançamento relativo ao IRPJ, bem como à CSLL nos seguintes termos:

Que não houve insuficiência na indicação dos dispositivos legais infringidos pois no Termo de Constatação e Verificação Final, peça integrante dos Autos de Infração, há esclarecimentos quanto a legislação aplicada ao caso.

Que a impugnante não demonstrou os erros cometidos pelo Fisco no cálculo do preço praticado e tão somente os informou em apenas 3 (três) produtos, de forma que após o prazo para impugnação, não mais poderá fazê-lo, motivo pelo qual sua alegação não pode elidir o lançamento.

Que diferentemente do que alega a impugnante, no Método do Preço de Revenda menos Lucro (PRL), definido como a média aritmética dos preços

de revenda dos bens ou direitos diminuídos dos descontos condicionais concedidos, dos impostos e contribuições incidentes sobre as vendas, das comissões e corretagens pagas e da presumida margem de lucro de 20% (vinte por cento), tanto preço parâmetro como o praticado devem ser compostos pelo preço CIF. Que inclusive a própria contribuinte ao prestar ao Fisco informações sobre os ajustes de preços de transferência, detectou, ela própria, excesso passível de adição ao lucro real na ordem de R\$ 1.124.504,90.

Ainda na decisão recorrida, o Ilustre Julgador esclarece que: *“o cerne da questão está na apuração do efetivo preço praticado entre a empresa importadora, a recorrente, e suas vinculadas no exterior. Enquanto o Fisco entende que se deva partir do valor CIF (Cost Insurance and Freight), adicionado ainda do imposto de importação, a recorrente é firme na tese da utilização do valor FOB (Free On Board).”*

Esclarece ainda que é completamente descabida a interpretação da contribuinte referente ao § 6º do artigo 18 da Lei 9430/96.

Outro ponto não acolhido pela DRJ foi quanto à alegada retroatividade da Instrução Normativa SRFINº 32, de 30 de março de 2001, em razão de que na própria Instrução o 43 reza sobre sua aplicabilidade às operações praticadas a partir de 1º de janeiro de 1997. Ademais a exigência fiscal tem por sustentáculo legal o artigo 18 da Lei nº 9.430/96, já vigente à época dos fatos.

Por fim, quanto aos acórdãos do Conselho de Contribuintes colacionados pela Impugnante entende aquela D. DRJ que, embora versem sobre preço de transferência, não trazem relação à discussão em tela haja vista tratar expressamente sobre a vedação ao contribuinte, constante na Instrução Normativa SRFINº 38, de 1997, na apuração de preço parâmetro pelo método PRL quando da importação de insumos destinados à produção, pela própria importadora, de outro bem, serviço ou direito.

Pois bem, mantido o auto de infração de forma integral, o

Processo n.º :16327.002216/2005-80
Resolução n.º :101-02.597

contribuinte foi intimado, da r. decisão em 23/05/2006 e apresentou recurso tempestivo em 21/06/2006, alegando em preliminar a nulidade do auto por (i) tributar custos pagos a terceiros dedutíveis pela legislação fiscal; (ii) conter graves erros na determinação do preço parâmetro; (iii) apresentar inconsistência dos dispositivos invocados no auto de infração; (iv) justificar lançamento com base em Instrução Normativa vigente somente no ano seguinte aos fatos geradores em questão.

E quanto ao mérito sustenta a recorrente que para cálculo do preço praticado deverá ser utilizado o valor FOB e não CIF, uma vez que consta no documento de importação exatamente o primeiro. Além disso afirma que os custos de frete, seguro e tributos incidentes na importação mencionados no parágrafo 6º do artigo 18 da Lei 9430/96, devem ser dedutíveis do IRPJ independente do método utilizado para apurar o preço de transferência.

Alega ainda que a interpretação das leis de direito tributário deverão ser de forma literal nos termos do artigo 111 do CTN;

Que IN não pode modificar o que dispõe a Lei, muito menos retroagir;

Discorre ainda sobre as distorções contidas nos cálculos apresentados pela fiscalização uma vez que o preço praticado foi muito superior ao parâmetro, diferença esta ocorrida em razão da multiplicação do valor do frete ao invés de dividi-lo pelo número de produtos contidos na nota fiscal.

Com o intuito de demonstrar o erro nos cálculos efetuados pela D. Fiscalização a empresa, no dia 31/07/2006, trouxe aos autos Laudo de Avaliação dos custos das Aquisições das Importações de Pessoas Vinculadas que Impactaram no Lucro Tributável do Ano- calendário de 2000 elaborada pela Deloitte Touche Tohmatsu – Consultoria Tributária.

No referido Laudo o consultor tributário sustenta que de fato houve erro na apuração dos preços apurados pelo Fisco e que em razão deste fato o auto

Processo n.º :16327.002216/2005-80
Resolução n.º :101-02.597

de infração deveria ser reduzido para IRPJ – R\$ 1.408.529,27 e CSLL R\$ 507.070,54.

É o relatório, em síntese.



VOTO

Conselheiro JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR, Relator

O recurso voluntário é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto n. 70.235/72, tendo sido interposto por parte legítima e realizado o arrolamento de bens, razão pela qual dele tomo conhecimento.

O cerne da discussão trazida pela recorrente assenta na correta interpretação da Lei 9430/96, artigo 18, principalmente quanto aos parágrafos 5º e 6º, vejamos:

“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:

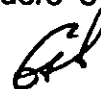
....

§ 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.

....”

No entender da recorrente baseada nos termos do artigo 111 do CTN, a interpretação da norma supra-transcrita deveria ser feita de forma literal. E, pela interpretação literal, concluir-se-ia que no § 5º o legislador estaria condicionando o preço praticado àquele constante no documento de importação, bem como no § 6º, o valor de frete, seguro e impostos incidentes na importação somente integrariam o custo para efeito de dedutibilidade na apuração do lucro e



não para apuração do preço praticado.

Para corroborar com seu entendimento, colacionou diversos julgados deste Egrégio Conselho, no entanto deixo de referir-me a eles, pois versam somente sobre o alcance de Instruções Normativas no ordenamento jurídico e não à questão em discussão.

Por outro lado, como visto, diferentemente do alegado pela recorrente, o Fisco entende que o preço praticado deverá ser composto pelo preço CIF mais impostos de importação e não pelo preço FOB.

Alega a recorrente que: " Mesmo reconhecendo que a Lei é imprecisa quanto a determinados efeitos que causam distorções, quando comparado ao que ocorre no mundo efetivo e real, não é permitido ao administrador tributário mudar o conceito de Lei ou suprir sua falta, quando não expressa, para onerar o contribuinte..."

Entretanto, ainda que se aceite a utilização do preço CIF ou FOB para o preço praticado, este deverá ser devidamente apurado. No entanto, alega a recorrente tanto na impugnação administrativa quanto no recurso voluntário que houve erro de cálculo por parte da fiscalização na apuração do preço praticado.

Esclarece que o erro consiste na forma como se apurou os fretes incidentes sobre os produtos unitários citando, inclusive, três produtos em que se constata tal erro.

Para comprovar tal alegação traz aos autos Laudo Técnico elaborado pela Deloitte Touche Tohmatsu – Consultoria Tributária – fls. 875 a 878, além de CD-Rom anexo com os devidos cálculos.

A fim de constatar as alegações do contribuinte, foram analisados os cálculos trazidos pela fiscalização nos anexos, e especificamente no anexo 3, referente aos três produtos citados pelo contribuinte, verifica-se uma distorção no

Processo n.º :16327.002216/2005-80
Resolução n.º :101-02.597

valor do frete incidente sobre o mesmo produto.

Às fls. 627 a 629 do Anexo 3, para o mesmo produto de código 1R0716, o fiscal para apurar o preço praticado pelo contribuinte utiliza preços de frete completamente diferenciados, para uma DI (Declaração de Importação) utiliza como valor de frete o montante de R\$ 939,6245 e em outra o valor de R\$ 1,6706.

Da mesma forma, às fls. 634 a 638 do mesmo anexo, constata-se para o produto de código 1R0749, valores de R\$ 887,83 e R\$ 1,4537 relativos a frete.

De fato, percebe-se que houve algum equívoco por parte da fiscalização ao apurar valores de frete tão diferentes para o mesmo produto, o que deve ser conferido pela autoridade fiscalizadora.

Ante o exposto, proponho a conversão do julgamento em diligência à repartição de origem para que esta analise os documentos colacionados pela recorrente, bem como confira os cálculos elaborados pelo agente fiscal para obtenção do correto preço praticado pelo contribuinte.

Após, dê-se vista ao contribuinte para manifestação e, com esta, remeta-se os autos a este Conselho para julgamento.

É como voto.

Brasília (DF), em 28 de fevereiro de 2007

JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR