



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA



Processo nº. : 16327.003222/2003-92
Recurso nº. : 145.059
Matéria: : IRPJ – CSLL- ano-calendário: 1998
Recorrente : Toyota do Brasil Ltda
Recorrida : 1ª Turma de Julgamento DRJ em Campinas
Sessão de : 27 de abril de 2006
Acórdão nº. : 101- 95.499

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL- NULIDADE DA DECISÃO- Tendo a decisão se referido expressamente à razão de argüição da nulidade (violação ao princípio da ampla defesa) e trazido fundamentos suficientes, a seu ver, para rejeitá-la, não restou configurado o descumprimento da regra prevista no Decreto 70.235/72.

NULIDADE DO LANÇAMENTO- Não padece de nulidade por ausência de motivação do ato administrativo o lançamento que tem os motivos de fato e de direito em que se funda descritos no Termo de Constatação que integra o auto de infração.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. INTERPOSTA PESSOA. O controle de preços de transferência deve ser feito de conformidade com a lei, não podendo ser afastado pela utilização de terceira pessoa não ligada, situada entre o importador e o exportador vinculados. O alcance do § 5º do art. 2º do IN 38/97 deve se restringir a criar uma espécie de “desconsideração” da intermediação, nunca a aumentar a base de cálculo.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA: CSLL. Em se tratando de exigência reflexa de tributo e/ou contribuição que tem por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada no processo principal constitui prejulgado na decisão dos processos decorrentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por Toyota do Brasil Ltda.

ACORDAM, os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no

GR *JF*

Processo nº 16327.003222/2003-92
Acórdão nº 101-95.499



mérito, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 31 MAI 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, PAULO ROBERTO CORTEZ, VALMIR SANDRI, CAIO MARCOS CÂNDIDO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR. Ausente o Conselheiro HÉLCIO HONDA.



Recurso nº. : 145.059
Recorrente : Toyota do Brasil Ltda

RELATÓRIO

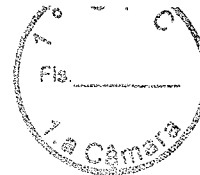
Contra Toyota do Brasil Ltda. foram lavrados autos de infração relativos ao IRPJ e à CSLL do ano-calendário de 1998.

O fato que ensejou a autuação foi a não adição ao lucro contábil da parcela de custos, despesas e encargos relativos a bens, serviços e direitos constantes dos documentos de importação ou de aquisição, nas operações efetuadas com pessoa vinculada, via interposta pessoa (Lei nº 9.430/96, art. 18), que teria ultrapassado o preço-parâmetro assim estimado segundo o Método do Preço de Revenda menos Lucro – PRL (Lei nº 9.430/96, art. 18, inciso II).

Consta do Termo de Constatação Fiscal, que:

- No ano calendário de 1998 a Toyota do Brasil adquiria os veículos das suas vinculadas no exterior – Toyota Japão, Toyota Argentina, etc. – através das empresas CIA IMPORADORA E EXPORTADORA – COIMEX, e da empresa CISA TRADING S/A.
- Nos termos do parágrafo 5º da Instrução Normativa SRF nº 38/97, as aquisições de produtos de empresas vinculadas através de interposta pessoa sujeitam-se à legislação de Preços de Transferência, fato esse reconhecido pela própria Toyota, que na Declaração do IRPJ, do ano calendário de 1998, apresentou os anexos dos cálculos de preço de transferência referentes a esses veículos.
- Quando os veículos saem do estabelecimento importador – COIMEX ou CISA -, para a Toyota do Brasil, ainda que seja saída (física) simbólica, os preços dos veículos, constantes da nota fiscal, são bastante superiores aos valores desses mesmos veículos constantes dos documentos de importação.
- Uma das razões para o significativo aumento do valor do veículo é a incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados, pois na primeira saída do produto do estabelecimento importador, a legislação prevê a

GL *JK*



ocorrência do fato gerador do IPI, que é lançado destacadamente na nota fiscal.

- A Toyota do Brasil, ao adquirir o veículo das “tradings”, arca com o ônus do Imposto sobre Produtos Industrializados de forma definitiva, que passa a integrar o custo do bem, pois nas saídas subseqüentes à primeira saída do estabelecimento importador, não ocorre mais o fato gerador do IPI, que fica embutido no preço final do produto.
- Ao optar por importar veículos das suas empresas vinculadas no exterior através de interposta pessoa, a Toyota do Brasil abre mão do mecanismo de recuperação do IPI, passando a adquirir os veículos por um valor “cheio”, ou seja, o custo do produto mais o IPI não recuperável. Dessa forma, os preços dos veículos importados de suas vinculadas no exterior através de interposta pessoa, pagos pela Toyota e constantes das notas fiscais de entrada desses bens no estabelecimento, são superiores aos valores constantes dos documentos de importação.
- Ao fornecer as informações sobre Preço de Transferência, a Toyota do Brasil adotou o método PRL – Preço de Revenda menos o Lucro, que consiste em comparar o preço praticado (preço de importação ou aquisição) com o preço parâmetro (preço de revenda diminuído da margem de lucro). Para tanto, assumiu como preço praticado o valor constante dos documentos de importação das Tradings ao invés dos valores constantes dos documentos de aquisição – notas fiscais.
- Quando a Toyota do Brasil importa veículos de vinculadas no exterior, através de interposta pessoa, o preço praticado não é mais aquele constante dos documentos de importação (pois estes, referem-se às operações importador), mas é preço de aquisição, de que tratam o artigo 18 da Lei 9430/96 e artigo 3º da IN 38/97, pois este corresponde ao custo efetivo contabilizado na empresa.
- Dessa forma, **o custo** dos veículos importados pela Toyota de suas vinculadas no exterior através de interposta pessoa, contabilizado nos estoques, **é o valor que consta das notas fiscais de vendas de veículos das Tradings para a Toyota, inclusive com o IPI** que, para esta, é um imposto final, não recuperável.



- Para apuração do Preço de Transferência a fiscalização elaborou demonstrativos e constatou que a Toyota vende os veículos por um valor inferior ao custo contabilizado, ou seja, vende-os por um preço menor do que o preço que pagou por eles. Essa diferença é o valor tributável que deve ser oferecida à tributação nos termos da legislação do Preço de Transferência.

Em razão do apurado, a fiscalização determinou o preço de transferência e efetuou o lançamento da diferença de IRPJ e CSLL

Em impugnação tempestiva, o contribuinte alegou que o preço parâmetro por ele calculado inicialmente, e que teve por base o valor FOB dos veículos importados, foi aceito e utilizado pela fiscalização federal para o cálculo do alegado ajuste na base de cálculo dos referidos tributos, falecendo motivo à autuação. Assim, teria restado prejudicado o pleno exercício do direito de defesa à falta de assento para o debate.

Aduz ser imperativo determinar, para o correto desfecho do processo administrativo, se o valor a ser comparado com o preço parâmetro apurado pela empresa e aceito pela autoridade fiscalizadora (com base em valor FOB) seria (i) aquele constante das Notas Fiscais emitidas pelas “tradings” à Impugnante, com a inclusão do IPI relativo a essa operação ou, por outro lado, (ii) o valor de importação (FOB), constante nas Declarações de Importação, os quais representam a quantia efetivamente remetida às empresas exportadoras, isto é, suas coligadas localizadas no Japão, Argentina e Inglaterra.

Diz que se o preço efetivamente recebido pelas pessoas jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior e vinculadas à impugnante são aqueles pagos pelas “tradings”, consignados nos documentos de importação (sem IPI), não faria sentido comparar o preço que ela, impugnante, paga às “tradings” (acrescido de IPI) com o preço-parâmetro calculado e aceito pela fiscalização. Demais disso, uma tal inteligência demandaria prova de que a impugnante teria dado curso às importações por meio das “tradings” com o intuito de contornar a legislação de preço de transferência. Essa prova não existe nos autos.

Pondera que se houvesse prova para tanto, a autuação deveria cingir-se à hipótese de distribuição disfarçada de lucro. E que a interpretação da IN nº 38/97, art. 2º, § 5º, conduziria à necessária conclusão de que a interposta pessoa ali referida deveria estar sediada no exterior para se cogitar de preço de transferência.



Acrescenta que ao tomar como preço de aquisição (custo), a ser comparado com o preço-parâmetro (derivado do preço de revenda, segundo a sistemática do PRL), o valor estampado nas notas fiscais emitidas pelas companhias “tradings”, a fiscalização fez incluir naquele preço de aquisição não só o importe de IPI, como também os de frete e seguro. Porém, conforme a IN nº 38/97, art. 4º, §4º, a inclusão de tais valores no preço de aquisição seria uma faculdade aberta ao contribuinte, e não uma obrigação. Assim, a teor do CTN, art. 100, parágrafo único, ainda que subsista alguma exigência, esta não poderia vir seguida da imposição de qualquer espécie de penalidade e de juros.

Invoca violação aos artigos 6º do acordo para evitar a dupla tributação firmado com o Japão, promulgado por intermédio do Decreto nº 61.899, de 14 de dezembro de 1967, e o artigo IX do acordo firmado com a Argentina, promulgado pelo Decreto nº 87.796, de 22 de dezembro de 1982.

Finalmente, alega ser inconstitucional o cálculo de juros à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC.

A 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Campinas considerou procedentes os lançamentos, conforme Acórdão nº 5.648, de 19 de dezembro de 2003, cuja ementa tem a seguinte dicção:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1998

Ementa: DEVIDO PROCESSO LEGAL (CONTRADITÓRIO, AMPLA DEFESA). DESPRESTÍGIO. Não há que se falar em ofensa ao princípio constitucional aludido enquanto não instaurado o litígio, que, na espécie, inaugura-se com a impugnação. Antes desta, não há processo, há procedimento e este regido pelo princípio da inquisitorialidade.

PROCESSO ADMINISTRATIVO DE CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO. É a atividade onde se examina a conformidade dos atos praticados pelos agentes do fisco frente à legislação de regência em vigor (i.é, com força vinculante), sem perscrutar da legalidade ou constitucionalidade dos fundamentos daqueles atos (validade da norma jurídica).

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1998

Ementa: PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. INTERPOSTA PESSOA. APURAÇÃO DO PREÇO DE AQUISIÇÃO (CUSTO). BITRIBUTAÇÃO. Ainda que por conduta respeitante aos termos da lei, é possível que se contrarie os propósitos do ordenamento jurídico. Diz-se, no caso,



de fraude à lei. Justamente, estancar o subterfúgio do emprego de interposta pessoa, para evitar a sistemática de preço de transferência, foi o propósito que a IN nº 38/97 veio explicitar, sem que isso desbordasse os limites da norma fundante a que se reporta (Lei nº 9.430/96). Presente a interposta pessoa, é o preço por esta praticado, evidenciado em notas fiscais, que servirá de base para cálculo do preço de aquisição (custo) suportado pela pessoa jurídica sujeita ao controle de preço de transferência. Inclusive o IPI, se a adquirente não é contribuinte desse imposto. Não é o caso de bitributação se há convergência entre o Decreto que assimila os termos de tratado com indigitada natureza e a legislação de preço de transferência.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA: CSLL. Em se tratando de exigência reflexa de tributo e/ou contribuição que tem por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada no processo principal constitui prejudgado na decisão dos processos decorrentes.

Lançamento Procedente

Em recurso a este Conselho a interessada suscita nulidade da decisão de primeiro grau por não ter se pronunciado sobre todos os argumentos levantados para caracterizar a nulidade do auto de infração, quais sejam: violação à busca da verdade material, ausência de motivação do ato administrativo do lançamento, violação ao princípio da legalidade, e reedita a preliminar de nulidade do lançamento.

Na seqüência, diz que, no que se refere às importações por intermédio das “tradings” e às regras de preços de transferência, o julgamento de primeiro grau desviou o foco do processo para assunto distinto daquele que realmente deve ser considerado: os valores efetivamente recebidos pelas coligadas japonesa, inglesa e Argentina, isso é, o preço pago pelos veículos importados durante o ano de 1998 estão em perfeita consonância com o preço parâmetro dos bens, calculados de acordo com a legislação de preços de transferência vigentes naquela época.

Transcreve a Exposição de Motivos da Lei 9.430/96 para concluir que, *“se de acordo com o próprio Poder Executivo e mesmo segundo o legislador ordinário a finalidade das regras de preços de transferência contidas na Lei nº 9.430/96 é a de coibir a transferência indireta de lucros (ainda não tributados) para o exterior, através da pactuação de preços artificiais em operações de importação e exportação realizadas por pessoas jurídicas coligadas, não se pode admitir a*



manutenção dos autos de infração objeto do presente processo, uma vez que a situação comprovadamente não ocorreu com relação às operações praticadas entre a Recorrente e suas coligadas, na medida que os preços parâmetro por ela calculados foram integralmente aceitos pela fiscalização.”

Repele a afirmativa da decisão recorrida de que “*prova de que a intenção do contribuinte era contornar a legislação de preço de transferência é a própria presença da interposta pessoa e a argumentação que desfia na impugnação*”, que permite concluir que a utilização de “tradings” nas importações e exportações realizadas entre empresas coligadas seriam sempre para burlar as regras de preços de transferência. Lembra que, afora as razões internas (logísticas e econômicas) da recorrente, as empresas tradings que realizaram as importações analisadas pela fiscalização situam-se no Estado do Espírito Santo, sendo “*beneficiárias do conhecido FUNDAP (Fundo de Desenvolvimento das Atividades Portuárias)*”, instituído por lei estadual.

Ressalta que os valores pagos pela recorrente às “trading”, refletidos nas notas-fiscais utilizadas pelo fisco como base para apuração do preço praticado, já incluem o lucro destas últimas, resultante das operações de importação, bem como incluem outros custos, os quais não podem efetivamente ser levados em consideração para fins de apuração de ajuste na base de cálculo do IRPJ e da CSLL supostamente devidos pela recorrente.

Pondera que não sendo as “trading” vinculadas à recorrente, é de se supor que lucrem com as importações. E mesmo que assim não fosse, e uma vez que o preço parâmetro dos veículos importados e o preço recebido pelas coligadas estrangeiras estão em perfeita consonância, teria a fiscalização em mãos, quando muito, situação de aumento artificial do lucro nas “tradings” brasileiras. Contudo, nesses casos, o imposto por elas a ser pago ao erário nacional também estaria majorado, não gerando prejuízos aos cofres públicos.

Aduz que a fiscalização e o julgador de primeira instância trouxeram para as regras de preço de transferência operações realizadas entre empresas residentes no País. Diz que a disposição da IN ao se referir a operações realizadas através de interpostas pessoas só tem sentido, em casos de importação, se a interposta pessoa estiver localizada no exterior. Ressalta que quando se tem em comento regras de preços de transferências, há sempre que se considerar relações



internacionais. Aduz que esse é o intento claro do legislador, evidenciado na exposição de motivos e na própria IN SRF 38/97, que expressamente dispõe que as regras se aplicam “em operações praticadas por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no Brasil, com pessoa jurídica domiciliada no exterior, consideradas vinculadas”.

Acrescenta que em momento algum pretendeu eximir-se ou questionar a extensão das regras de preços de transferências, às importações realizadas em 1998 por intermédio de “tradings”, tanto que apurou o preço parâmetro sem questionar a suposta legalidade da determinação, preço esse que supera o valor efetivamente pago às suas coligadas no Japão, Inglaterra e Argentina.

Insiste em que o preço parâmetro apurado não pode ser comparado com o valor contido nas Notas Fiscais de venda interna dos veículos importados, mas apenas com aqueles constantes dos documentos de importação, nos quais estão refletido o valor pago às coligadas estrangeiras.

Refuta a afirmativa da decisão recorrida de que “*quanto à prova de que houve efetiva transferência de lucro não tributado para as pessoas jurídicas sediadas no exterior e vinculadas à impugnante, diga-se que a Lei nº 9.430/96, no caso, trabalha às custas de presunção legal relativa*”, afirmando que: (i) as possíveis presunções relativas encontradas na Lei 9.430/96 dizem respeito , por exemplo, à fixação de margens fixas de lucro no caso, a presunção relativa; (ii) independentemente da aplicabilidade das presunções relativas , as regras de preços de transferência exigem que uma das pontas da relação comercial esteja no exterior.

Reitera a alegação de ofensa aos tratados internacionais e questiona a afirmativa da decisão recorrida de que , *verbis*: “

“...se há “condições aceitas ou impostas, que difiram das que seriam estabelecidas entre empresas independentes”, de ordem a obstar a normal apuração de lucros, a estimativa destes (diferença positiva entre preço-parâmetro e preço de aquisição) “podem ser incluídos nos lucros dessa empresa e tributados como tal”. A Lei nº 9.430/96, dita, justamente, a obrigatoriedade de uma tal inclusão.”

A respeito, diz que a autoridade julgadora não explicitou quais seriam as condições, e nem poderia, pois os valores recebidos por tais empresas estrangeiras são parelhos com os preços parâmetros das mercadorias impostadas.

Como argumentação adicional reedita as alegações sobre a incorreta apuração do preço praticado, uma vez que o agente fiscalizador transformou os

Processo nº 16327.003222/2003-92
Acórdão nº 101-95.499



preços efetivamente praticados, que foram FOB, em preços CIF . Afirma que tendo o agente ido contra o disposto no art. 4º da IN 38/97, não haveria a possibilidade de exigir juros e multa, conforme determina o art. 100, inciso I, do CTN.

Finalmente, reitera a alegação de impossibilidade de aplicação da Selic, e diz que não pleiteou, na impugnação, submeter a declaração de inconstitucionalidade ao crivo da Administração Pública, mas sim sua inadmissibilidade por ser excessiva, devendo ser afastada sob pena de ofensa ao ordenamento jurídico. Invoca, ainda, o limite de 1% estabelecido no CTN e os princípios da moralidade e razoabilidade para afastá-la.

É o relatório. *VE*

GL



VOTO

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

O recurso é tempestivo e atende os pressupostos legais para seu seguimento. Dele conheço.

A interessada, em sua impugnação, iniciou por discorrer sobre o princípio da verdade material, dizendo que houve inobservância desse princípio porque a autoridade fiscalizadora se afastou da essência das regras de preço de transferência. Na seqüência suscitou preliminar de nulidade dos autos de infração por ofensa aos princípios da ampla defesa, como corolário da ausência de motivação do ato administrativo.

No recurso, invoca a Recorrente nulidade da decisão de primeira instância por não ter se referido expressamente às razões suscitadas na impugnação como de nulidade dos auto de infração, quais sejam, violação à busca da verdade material, ausência de motivação do ato administrativo do lançamento, violação ao princípio da legalidade.

A decisão de primeira instância não padece do vício alegado pela Recorrente.

O Decreto 70.235/72 determina que a decisão deve referir-se expressamente “..às razões de defesa suscitadas pelo impugnante..”. A decisão enfrentou expressamente a razão suscitada para a nulidade dos autos de infração (violação à ampla defesa e ao devido processo legal), ao fundamento de que esses princípios não informam a fase procedimental de fiscalização, que culmina com o lançamento, trazendo, inclusive, doutrina de James Marins nesse sentido.

É pacífico, na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, que o julgador não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para decidir a controvérsia posta. Tendo a decisão se referido expressamente à razão de argüição da nulidade (violação ao princípio da ampla defesa) e trazido fundamentos suficientes, a seu ver, para rejeitá-la, e sendo desnecessário que rebatesse todos os argumentos trazidos pela empresa para caracterizá-la, não restou configurado o descumprimento da regra prevista no Decreto 70.235/72.



Não obstante desnecessário enfrentá-los individualmente, os argumentos utilizados para a argüição de cerceamento de defesa não merecem prosperar.

De fato, se ao longo do processo ficar evidenciado que a verdade material é outra que não aquela expressa no auto de infração, o lançamento será improcedente, mas não nulo.

Quanto à motivação do ato administrativo do lançamento, está ela representada pelos motivos de fato e de direito em que se funda a exigência, descritos no Termo de Constatação que integra os autos de infração. Não corresponde à realidade que se extrai dos autos a afirmativa de que *“não foram expostos com a necessária precisão as razões de fato nem de direito pelas quais teria entendido a d. fiscalização ter havido remessa não-tributada de lucro ao exterior”*. O Termo de Constatação de fls. 380 a 384 descreve minuciosamente os fatos e os relaciona aos dispositivos legais para caracterizar o que a fiscalização entendeu como infração.

A título de violação ao princípio da legalidade diz a Recorrente ter evidenciado que os dispositivos legais tidos por violados pela d. fiscalização (relacionados nas folhas de continuação dos autos de infração) não embasam a desconhecida infração supostamente cometida. Ora, esse fato, se restar configurado, dá lugar à improcedência do lançamento, mas não à sua nulidade.

Estando os fatos perfeitamente descritos no termo de Constatação que integra o auto de infração, não restou caracterizado o cerceamento de defesa, o que se verifica, inclusive, a partir da alentada defesa apresentada. Quanto ao devido processo legal, não há nada especificamente apontado que represente violação ao princípio.

Rejeito a preliminar.

Quanto ao mérito, não há controvérsia em relação ao preço parâmetro (PRL), nem a recorrente discute a legalidade da IN SRF 38/96. O que a recorrente contesta é a interpretação dada pela fiscalização à legislação de regência, ao comparar o preço parâmetro com os preços efetivamente praticados nas importações

O litígio gira em torno do comando contido no § 5º do artigo 2º da referida Instrução Normativa, que determina:



§ 5º Às operações efetuadas por meio de interposta pessoa, não caracterizada como vinculada à empresa no Brasil, por meio da qual esta opere com outra, no exterior, caracterizada como vinculada, aplicam-se, também, as normas sobre preços de transferências de que trata esta Instrução Normativa.

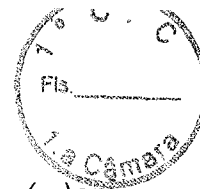
Entende a recorrente que o preço parâmetro não pode ser comparado, como pretende a fiscalização, com o valor contido nas Notas Fiscais de venda interna dos veículos importados, emitidas pelas “tradings” mas, sim, com aquele constante dos documentos de importação, nos quais estão refletidos os montantes efetivamente remetidos às coligadas estrangeiras.

O deslinde da controvérsia exige uma análise da lei que instituiu a tributação do chamado “preço de transferência”, posto que a instrução normativa destina-se a dar efetividade à lei. Consagrando, nosso sistema jurídico, o princípio da legalidade em matéria tributária (artigos 5º., inciso II, e 37 da CF/88 e no artigo 97, do CTN), somente a lei pode estabelecer situações que, se e quando ocorridas no mundo fático, são capazes de gerar a obrigação de pagar tributo, bem como de fixar o *quantum debeatur* ou hipótese de infração à lei.

A expressão “preço de transferência” designa o preço praticado em operações internacionais entre partes relacionadas. Antônio Carlos Rodrigues do Amaral¹ anota que segundo o verbete *transfer-pricing*, do *International Tax Glossary* publicado pelo *International Bureau of Fiscal Documentation* : “O Preço de Transferência refere-se à determinação dos preços a serem cobrados entre empresas relacionadas – particularmente pelas companhias multinacionais-relativamente a transações entre vários membros de seu grupo (venda de bens, prestação de serviços, transferência e uso de tecnologia e patente, mútuos, etc.). Como tais preços não são livremente negociados, os mesmos podem ser eventualmente diferentes daqueles determinados pelas forças livres de mercado, nas negociações entre partes relacionadas”.

No Brasil, o controle dos preços de transferência foi instituído pela Lei nº 9.430/95, nos seus artigos 18 a 24. Na exposição de motivos que encaminhou o projeto de lei foi ressaltado que as normas propostas “*possibilitam o controle dos denominados ‘preços de transferência’, de forma a evitar a prática, lesiva aos interesses nacionais, de transferência de resultados para o exterior, mediante a*

¹ In “Tributos e Preços de Transferência”/ coordenador de Valdir de Oliveira Rocha, São Paulo: Dialética, 1997, pg. 12



manipulação dos preços praticados nas importações ou exportações (...) em operações com pessoas vinculadas, residentes ou domiciliadas no exterior”.

O art. 18 da Lei 9.430/96 estipula as normas para a regulação do preço de transferência nas importações entre empresas vinculadas e estabelece os métodos a serem utilizados para determinação do preço parâmetro para fins de dedutibilidade, entre eles o do preço de revenda menos lucro (PRL), admitida, originalmente, uma margem de lucro de 20%.

Há na lei uma presunção de que, se uma pessoa importa um bem de pessoa vinculada e o revende com margem de lucro inferior a 20% está, na realidade, transferindo indiretamente (sob forma de aumento de custos) lucro para o exterior sem tributá-lo no Brasil.

A aplicação da norma tem como pressupostos a existência de duas pessoas vinculadas e que uma seja domiciliada no Brasil e outra no exterior. E o artigo 23 da lei conceitua pessoa vinculada para os efeitos dos artigos 18 a 22.

A Instrução Normativa 38/96, para dar efetividade à lei, evitando que a norma fosse contornada mediante negociação triangular, determinou que as normas de preços de transferência são aplicáveis mesmo quando a operação seja efetuada por intermédio de interposta pessoa. Isso porque, o rigor literal da norma poderia levar a uma equivocada interpretação no sentido de que, para fugir à aplicação das normas de preços de transferência, bastaria que a importação fosse feita por intermédio de pessoa jurídica no Brasil não vinculada, ou de pessoa jurídica no exterior também não vinculada, para serem inaplicáveis as regras de controle.

Deve ser observado que a Instrução Normativa pode apenas dar efetividade à lei, e não alterá-la.

O controle de preços de transferência deve ser feito de conformidade com a lei, não podendo ser afastado pela utilização de terceira pessoa não ligada, situada entre o importador e o exportador vinculados. Assim, o alcance do § 5º do art. 2º do IN deve se restringir a criar uma espécie de “desconsideração” da intermediação, nunca a aumentar a base de cálculo. A base não pode ser superior àquela que seria apurada caso não houvesse a interposição.

De acordo com a interpretação da fiscalização, o lucro tributado no Brasil por intermédio da trading resulta superior ao obtido em importação direta. Por outro lado, de acordo com a interpretação da recorrente, resulta inferior.



Ocorre que a diferença a menor entre o lucro tributável no Brasil, segundo a interpretação da Recorrente, e lucro tributável no Brasil, segundo a interpretação da Fiscalização, será representada pelo IPI e por eventual lucro da *trading* brasileira, valores esses não transferidos ao exterior sob a forma de aumento de custos.

Assim sendo, pela interpretação da Recorrente é alcançado o objetivo do mecanismo do ajuste de preços de transferência, que é impedir a transferência, a empresa ligada no exterior, de parcela de lucros, sob forma de custo.

Não se pode perder de vista que o dispositivo normativo deve limita-se a integrar a norma legal. no sentido de coibir o planejamento, não oponível ao fisco, de interpor terceira pessoa não vinculada para contornar o mecanismo de controle dos preços de transferência. Nessas circunstâncias, a interpretação dada pelo fisco deve ser afastada, pois representa exigência de tributo sem base legal. Em sentido oposto, a interpretação dada pela Recorrente atende a finalidade do controle de preços de transferência.

Rejeito as preliminares e dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões, DF, em 27 de abril de 2006


SANDRA MARIA FARONI

