



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

Processo n° 16561.720115/2012-41
Recurso n° Voluntário
Resolução n° **1201-000.511 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 14 de junho de 2018
Assunto GLOSA CUSTO, PREÇO DE TRANSFERÊNCIA
Recorrente SANOFI-AVENTIS FARMACEUTICA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Eva Maria Los - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa (Presidente), Eva Maria Los, José Carlos de Assis Guimarães, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Luis Fabiano Alves Penteado, Luis Henrique Marotti Toselli, Gisele Barra Bossa, Bárbara Santos Guedes (conselheira suplente convocada em substituição a Rafael Gasparello Lima); ausente justificadamente Rafael Gasparello Lima.

Relatório

Trata o processo dos autos de infração que exigem Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ no montante de R\$1.809.480,65, devido à infração; 001 - ADIÇÕES - PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. CUSTOS, DESPESAS, ENCARGOS - BENS, SERVIÇOS, DIREITOS ADQUIRIDOS NO EXTERIOR - PESSOA VINCULADA, fato gerador em 31/12/2008, multa de 75%; Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, R\$651.413,03,

relativa à mesma infração, multa de 75%, págs. 392/430; a descrição dos fatos e da autuação consta do Termo de Verificação de Infração de págs. 588/599.

2. Cientificado, o contribuinte apresentou impugnação, págs. 631/714, que foi julgada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - DRJ/SP1 no Acórdão nº 16-49.121, de 06/08/2013, págs. 1183/1205, que considerou a impugnação improcedente:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ Ano calendário: 2008 PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PRL60. PREÇOS PARÂMETRO. ILEGALIDADE DA INSTRUÇÃO NORMATIVA.

Não compete à esfera administrativa a análise da legalidade ou inconstitucionalidade de normas jurídicas.

AGREGAÇÃO DE VALOR. VEDAÇÃO DE UTILIZAÇÃO DO MÉTODO PRL20.

O método PRL20 não pode ser aplicado nas hipóteses em que haja, no país, agregação de valor ao custo dos bens, não configurando, assim, simples processo de revenda dos mesmos.

MÉTODO PRL. PREÇOS PRATICADOS. FRETE, SEGURO E TRIBUTOS.

Na apuração dos preços praticados segundo o método PRL (Preço de Revenda menos Lucro), deve-se incluir o valor do frete e do seguro, cujo ônus tenha sido do importador, e os tributos incidentes na importação.

AUTUAÇÃO E JULGAMENTO. DESCONSIDERAÇÃO DE EVENTUAL SALDO NEGATIVO.

Não logrando a contribuinte comprovar a existência de eventual saldo negativo do tributo, não há como considerá-lo no julgamento para reduzir o tributo devido apurado na autuação.

CSLL. DECORRÊNCIA.

O decidido quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se à tributação decorrente dos mesmos fatos e elementos de prova.

3. O contribuinte apresentou Recurso Voluntário de págs. 1207/1303, em 06/11/2013, aceito como tempestivo, conforme despacho de pág. 1.311; resumo a seguir.

4. Relata que adotou os métodos "PRL 20%" e "PRL 60%" para controle do "Preço de Transferência", dos bens importados de pessoas jurídicas vinculadas; apurou o ajuste de R\$ 31.428,69, adicionado ao lucro líquido na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL; segundo a autoridade administrativa Recorrente adotou a metodologia do art. 18, II da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação da Lei nº 9.959, de 2000, anteriormente regulamentada pela Instrução Normativa SRF nº 32, de 2001; intimada a apresentar novos cálculos, conforme Instrução Normativa SRF nº 243, de 2002, a Recorrente atendeu, resultando valor diferente e superior de ajuste; entendeu ainda a autoridade administrativa que, para 3 (três) produtos: "Clexane 40MG 2 Seringas", "Stilnox Comprimidos Granel (BI)" e "Lantus 100UI 5 Refis 3ML", a Recorrente deveria ter aplicado o método PRL 60% e não o método "PRL 20%, pois

os referidos produtos teriam sofrido "*agregação de valor no Brasil por meio de processos de acondicionamento*".

5. Na impugnação a Recorrente demonstrou insubsistência do lançamento, porém não acolhida pela DRJ.

6. Pleiteia a insubsistência dos lançamentos tributários porque a fiscalização violou o art. 142 do CTN, devido a erro na identificação da matéria tributável pois apurou suposto "ajuste tributável" de R\$ 7.237.922,61, que, em tese, deveria ser adicionado ao lucro líquido do ano-calendário de 2008, e, exatamente sobre este valor, aplicou diretamente as alíquotas do IRPJ e da CSLL para apurar os tributos supostamente devidos; e o equivocado critério jurídico que ignorou os saldos negativos de IRPJ R\$(-)824.919,19 e de CSLL (-) R\$5.700.616,12, na DIPJ 2009 (doc 03 da impugnação), e formalizou a exigência de tributos, acrescidos da multa de ofício de 75% e dos juros, que, ou não seriam devidos, ou seriam devidos em menor valor em razão dos saldos credores apurados; ou seja, a fiscalização não efetuou a necessária recomposição da apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL; cita Acórdãos Carf, isto é, o lançamento de ofício não pode ser formalizado por aplicação direta das alíquotas dos tributos sobre o montante do "ajuste tributável", devendo ser reconstituídas as bases de cálculo.

7. Discorda da afirmação da DRJ que a Recorrente deveria comprovar os saldos negativos, mediante comprovação das estimativas recolhidas antecipadamente e IRRF sobre receitas tributadas, dado que estão consignados na DIPJ que entregou e que foi recepcionada e aceita.

8. Nos termos do art. 37 da Constituição Federal de 05 de outubro de 1988 - CF de 1988, Lei nº 9.874, de 1999, arts. 97 e 142 do CTN, apela para a competência dos órgãos administrativos de julgamento, para afastar ato normativo ilegal do Poder Executivo, no caso, o art. 12 da Instrução Normativa SRF nº243, de 11 de novembro de 2002, que instituiu fórmula diversa da prevista no art. 18 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que implicou na indevida majoração da base de cálculo do IRPJ e CSLL, afrontando o art. 97 do Código Tributário Nacional - CTN, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966; cita Acórdãos CARF referente à IN SRF nº 38, de 1997, e referentes a ilegalidade da IN 243, de 2002.

9. Discorre sobre a ilegalidade da fórmula da IN SRF nº 243, de 2002, na apuração PRL60%; cita Acórdão CARF e aponta diferenças em relação à fórmula prevista no art 18 da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação da Lei nº 9.959, de 2000, devidamente interpretada pela IN nº 32, de 2001, que foi aplicada pela litigante: a) art. 18, II da Lei 9.430, de 1996, com a redação da Lei nº 9.959, de 2000 (e a IN SRF nº32, de 2001) , definiu como a média aritmética dos preços de revenda dos bens, diminuídos dos descontos incondicionais, dos tributos incidentes sobre as vendas, das comissões pagas e da margem de lucro de 60%, calculada sobre o preço líquido de venda subtraído o valor agregado no País, sendo a fórmula a seguinte: Preço Parâmetro = PLV - ML 60% (PLV - VA) e equacionou a altíssima margem de 60% à realidade do País; b) IN SRF nº 243, de 2002, que revogou a anterior, determinou que deverá ser excluído o valor agregado no País e a margem de lucro de 60%, anteriormente calculada sobre o preço líquido de venda subtraído o valor agregado no País e será incluído o percentual de participação dos bens importados no custo total do bem produzido e a participação dos bens importados no preço de venda do bem produzido como fatores determinantes da margem de lucro e do preço parâmetro. Nessa metodologia o Preço Parâmetro é bem menor e com a proporcionalização do preço de venda, está sendo excluído o valor agregado no País do cálculo do preço parâmetro, em flagrante violação ao art. 18, II da Lei nº 9.430, de 1996, com a

redação da Lei nº 9.959/2000. Tal mudança de metodologia (fórmula) foi efetuada sem amparo legal, por meio da simples edição da Instrução Normativa SRF nº 243/2002, criou novo critério jurídico o que implica em apuração de ajuste onde a Lei não previu, ou em ajuste superior ao apurado pela Lei.

10. Destaca superveniente alteração da legislação ordinária, não aplicável ao ano-calendário 2008, em discussão: MP nº 478, de 2009, que visou corrigir as ilegalidades do art. 12 da IN SRF nº 243, de 2002, porém não convertida em lei, mas que evidenciou reconhecimento expresso pelos Poderes legislativo, Executivo e PFN, de que a IN não encontrava fundamento na Lei, sendo portanto, ilegal; e a MP nº 563, de 2012, que visou contemplar hipóteses e mecanismos não previstos, quando da edição da norma, e foi convertida na Lei nº 12.715, de 2012, que introduziu (no texto da Lei) o critério de proporcionalização da participação do valor dos bens importados no custo total do bem vendido e de participação do valor dos bens importados no preço de venda do bem, tal como até então previsto somente no texto da IN SRF nº 243, de 2002 e que entrou em vigor somente a partir de 01/01/2013; portanto, não resta dúvida sobre a ilegalidade da citada IN.

11. Destaca que as exposições de motivos de ambas MP descritas destacaram a atenção ao princípio da anterioridade, porque as alterações (arts. 38 a 40 da MP nº 563, de 2012) "podem implicar em aumento do tributo"; tal constatação elimina o argumento de que o art. 12 da IN SRF nº 243, de 2002, representaria uma possível interpretação do art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996.

12. Acusa a IN de violar a princípio "arm's length".

13. Diz ser descabida a crítica da Fazenda Nacional à fórmula do art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996, o que não legitima a da IN SRF nº 243, de 2002, que é irrazoável, inadequada e injusta; cita precedentes do CARF.

14. Pugna pelo cancelamento da multa e juros, a teor dos arts. 100, parágrafo único e 112, do CTN.

15. Assevera que foi correta a aplicação do método PRL 20% para os três produtos, pois não houve agregação de valor no Brasil, haja vista que foram importados "prontos" e "acabados" para o consumo final, tendo havido, no Brasil, apenas o acondicionamento (embalagem), sem qualquer agregação de valor; e cita Processo de Consulta nº 28, de 2008, Cosit, de que se a pessoa jurídica procede apenas ao acondicionamento (embalagem) do produto, poderá adotar PRL20%; se juntamente com o acondicionamento (embalagem) ocorrer a aposição de marca, com a conseqüente agregação de valor, proceder-se-á a apuração do preço parâmetro com base no método PRL60%; também "perguntas e respostas", no *site* da RFB, o acondicionamento ou reacondicionamento não implica a produção de outro bem, serviço ou direito; cita Acórdão CARF; e no caso, os três produtos já ingressaram no Brasil com os nomes comerciais e a marca Sanofi-Aventis, docs. 06, 07, 08, 09, 10, 11; só ocorreu alteração nas quantidades contidas nas embalagens, portanto, não houve importação de produto semi-elaborado, conforme a fiscalização.

16. Aponta como indevida a inclusão do frete, seguro e imposto de importação no preço praticado pelo método PRL60% e que a redação original do § 6º do art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996, ao estabelecer que integram o custo, para efeito de dedutibilidade (e não comparabilidade), as despesas com frete, seguro e Imposto de Importação, deixava claro que tais custos são sempre dedutíveis para o importador, notadamente quando não guardam

qualquer relação com a vinculada, não lhes sendo aplicável a restrição do caput do artigo 18 da Lei nº 9.430/1996; assim, a comparação a ser efetuada deve se dar sempre entre o preço parâmetro apurado pelo método "PRL" e aquele pago pelo importador à vinculada, uma vez que o frete, o seguro e o Imposto de Importação são custos efetivos, incorridos no Brasil, que não são afetados pelo vínculo existente entre importador e exportador; cita Acórdão CARF e CSRF; destaca que a Lei nº 12.715, de 2002, a ainda, que a Lei nº 12.715/2012 alterou a redação do §6º do artigo 18 da Lei nº 9.430/1996, determinando que o frete, o seguro e o imposto de importação, pagos a não vinculadas, não devem compor o cálculo do "PRL" e tem natureza interpretativa, sendo aplicável ao caso concreto.

17. Pugna pela não incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, que lhe estão sendo exigidos após a prolação da decisão recorrida; aponta ausência de previsão legal, pois só pode ser cobrados sobre os tributos ou penalidade pecuniária consubstanciada ou convertida em obrigação principal.

208. Nessas condições, ou bem se reconhece que a exigência dos juros de mora sobre a multa de ofício não consta do lançamento original, e como tal não pode prosperar, pois não se admite a exigência de crédito que não tenha sido regularmente constituído nos termos do artigo 142 do Código Tributário; ou então se reconhece a competência deste E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF - para conhecer e apreciar essa matéria, fazendo o controle da legalidade de tal exigência.

209. Até porque, encerrado o julgamento do processo pelo E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais -CARF, nenhuma outra oportunidade (ao menos na esfera administrativa) é dada ao contribuinte para questionar a exigência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

18. É o relatório.

Voto

Conselheira Eva Maria Los, Relatora

1 Apuração da exigência fiscal.

19. Acusa a Recorrente que o autuante aplicou diretamente as alíquotas do IRPJ e da CSLL para apurar os tributos supostamente devidos; e o equivocado critério jurídico que ignorou os saldos negativos de IRPJ R\$(-)824.919,19 e de CSLL (-) R\$5.700.616,12, na DIPJ 2009 (doc 03 da impugnação); e discorda da afirmação da DRJ que a Recorrente deveria comprovar os saldos negativos, mediante comprovação das estimativas recolhidas antecipadamente e IRRF sobre receitas tributadas.

20. Verifica-se às págs. 576/577 que a apuração fiscal foi:

IRPJ, págs. 576/577		CSLL, págs. 583	
(+) Lucro real das Ativ em ger Declarado	300.731.702,37	Valor tributável	7.237.922,61
(-) Prej períodos anteriores comp	0,00	(-) BC neg do período	0,00
(=) Lucro real após comp	300.731.702,37	(-) BC neg perí anteriores	0,00
Infração operacional	7.237.922,61	Valor trib após comp	7.237.922,61

(-) Comp prejuízos	0,00	CSLL 9%	651.413,03
Valor trib após comp	7.237.922,61		
IRPJ 15%	1.085.688,39		
Cálculo do AIR 10%			
Lucro real declarado	300.731.702,37		
(+) infração	7.237.922,61		
(-) parcela ñ suj ao AIR	240.000,00		
BC AIR	307.729.624,98		
AIR 10%	30.772.962,50		
(-) AIR declarado	30.049.170,24		
IRPJ adic devido	723.792,26		
Total IRPJ a exigir	1.809.480,65		

21. No LALUR de págs. 66/115, consta a apuração de Lucro Real em 31/12/2008, após compensação de prejuízos de R\$300.731.702,38; também consta Lucro Real em todos os meses do ano 2008.

22. A Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ do ano-calendário 2008, original, págs. 772/932, foi entregue em 15/10/2009, antes do início do procedimento fiscal, portanto espontânea, e informa a apuração de estimativa a recolher de IRPJ e de CSLL a cada mês; informa que as estimativas foram apuradas "Com Base na Receita Bruta e Acréscimos"; as apurações anuais informadas foram:

DIPJ		DIPJ	
IRPJ 15%	45.109.755,36	BC antes da comp BN neg	298.534.993,61
AIR	30.049.170,24	(-) BC neg per anter	33.142.967,92
Total	75.158.925,60	(=) BC CSLL	265.392.025,69
		CSLL	23.885.282,31
Deduções:		(-) CSLL ret fonte	97.594,14
(-) Oper de Caráter Cultural	1.140.202,40	(-) Estim mensais pagas	29.488.304,29
(-) PAT	182.017,54	CSLL a pagar	-5.700.616,12
(-) Ativ Audio visual	50.000,00		
(-) Fundo Dir Cr e Adolesc	50.000,00		
(-) Ativ caráter Desp	150.000,00		
(-) IRRF	712.661,84		
(-) IRRF órgãos. Aut Fun Fed	117.115,84		
(-) estimativas pagas	73.581.847,31		
IRPJ a pagar	-824.919,33		

23. O contribuinte não respaldou sua reclamação com documentos comprobatórios das estimativas recolhidas e o IRRF, a justificar SN de IRPJ e CSLL.

24. Contudo, o autuante não explicou porque não considerou eventuais estimativas recolhidas e eventuais retenções na fonte, na apuração, e tanto ele como a DRJ tinham possibilidade de acessar tais dados, mas não o fizeram.

25. Por isso, cabe a realização da seguinte diligência:

-
- a. verificar e informar se os SN de IRPJ e CSLL constantes da DIPJ apresentada, foram ou não objeto de PER/Dcomp, para fins de compensação de outros débitos e se foram ou não consumidos;
 - b. em caso negativo:
 - i. localizar e anexar eventuais DIPJ retificadoras apresentadas espontaneamente;
 - ii. identificar as estimativas recolhidas de IRPJ e CSLL, apontando a forma de extinção: DARF, PER/Dcomp, homologadas e, se não homologadas, identificar a situação;
 - iii. DIRF referente ao ano 2008;
 - iv. Verificar se o IRRF e CSLL confirmados em DIRF correspondem a receitas oferecidas à tributação na DIPJ;
 - v. apontar os SN IRPJ e CSLL confirmados e não consumidos em compensações de débitos.
 - c. Elaborar relatório conclusivo, cientificar o contribuinte, concedendo-lhe o prazo para contestação, após o que, devolver os autos ao CARF, para julgamento

2 Conclusão.

Voto por RESOLUÇÃO de se converter o julgamento em diligência.

(assinado digitalmente)

Eva Maria Los