



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

Processo n° 16643.000266/2010-15
Recurso n° 929.446 Voluntário
Acórdão n° **1301-00.967 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 03 de julho de 2012
Matéria IRPJ - PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA
Recorrente SANOFI - AVENTIS FARMACÊUTICA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2006

Ementa:

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PRL 60. INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 243, DE 2002. LEGALIDADE.

A Instrução Normativa SRF nº 243, de 2002, ao expressar, com precisão matemática, os elementos a serem considerados na determinação do custo dos bens, serviços ou direitos, adquiridos do exterior de pessoa vinculada, dedutível da determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, segundo o método do Preço de Revenda menos Lucro (PRL), atuou, com propriedade, nos exatos termos do disposto no art. 100 do Código Tributário Nacional. Irrelevante, *ex vi* do disposto no art. 118 do mesmo Código Tributário Nacional, os efeitos econômicos advindos da interpretação promovida pelo ato normativo combatido.

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, de que tais valores não foram computados no preço de revenda praticado.

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 do colegiado, por unanimidade, negar provimento ao recurso voluntário, para manter os lançamentos do IRPJ e da CSLL e, por maioria, manter a aplicação dos juros de mora com base na taxa Selic sobre a multa de ofício, vencido, nesse ponto, o conselheiro Relator Wilson Fernandes Guimarães, que aplicava a taxa de juros de 1% a.m. Designado o conselheiro Paulo Jakson da Silva Lucas para redigir o voto vencedor na parte em que restou vencido o conselheiro Relator.

“documento assinado digitalmente”

Alberto Pinto Souza Junior

Presidente

Wilson Fernandes Guimarães

Relator

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

SANOFI - AVENTIS FARMACÊUTICA LTDA, já devidamente qualificada nestes autos, inconformada com a decisão da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, São Paulo, que manteve, na íntegra, os lançamentos tributários efetivados, interpõe recurso a este colegiado administrativo objetivando a reforma da decisão em referência.

Trata o processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), relativas ao ano-calendário de 2005, formalizadas em razão da imputação de prática de irregularidades em operações submetidas às normas de preços de transferência.

Por bem sintetizar os fatos apurados e as razões trazidas em sede de impugnação por parte da contribuinte, transcrevo, a seguir, excertos do relato que consta na decisão exarada em primeira instância.

DOS FATOS

Da cronologia das intimações realizadas no curso da ação fiscal

e

Do procedimento adotado pela contribuinte para apuração dos preços de transferência nas operações de importação e da apresentação de novos cálculos após intimação do Fisco

Às fls. 229/233, a fiscalização sintetiza as intimações à contribuinte, e respectivas respostas, realizadas no curso da ação fiscal, sendo particularmente relevantes para o caso em tela as seguintes.

Em 05/01/2010, a contribuinte foi intimada (Termo de Início de Fiscalização, fl. 75) a apresentar as seguintes informações e/ou documentos:

- Lista de empresas vinculadas;
- Planilha resumo de apuração de preços de transferência na importação, conforme apurado na DIPJ/2006 (ano-calendário 2005);
- Em meio magnético, as memórias de cálculo (planilhas) e banco de dados que subsidiaram a apuração dos preços-parâmetro, dos preços praticados e dos ajustes, conforme apuração da DIPJ/2006.

Em resposta à intimação (fl. 80), a contribuinte apresentou a lista de empresas vinculadas no exterior, planilhas resumo de preços de transferência na importação (através das quais apurou ajuste total de R\$ 825.890,30, que foi adicionado ao lucro líquido do ano-calendário de 2005 e oferecido à tributação) e bancos de dados em meio digital que subsidiaram a apuração. Esses arquivos digitais encontram-se gravados no CD-ROM anexo ao Termo de Verificação Fiscal, sendo que para cada item importado de empresa vinculada foi apresentado um arquivo magnético no formato MS Excel, num total de 99 arquivos. Em seus cálculos, a contribuinte

utilizou os métodos PIC (Preços Independentes Comparados), e PRL (Preço de Revenda menos Margem de Lucro), com margens de lucro de 20% (PRL20) e 60% (PRL60).

Analisando a referida resposta, a fiscalização constatou que a apuração dos preços-parâmetro pelo método PRL60 foi realizada pela contribuinte com base na metodologia prevista da IN SRF nº 32/2001 (artigo 12, § 11, inciso II), que foi expressamente revogada pela IN SRF nº 243/2002, que prevê metodologia de cálculo dos preços-parâmetro para insumos aplicados na produção com margem de 60% (PRL60) de maneira diversa daquela prevista na IN SRF nº 32/2001; e também

a contribuinte apurou os preços praticados na importação com base no valor FOB para os casos em que o preço-parâmetro foi apurado pelo método PRL, o que também está em desacordo com o entendimento da Receita Federal, pois o frete, o seguro e o imposto de importação também devem integrar o preço praticado na importação, tendo em vista que, no método PRL, não foram deduzidos do preço-parâmetro.

Em 09/06/2010, a contribuinte foi intimada (fl. 183) a corrigir a apuração dos preços-parâmetro do método PRL60 (aplicando a IN SRF nº 243/2002) e dos preços praticados segundo o método PRL (para incluir no custo o frete, o seguro e o imposto de importação).

A contribuinte apresentou o que fora solicitado (fls. 187/208), deixando consignado, no entanto, que *"essa sistemática de cálculo não representa o entendimento, por parte da Sanofi-Aventis Farmacêutica Ltda., da legislação vigente para o ano-calendário em questão, tendo a empresa procedido ao cálculo exclusivamente para atendimento ao termo de intimação"*.

Com essa nova apuração, o ajuste total passou a ser de R\$ 13.757.452,97 (fl. 189).

Da apuração dos preços de transferência

O custo ou preço praticado de um produto e também seu preço-parâmetro são obtidos, via de regra, pela média dos preços praticados em operações realizadas durante todo o ano-calendário sob análise. Assim sendo, para determinar o preço-parâmetro na importação ou o preço-parâmetro de cada produto, é necessário realizar o levantamento de todas as operações realizadas durante o ano, a fim de se calcular a média.

A contribuinte realizou esse levantamento e está demonstrado nas planilhas listadas às fls. 235/240, das quais foi impresso um exemplo de cada e juntado no Anexo III a este Termo.

DAS VERIFICAÇÕES REALIZADAS PELO FISCO

Em atendimento a intimação da fiscalização, a contribuinte apurou corretamente o preço-parâmetro de acordo com os métodos PRL e PIC, previstos na legislação pertinente (IN SRF nº 243/2002), obtendo um valor total de ajuste de R\$ 13.757.452,97 (métodos PRL 20 e PRL60, fl. 189).

No entanto, na DIPJ/2006, a contribuinte adicionou valor de ajuste de R\$ 825.890,30, correspondente à apuração inicial, que fora realizada com preços praticados calculados com base nos valores FOB de importação e os preços-parâmetro do método PRL60 calculados com base na metodologia prevista na IN SRF nº 32/2001.

DO DIREITO

No cálculo dos preços praticados pelo método PRL há que se observar o disposto no artigo 18, § 6º, da Lei nº 9.430/96 e o artigo 4º, § 4º, da IN SRF nº 243/2002.

Os valores de frete, seguro e imposto de importação certamente não poderiam deixar de integrar o preço-parâmetro, uma vez que são agregados ao custo da importação e compõem o preço final da mercadoria importada.

Assim, para comparar os 2 preços (preço praticado e preço-parâmetro), é essencial que ambos estejam no mesmo patamar de valores agregados. Por isso a contribuinte foi intimada a alterar o cálculo do preço praticado, para incluir no custo o frete, o seguro e o imposto de importação.

Para o cálculo do preço-parâmetro na importação, há que se observar os artigos 8º (método PIC) e 12 (método PRL) da IN SRF nº 243/2002.

Conclui-se, portanto, que o valor do ajuste apurado no decorrer da fiscalização encontra fundamento na legislação supracitada.

BASE DE CÁLCULO - DIFERENÇAS APURADAS - LANÇAMENTOS

Em face do exposto, foi apurada a diferença tributável de R\$ 12.931.562,67, conforme a seguir demonstrado (valores em reais):

Ajuste apurado no procedimento fiscal	13.757.452,97
(-) Ajuste apurado na DIPJ/2006	-825.890,30
= Diferença tributável	12.931.562,67.

Foram, então, efetuados os seguintes lançamentos, relativos ao ano-calendário de 2005:

...

Obs.

- Houve compensação (limite de 30%) de prejuízos fiscais (IRPJ) e base de cálculo negativa (CSLL) de períodos anteriores (FAPLI/FACS às fls. 303/304).

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada dos lançamentos em 14/10/2010 (fls. 288 e 293), a contribuinte, por meio de seus advogados, regularmente constituídos (fl. 349/350), apresentou, em 12/11/2010, a impugnação de fls. 306/40, alegando, em síntese, o seguinte:

DOS FATOS

A impugnante, relativamente às operações de importação de bens realizadas com empresas vinculadas, havia adotado os métodos PIC, PRL20 e PRL60 para a apuração dos preços de transferência, resultando, ao final ajuste no valor total de R\$ 825.890,30.

Para o cálculo do preço-parâmetro pelo método PRL60, a impugnante adotara a metodologia prevista na IN SRF nº 32/2001 (a mesma prevista no inciso II do Lei nº 9.430/96), e nos métodos PRL20 e PRL60, os preços praticados foram apurados

com base no valor FOB, ou seja, sem a inclusão do frete, do seguro e do imposto de importação.

Por discordar da metodologia utilizada pela impugnante, a fiscalização intimou-a a apresentar novos cálculos, de acordo com a metodologia prevista na IN SRF nº 243/2002, e com a inclusão do frete, do seguro e do imposto de importação do cálculo do preço praticado.

Com o único e exclusivo propósito de atender à intimação fiscal, a impugnante elaborou novos cálculos, nos termos solicitados pela fiscalização, apurando ajuste no valor total de R\$ 13.757.452,97.

Tendo em vista que os novos cálculos do preço de transferência apresentados pela impugnante (repita-se, apenas para cumprir a intimação fiscal) estavam de acordo com a metodologia prevista na IN SRF nº 243/2002 (que, no entender da fiscalização, seria a correta), foi apurado ajuste a ser adicionado ao lucro líquido no ano-calendário de 2005 no valor de R\$ 12.931.562,67 (= R\$ 13.757.452,97 - R\$ 825.890,30).

Portanto, os Autos de Infração foram lavrados em razão do entendimento da fiscalização de que: (1) para o cálculo do preço-parâmetro pelo método PRL60, deveria ter sido adotada a metodologia prevista na IN SRF nº 243/2002; e (2) para o cálculo do preço praticado pelos métodos PRL20 e PRL60, o frete, o seguro e o imposto de importação deveriam ter sido incluídos ao custo do bem importado.

Contudo, os Autos de Infração não podem prosperar, pelos motivos a seguir expostos.

DA ILEGALIDADE DA METODOLOGIA PREVISTA NA IN SRF Nº 243/2002 PARA O CÁLCULO DO PREÇO-PARÂMETRO PELO MÉTODO PRL60

O método PRL60 foi introduzido no nosso ordenamento jurídico pela Lei nº 9.959/2000, que deu nova redação à alínea "d" do inciso II do artigo 18 da Lei nº 9.430/96.

Com o objetivo de regulamentar esse novo método, foi editada a IN SRF nº 113/2000 (que alterou a IN SRF nº 38/97) e, posteriormente, a IN SRF nº 32/2001, que guardava compatibilidade com o texto do artigo 18 da Lei nº 9.430/96.

Em 11/11/2002, a IN SRF nº 32/2001 foi expressamente revogada pela IN SRF nº 243/2002, que, por sua vez, passou a "regulamentar", dentre outras matérias relacionadas aos preços de transferência, a metodologia de apuração do preço-parâmetro pelo método PRL60.

Ocorre que a IN SRF nº 243/2002 (artigo 12) alterou substancialmente a metodologia de apuração do preço-parâmetro pelo método PRL60, dispondo de forma diversa do previsto no inciso II do artigo 18 da Lei nº 9.430/96 e da revogada IN SRF nº 32/2001. Aliás, a própria fiscalização reconheceu expressamente que a IN SRF nº 243/2002, com relação a método PRL60, prevê metodologia de cálculo do preço-parâmetro de maneira diversa da IN SRF nº 32/2001 (p. 7 do Termo de Verificação Fiscal, fl. 231).

A IN SRF nº 243/2002 acabou criando novos critérios para a determinação da margem de lucro e o preço-parâmetro pelo método PRL60, extrapolando e ~~contrariando o previsto no inciso II do artigo 18 da Lei nº 9.430/96.~~

E é essa metodologia prevista no texto legal (inciso II do artigo 18 da Lei nº 9.430/96) que deve ser respeitada pelos órgãos da Administração Pública, não dispondo o Poder Executivo de competência para, por meio de instrução normativa (ato meramente interpretativo e complementar), inovar no plano normativo, criando critérios de apuração do preço de transferência que não encontram fundamento legal.

A aplicação da metodologia prevista no artigo 12 da IN SRF nº 243/2002 implica apuração de preço-parâmetro inferior ao que seria apurado pela metodologia prevista no inciso II do artigo 18 da Lei nº 9.430/96 e, por decorrência, majoração indevida da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, em total afronta ao artigo 97 do CTN.

Assim, diante do exposto, e demonstrada a ilegalidade do artigo 12 da IN SRF nº 243/2002, os Autos de Infração em questão devem ser cancelados.

Da MP nº 478/2009

Em 29/12/2009, foi publicada a MP nº 478/2009, que alterava o artigo 18 da Lei nº 9.430/96 e, também, a metodologia de apuração do preço de transferência pelo método PRL60.

Dentre outros propósitos, a MP nº 478/2009 tinha o evidente objetivo de, se convertida em lei, corrigir as ilegalidades do artigo 12 da IN SRF nº 243/2002 quanto à metodologia de apuração do preço-parâmetro pelo método PRL60. É o que se evidencia claramente da exposição de motivos da referida MP.

A MP nº 478/2009 não foi convertida em lei e teve seu prazo de vigência encerrado em 01/06/2010, de modo que o artigo 12 da IN SRF nº 243/2002 permanece sem fundamento na legislação ordinária.

Da violação do princípio "arm's length"

Como se não bastasse o artigo 12 da IN SRF nº 243/2002 afrontar o disposto no artigo 18 da Lei nº 9.430/96 e no artigo 97 do CTN, também viola o princípio "arm's length" (previsto no artigo 9º da Convenção Modelo da OCDE e recepcionado pelo Brasil).

O artigo 12 da IN SRF nº 243/2002 criou uma fórmula abstrata completamente distante da realidade da transação de mercado, na medida em que proporcionaliza o preço de venda e exclui a elevada margem de lucro de 60%, reduzindo, significativamente, o preço-parâmetro.

Desse modo, a comparação deixou de ser efetuada entre o preço de mercado e o preço praticado com a empresa vinculada, uma vez que se exige do contribuinte uma margem de lucro irreal, ignorando-se solenemente o princípio "arm's length".

Assim, por mais esse motivo, o artigo 12 da IN SRF nº 243/2002 não deve ser aplicado ao caso concreto.

Da competência dos Órgãos Administrativos de Julgamento para afastar ilegalidades perpetradas pelo Poder Executivo ao editar instrução normativa

Nem se alegue que os Órgãos Administrativos de Julgamento não estariam autorizados a afastar, no caso concreto, as ilegalidades perpetradas pelo artigo 12 da IN SRF nº 243/2002, pois os referidos órgãos devem obedecer ao princípio da legalidade, conforme disposto no artigo 37 da CF/88 e nos artigos 2º e 53 da Lei nº 9.784/99.

Destaque-se, ainda, que o lançamento tributário é uma atividade administrativa vinculada à lei, e não ao disposto em instrução normativa.

Assim, os Órgãos Administrativos de Julgamento, ao se depararem com uma divergência entre o texto da lei e o texto da instrução normativa, devem, por força do princípio da legalidade, prestigiar o disposto na legislação ordinária, afastando, no caso concreto o ato ilegal do Poder Executivo.

Nesse sentido, cabe destacar, a título exemplificativo, a jurisprudência pacífica do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF sobre a impossibilidade de a IN SRF nº 38/97 restringir a aplicação do método PRL nos casos de bens importados aplicados à produção, justamente porque tal restrição não está prevista na Lei nº 9.430/96.

Destaque-se que o artigo 12 da IN SRF nº 243/2002 possui vício de ilegalidade semelhante ao da IN SRF nº 38/97, de modo que esse entendimento do CARF se aplica, inevitavelmente, ao presente caso.

Diante do exposto, não há qualquer óbice para que a aplicação do artigo 12 da IN SRF nº 243/2002 seja afastada no caso concreto, especialmente porque ficou demonstrada a ilegalidade desse dispositivo ao ser confrontado com o disposto no artigo 18 da Lei nº 9.430/96.

DA INDEVIDA INCLUSÃO DO FRETE, DO SEGURO E DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO NO PREÇO PRATICADO - MÉTODOS PRL20 E PRL60

Nos Autos de Infração em questão, entendeu a fiscalização que, para o cálculo do preço praticado pelos métodos PRL20 e PRL60, o frete, o seguro e o imposto de importação deveriam ter sido acrescidos ao custo do bem importado.

Contudo, a prevalecer esse entendimento, estar-se-ia introduzindo indiretamente uma limitação à dedutibilidade de custos pagos pelo importador à própria União (no caso do imposto de importação) ou a terceiras empresas com as quais o importador não possui vínculo algum (no caso das despesas com frete e seguro).

Ao estabelecer que integram o custo, para efeito de dedutibilidade, as despesas de frete, seguro e imposto de importação, o § 6º do artigo 18 da Lei nº 9.430/96 deixa claro que tais despesas são sempre dedutíveis para o importador.

Tal conclusão fica ainda mais evidente quando se verifica que, diante da possibilidade de que a importação se dê sob o regime CIF ou FOB, o dispositivo legal em questão somente assegura a dedução dos custos relativos a frete e seguro "cujo ônus tenha sido do importador", ou seja, na modalidade FOB.

Portanto, 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, que não são afetados pelo vínculo entre importador e exportador, e, portanto, integralmente dedutíveis.

Em consequência, por mais esse motivo, não pode prevalecer o crédito tributário lançado nos presentes autos.

DA NÃO INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Por fim, na remota hipótese de ser mantida a autuação, desde já a impugnante insurge-se contra eventual exigência de juros de mora sobre a multa de ofício lançada em conjunto com o tributo supostamente devido, por inexistir amparo legal (nem o artigo 161 do CTN, nem o artigo 61 da Lei nº 9.430/96 dão suporte a essa exigência), conforme, inclusive, já reconhecido pelo antigo Conselho de Contribuintes.

DAS CONCLUSÕES E DO PEDIDO

A impugnante apresenta suas conclusões às fls. 344/345, e requer o cancelamento integral da exigência fiscal.

A já citada 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, analisando o feito fiscal e a peça de defesa, decidiu, por meio do Acórdão nº. 16-29.458, de 09 de fevereiro de 2011, pela procedência dos lançamentos.

O referido julgado restou assim ementado:

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.

MÉTODO PRL60. ILEGALIDADE DA INSTRUÇÃO NORMATIVA.

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

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Tratando-se de aspecto concernente à cobrança do crédito tributário, a autoridade julgadora não se manifesta a respeito de juros sobre multa de ofício.

CSLL. DECORRÊNCIA.

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

Irresignada, a contribuinte, apresentou o recurso de folhas 673/735, por meio do qual requereu a juntada de Parecer Técnico elaborado por Elen Peixoto Orsini, e, renovando argumentos expendidos na peça impugnatória, adita:

- que os órgãos administrativos de julgamento, notadamente o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, têm competência para afastar, no caso concreto, as ilegalidades cometidas pelo Poder Executivo ao expedir Instruções Normativas, como é o caso do art. 12 da Instrução Normativa SRF nº 243/2002;

- que a aplicação do art. 12 da Instrução Normativa SRF nº 243/2002 deve ser afastada no caso concreto, especialmente porque este dispositivo, ao ser confrontado com o disposto no art. 18 da Lei nº 9.430/1996 e no art. 97 do Código Tributário Nacional, “não passa pelo teste da legalidade”;

- que a ilegalidade do art. 12 da Instrução Normativa SRF nº 243/2002 está configurado por dois fundamentos jurídicos: i) instituição, pelo Poder Executivo, de fórmula de cálculo do preço-parâmetro pelo método PRL60 absolutamente diversa da fórmula estabelecida pelo Poder Legislativo (art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996); e ii) majoração (indevida) da base de cálculo do IRPJ e da CSLL mediante aplicação de critérios de apuração previstos, única e exclusivamente, no texto de uma Instrução Normativa, afrontando o disposto no art. 97 do Código Tributário Nacional;

- nos termos do inciso II do art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996, o legislador instituiu a seguinte fórmula matemática para apuração do preço-parâmetro pelo método do PRL 60: Preço Parâmetro = PLV – ML60% (PLV – VA), onde:

PLV = Preço Líquido de Venda (preço de revenda do bem importado, diminuído dos descontos incondicionais, dos tributos incidentes sobre vendas e das comissões pagas)

ML60% = Margem de Lucro de 60%

VA = Valor Agregado

- que o legislador ordinário fixou uma margem de lucro altíssima mas, por outro lado, autorizou a subtração do valor agregado no país;

- que a fórmula matemática instituída pelo legislador ordinário visou equacionar a altíssima margem de lucro de 60% à realidade das empresas brasileiras (a Recorrente apresenta quadro ilustrativo de apuração do preço-parâmetro, calculado com base na fórmula que considera correta);

- que o do art. 12 da Instrução Normativa SRF nº 243/2002 introduziu nova fórmula de apuração do preço-parâmetro pelo método PRL60, dispondo de forma absolutamente diversa do previsto no inciso II do art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996, e na revogada IN SRF nº 32/2001;

- que na Lei nº 9.430/96 jamais houve qualquer menção ao percentual de participação dos bens importados no custo total do bem produzido e à participação dos bens importados no preço de venda do bem produzido como fatores determinantes da margem de lucro e do preço-parâmetro (a Recorrente apresenta quadro ilustrativo de apuração do preço-parâmetro, calculado com base na Instrução Normativa SRF nº 243/2002);

- que não há previsão legal para excluir o valor agregado no cálculo do preço-parâmetro (o valor agregado deve ser excluído do preço líquido de venda apenas para fins de cálculo da margem de lucro de 60%);

- que, com a proporcionalização do preço líquido de venda, o valor é reduzido na exata proporção do percentual de participação do valor de aquisição do insumo no custo total, reduzindo o preço-parâmetro e, por conseguinte, aumentando a base de cálculo do IRPJ e da CSLL;

- que tal mudança de metodologia (fórmula) foi efetuada sem amparo legal, por meio de simples edição da Instrução Normativa SRF nº 243/2002, o que não pode prosperar em um Estado Democrático de Direito, que preza pela legalidade na tributação;

- que, ainda que fosse possível sustentar o entendimento da Fazenda Nacional de que a interpretação literal do art. 18 da Lei nº 9.430/96 poderia resultar em diferentes fórmulas de apuração do preço-parâmetro pelo método PRL60, o parágrafo 4º do art. 18 da Lei nº 9.430/96 confere ao contribuinte o direito de aplicação do método mais favorável;

- que comprova-se matematicamente que a aplicação da fórmula de apuração do preço-parâmetro pelo método PRL60 da Instrução Normativa nº 243/2002 mais do que dobra a tributação que seria obtida com a aplicação do método PRL20, influenciando, inevitavelmente, a opção de importar para revender em vez de importar para produzir e posteriormente revender;

- que o estímulo à importação para revenda direta simplesmente não é compatível com a neutralidade pretendida pelas normas de preços de transferência, não representando uma interpretação razoável do pretendido pela Lei nº 9.430/1996;

- que é mais vantajoso para o contribuinte descumprir a legislação de preço de transferência e ter o seu lucro arbitrado do que cumpri-la;

- que, diferentemente do alegado pela Fazenda Nacional, a fórmula de apuração do preço-parâmetro pelo método PRL60 prevista no art. 12 da Instrução Normativa nº 243/2002 não é adequada, não permite apurar o preço justo em decorrência do “efeito circular”, como também não evita a transferência de lucros entre empresas vinculadas, uma vez que, na maioria das vezes, premia o contribuinte que não cumpre com a legislação de preços de transferência e transfere lucros para o exterior;

- que, ao estabelecer que integram o custo, para efeito de dedutibilidade, as despesas com frete, seguro e Imposto de Importação, o parágrafo 6º do art. 18 da Lei nº 9.430/96 deixou claro que tais despesas são sempre dedutíveis para o importador, notadamente quando não guardam qualquer relação com a vinculada, não lhes sendo aplicável a restrição do *caput* do art. 18 da Lei nº 9.430/96;

- que 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;

- que, considerando que a cobrança dos juros de mora sobre a multa de ofício se deu apenas após a intimação da decisão de primeira instância, o CARF deve apreciar os argumentos de defesa por ela apresentados, que demonstram a improcedência de tal exigência por ausência de previsão legal.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Trata a lide de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), relativas ao ano-calendário de 2005, formalizada em razão da imputação das infrações abaixo indicadas, apuradas a partir da revisão dos cálculos elaborados pela fiscalizada na determinação dos ajustes relativos a preços de transferência.

i) determinação do preço-parâmetro com base no método PRL 60 sem observância das disposições da Instrução Normativa nº 243, de 2002;

ii) ausência de cômputo, na determinação do preço-parâmetro com base no método PRL, do frete, seguro e imposto de importação.

Aprecio, pois, as alegações trazidas pela autuada em sede de recurso voluntário.

METODOLOGIA (FÓRMULA) PREVISTA NA IN SRF Nº 243/2002

Argumenta a Recorrente, em apertada síntese, que a metodologia (fórmula) trazida pela Instrução Normativa SRF nº 243, de 2002, para o cálculo do preço-parâmetro pelo método “PRL 60%” é ilegal. Diz que tal ilegalidade repousa, basicamente, em dois fundamentos, quais sejam: a) instituição, pelo Poder Executivo, de fórmula de cálculo absolutamente diversa da fórmula estabelecida pelo Poder Legislativo (art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996); e b) majoração (indevida) da base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social mediante aplicação de critérios de apuração previstos, única e exclusivamente, no texto de uma Instrução Normativa, afrontando o disposto no art. 97 do Código Tributário Nacional.

A Recorrente requer, ainda, a juntada de Parecer Técnico que, segundo alega, aborda as diferenças existentes entre a fórmula de cálculo prevista no artigo 18 da Lei nº 9.430/96 e a fórmula de cálculo prevista no artigo 12 da Instrução Normativa SRF nº 243, de 2002.

A meu ver, tal requisição vem acompanhada de afirmação digna de reparo, vez que o art. 18 da Lei nº 9.430/96 não estabeleceu qualquer fórmula para a determinação do preço parâmetro relativo ao denominado método PRL 60%.

As fórmulas, seja a porventura trazida pelo contribuinte, sejam as previstas em atos normativos editados pela Receita Federal (Instruções Normativas nºs 113/2000; 32/2001; e 243/2002), representam expressões matemáticas do exercício interpretativo feito pelo aplicador da lei, relativamente às disposições do art. 18 da Lei nº 9.430/96.

Abstraída a questão relacionada ao cômputo, na determinação do preço parâmetro, do frete, do seguro e do imposto de importação, matéria que será objeto de apreciação no item seguinte, a presente análise, no caso vertente, dirige-se no sentido de aferir se a Instrução Normativa nº 243, de 2002, ao estabelecer fórmula para determinação do denominado preço parâmetro, foi além dos limites a ela impostos, isto é, extrapolou a lei que objetivou complementar.

Digo que a questão limita-se à análise das prescrições trazidas pela Instrução Normativa nº 243/2002, pois, no caso vertente, o ano-calendário fiscalizado foi o de 2005, período em vigia o referido ato normativo.

Aqui, não existe também questionamento relacionado aos cálculos efetuados segundo a metodologia trazida pela Instrução Normativa nº 243, eis que a Fiscalização intimou a Recorrente a apurar, no curso da ação fiscal, o ajuste a ser feito segundo o estabelecido pelo referido ato normativo e os lançamentos tributários foram efetivados em conformidade com a referida apuração.

De início, acolho o argumento da Recorrente no sentido de que este Colegiado detém competência para, se for o caso, afastar atos normativos expedidos pela Receita Federal do Brasil, na parte em que o referido ato revelar-se contrário a lei.

Retornando à questão da “fórmula”, repiso que, a meu ver, não estamos diante de “*instituição, pelo Poder Executivo, de fórmula de cálculo do preço parâmetro pelo método PRL 60% absolutamente diversa da fórmula estabelecida pelo Poder Legislativo (art.18 da Lei nº 9.430/1996)*”, vez que, como já dito, a lei (o Poder Legislativo) não estabeleceu “fórmula” no sentido empregado pela ora Recorrente, isto é, não exprimiu por meio de símbolos os elementos que compunham o chamado preço parâmetro (a rigor, nem mesmo a Instrução Normativa nº 243/2002 fez isso).

Vejamos, então, o disposto em cada um dos atos antes referenciados, relativamente ao caso em debate (art. 18 da Lei nº 9.430/96 e art. 12 da Instrução Normativa nº 243/2002).

Lei nº 9.430/96

Art. 18. Os custos, despesas e encargos relativos a bens, serviços e direitos, constantes dos documentos de importação ou de aquisição, nas operações efetuadas com pessoa vinculada, somente serão dedutíveis na determinação do lucro real até o valor que não exceda ao preço determinado por um dos seguintes métodos:

...

II - Método do Preço de Revenda menos Lucro - PRL: definido como a média aritmética dos preços de revenda dos bens ou direitos, diminuídos:

- a) dos descontos incondicionais concedidos;*
- b) dos impostos e contribuições incidentes sobre as vendas;*

c) das comissões e corretagens pagas;

d) da margem de lucro de:

I. sessenta por cento, calculada sobre o preço de revenda após deduzidos os valores referidos nas alíneas anteriores e do valor agregado no País, na hipótese de bens importados aplicados à produção;

...

Instrução Normativa nº 243/2002

Art. 12. A determinação do custo de bens, serviços ou direitos, adquiridos no exterior, dedutível da determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, poderá, também, ser efetuada pelo método do Preço de Revenda menos Lucro (PRL), definido como a média aritmética ponderada dos preços de revenda dos bens, serviços ou direitos, diminuídos:

I - dos descontos incondicionais concedidos;

II - dos impostos e contribuições incidentes sobre as vendas;

III - das comissões e corretagens pagas;

IV - de margem de lucro de:

...

b) sessenta por cento, na hipótese de bens, serviços ou direitos importados aplicados na produção.

§ 1º Os preços de revenda, a serem considerados, serão os praticados pela própria empresa importadora, em operações de venda a varejo e no atacado, com compradores, pessoas físicas ou jurídicas, que não sejam a ela vinculados.

§ 2º Os preços médios de aquisição e revenda serão ponderados em função das quantidades negociadas.

§ 3º Na determinação da média ponderada dos preços, serão computados os valores e as quantidades relativos aos estoques existentes no início do período de apuração.

§ 4º Para efeito desse método, a média aritmética ponderada do preço será determinada computando-se as operações de revenda praticadas desde a data da aquisição até a data do encerramento do período de apuração.

§ 5º Se as operações consideradas para determinação do preço médio contiverem vendas à vista e a prazo, os preços relativos a estas últimas deverão ser escoimados dos juros neles incluídos, calculados à taxa praticada pela própria empresa, quando comprovada a sua aplicação em todas as vendas a prazo, durante o prazo concedido para o pagamento.

§ 6º Na hipótese do § 5º, não sendo comprovada a aplicação consistente de uma taxa, o ajuste será efetuado com base na taxa:

I - referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), para títulos federais, proporcionalizada para o intervalo, quando comprador e vendedor forem domiciliados no Brasil;

II - Libor, para depósitos em dólares americanos pelo prazo de seis meses, acrescida de três por cento anuais a título de spread, proporcionalizada para o intervalo, quando uma das partes for domiciliada no exterior.

§ 7º Para efeito deste artigo, serão considerados como:

I - incondicionais, os descontos concedidos que não dependam de eventos futuros, ou seja, os que forem concedidos no ato de cada revenda e constar da respectiva nota fiscal;

II - impostos, contribuições e outros encargos cobrados pelo Poder Público, incidentes sobre vendas, aqueles integrantes do preço, tais como ICMS, ISS, PIS/Pasep e Cofins;

III - comissões e corretagens, os valores pagos e os que constituírem obrigação a pagar, a esse título, relativamente às vendas dos bens, serviços ou direitos objeto de análise.

...

§ 10. O método de que trata a alínea "b" do inciso IV do caput será utilizado na hipótese de bens, serviços ou direitos importados aplicados à produção.

§ 11. Na hipótese do § 10, o preço parâmetro dos bens, serviços ou direitos importados será apurado excluindo-se o valor agregado no País e a margem de lucro de sessenta por cento, conforme metodologia a seguir:

I - preço líquido de venda: a média aritmética ponderada dos preços de venda do bem produzido, diminuídos dos descontos incondicionais concedidos, dos impostos e contribuições sobre as vendas e das comissões e corretagens pagas;

II - percentual de participação dos bens, serviços ou direitos importados no custo total do bem produzido: a relação percentual entre o valor do bem, serviço ou direito importado e o custo total do bem produzido, calculada em conformidade com a planilha de custos da empresa;

III - participação dos bens, serviços ou direitos importados no preço de venda do bem produzido: a aplicação do percentual de participação do bem, serviço ou direito importado no custo total, apurado conforme o inciso II, sobre o preço líquido de venda calculado de acordo com o inciso I;

IV - margem de lucro: a aplicação do percentual de sessenta por cento sobre a participação do bem, serviço ou direito

importado no preço de venda do bem produzido", calculado de acordo com o inciso III;

V - preço parâmetro: a diferença entre o valor da "participação do bem, serviço ou direito importado no preço de venda do bem produzido", calculado conforme o inciso III, e a margem de lucro de sessenta por cento, calculada de acordo com o inciso IV.

A Recorrente assinala:

[...]

29. O inciso II do artigo 18 da Lei nº 9.430/1996 define o método "PRL 60%" como sendo 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.

[...]

Resta evidente que a leitura que a Recorrente faz do disposto no art. 18 da Lei nº 9.430/96 resulta de exercício interpretativo, representando, apenas, uma, entre tantas interpretações possíveis.

Para fins de solução da controvérsia, contudo, o que importa apreciar é se a interpretação feita pela Recorrente efetivamente traduz a disposição da lei. Cabe, da mesma forma, verificar se a "interpretação oficial", promovida pela Receita Federal e esposada na Instrução Normativa nº 243, reflete o comando da lei, de modo a afastar a trazida pela ora Recorrente.

Não me parece restar dúvida que o valor resultante da aplicação da "fórmula" descrita pela Recorrente não tem qualquer relação com o denominado preço parâmetro almejado pela lei.

As regras de preços de transferência, introduzidas no ordenamento jurídico pátrio por meio da já citada Lei nº 9.430, de 1996, objetivam impedir que, por meio de artifícios, rendas que deveriam permanecer no país sejam transferidas para o exterior. Tratando-se de operações de importação de bens, serviços e direitos, tais transferências poderiam se dar por meio de superfaturamento, em que os custos seriam artificialmente majorados. A diferença entre o custo majorado e o que seria incorrido em uma operação sem artificialismos revela o montante da renda que, inevitavelmente, está sendo remetido ao exterior.

O que, no parágrafo anterior, denominou-se CUSTO INCORRIDO SEM ARTIFICIALISMOS, nada mais é que o PREÇO PARÂMETRO almejado pela lei a partir do estabelecimento de métodos matemáticos.

O que a legislação de preços de transferência objetiva, portanto, é identificar, por meio de métodos matemáticos, o custo (no caso da importação) efetivo de determinado bem, serviço ou direito, caso a operação não seja realizada com pessoa vinculada ou com pessoa situada em país ou dependência com tributação favorecida ou cuja legislação interna oponha sigilo à divulgação de informações referentes à sua constituição societária ou titularidade.

Observa-se que, no método em debate (PRL 60), o legislador partiu do preço de revenda para chegar ao custo. Assim, me parece razoável que se possa buscar a expressão matemática do preço parâmetro por meio do caminho inverso, isto é, através dos elementos formadores do preço.

Em elevada sintetização, a formação de preços consiste em um processo de acumulação de custos, acrescida de uma margem de lucro. Admitida uma liberdade terminológica, isto é, abandonado o rigor dos conceitos próprios da teoria econômica, pode-se afirmar que o preço praticado por determinada unidade produtiva resulta da soma dos custos totais incorridos no processo produtivo, incluídos aí a remuneração dos fatores de produção (valor agregado), acrescidos de uma margem de lucro.

A grosso modo, o preço de venda (PV) de um determinado produto poderia ser assim determinado: $PV = \text{custo de importação dos insumos} + \text{custo incorrido no processo produtivo (remuneração de fatores = valor agregado)} + \text{impostos, descontos incondicionais, comissões, etc. (despesas fixas e variáveis)} + \text{margem de lucro}$.

No caso da aplicação do método do Preço de Revenda menos Lucro a insumo importado utilizado no processo produtivo, o preço parâmetro representa o custo de importação livre dos elementos previstos na lei como integrantes do preço de revenda. Daí que se considera esse preço de revenda diminuído dos descontos incondicionais; dos impostos e contribuições incidentes sobre as vendas; das comissões e corretagens pagas; da margem de lucro fixada pela lei (60% sobre o preço de revenda após deduzidos os descontos incondicionais, os impostos e contribuições incidentes sobre as vendas e as comissões e corretagens pagas); e do valor agregado do país.

Exprimindo matematicamente esta primeira análise, teríamos:

$$PP = PR - C/D - ML (PR - C/D) - VA$$

Onde:

PP = Preço Parâmetro;

C/D = Custos e Despesas previstos na lei;

ML = Margem de Lucro

VA = Valor Agregado

Considerando “PR – C/D” como Preço Líquido de Revenda (PLV), teríamos:

$$PP = PLV - ML (PLV) - VA$$

Vê-se, pois, que, na metodologia do PRL, a determinação do preço parâmetro parte do preço de revenda para, excluindo os elementos formadores deste mesmo preço (custos e despesas incorridos; margem de lucro; e valor agregado) chegar ao valor de comparação estipulado pela lei.

Noutra vertente, utilizando-se a mesma nomenclatura acima, o preço parâmetro sugerido pela Recorrente seria expresso da seguinte forma:

$$PP = PLV - ML (PLV - VA)$$

ou

$$PP = PLV - ML (PLV) + ML (VA)$$

Note-se que, neste caso, o preço de comparação (preço parâmetro), que deveria representar o preço de revenda diminuído dos seus elementos formadores, passa a ser o preço de revenda diminuído dos custos e despesas incorridos e da margem de lucro incidente sobre ele, porém, acrescido da margem de lucro incidente sobre o valor agregado, o que, à evidência, revela artificialismo na sua determinação e desvio em relação ao pretendido pela lei.

Como reforço à interpretação aqui expendida, sirvo-me do pronunciamento do Ilustre Conselheiro Leonardo Andrade do Couto (acórdão nº 1102-00610, de 23 de novembro de 2011), que, escudando-se em estudo feito pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, naquilo que importa reproduzir, assinalou:

[...]

Em recente trabalho sobre o tema, a PGFN justifica o porquê da apuração nos termos supra estipulados em detrimento à sistemática suscitada pelo sujeito passivo, e esclarece que pela leitura do art. 18, da Lei nº 9.430/96 já se poderia chegar a essa conclusão:

É importante ressaltar, nesse passo, que a fórmula mencionada pode ser extraída da leitura do art. 18 da Lei nº 9.430/96, considerando a falta de clareza na redação do item I do inciso II, in verbis:

II - Método do Preço de Revenda menos Lucro - PRL: definido como a média aritmética dos preços de revenda dos bens ou direitos, diminuídos:

- a) dos descontos incondicionais concedidos;*
- b) dos impostos e contribuições incidentes sobre as vendas;*
- c) das comissões e corretagens pagas;*
- d) da margem de lucro de:*

1. sessenta por cento, calculada sobre o preço de revenda após deduzidos os valores referidos nas alíneas anteriores e do valor agregado no País, na hipótese de bens importados aplicados à produção;

(grifos do original)

De fato, é possível interpretar o texto legal no sentido de que o parâmetro seria obtido a partir da “média aritmética dos preços de revenda dos bens ou direitos, diminuídos (i) dos descontos incondicionais concedidos, (ii) dos impostos e contribuições incidentes sobre as vendas, (iii) das comissões e corretagens pagas, (iv) da margem de lucro de sessenta por cento, e (v) do valor agregado no País”

A margem de lucro de sessenta por cento, por sua vez, seria calculada exclusivamente “sobre o preço de revenda após deduzidos os valores referidos nas alíneas anteriores”. Nesse sentido, vale transcrever as observações de Ricardo Marozzi Gregório acerca da falta de clareza do texto legal:

“Neste ponto, um importante aspecto deve ser observado. Trata-se da falta de clareza do texto introduzido no item “1” da nova alínea “d”. Com efeito, afirma-se que a margem de lucro de 60% deve ser “calculada sobre o preço de revenda após deduzidos os valores referidos nas alíneas anteriores e do valor agregado no País” Ora, uma primeira leitura deste trecho faz pressupor que houve erro gramatical na utilização da preposição “de” juntamente com o artigo “o” antes da expressão “valor agregado”. Assim, para que ficasse gramaticalmente correta, ao invés de “do valor agregado” deveria se assumir que a lei quis dizer “o valor agregado”. [...]

Quanto à primeira investigação, já se mencionou que uma possível premissa para a interpretação da falta de clareza do texto introduzido no item “1” da nova alínea “d” do artigo 18, inciso II, da Lei nº 9.430/96, é a aceitação de que houve um erro gramatical na utilização da preposição “de” juntamente com o artigo “o” antes da expressão “valor agregado”. Pois bem, uma outra possível premissa é a que sustenta que não houve erro gramatical, mas técnica redacional inapropriada. Para melhor esclarecimento, vale a pena reproduzir a íntegra do novo texto do artigo 18, inciso II, depois da alteração introduzida pela Lei nº 9.959/00: [...]

A técnica redacional inapropriada, identificada por Victor Polizelli, decorre da percepção de que a expressão “do valor agregado” não se refere à palavra “deduzidos”, presente no mesmo item “1” da alínea “d”, mas sim à palavra “diminuídos”, que consta no “caput” do próprio inciso II. Esta técnica seria justificada pela intenção de se evitar a inserção de uma alínea “e”, pois a exclusão do valor agregado só se aplicaria na hipótese de bens aplicados à produção. [...]

Assumindo essa premissa para as hipóteses de produção local, uma outra fórmula de apuração do preço parâmetro pode ser identificada: $PP = PL - 0,6 \times PL - VA$.¹

Nessa linha de raciocínio, nota-se que a expressão “do valor agregado” se refere ao termo “diminuídos” (inciso II), e não à palavra “deduzidos” (item I da alínea d). Como apontado no trecho citado, cuida-se de técnica redacional inapropriada, voltada a evitar a inclusão de mais uma alínea no inciso II do art. 18, hipótese que se visualiza abaixo:

*II - Método do Preço de Revenda menos Lucro - PRL: definido como a média aritmética dos preços de revenda dos bens ou direitos, **diminuídos**:*

- a) dos descontos incondicionais concedidos;
- b) dos impostos e contribuições incidentes sobre as vendas;
- c) das comissões e corretagens pagas;
- d) da margem de lucro de:

1. sessenta por cento, calculada sobre o preço de revenda após deduzidos os valores referidos nas alíneas anteriores, na hipótese de bens importados aplicados à produção;

2. vinte por cento, calculada sobre o preço de revenda, nas demais hipóteses.

e) e do valor agregado no País, na hipótese de bens importados aplicados à produção.

Por outro lado, a tese de que o valor agregado deve ser incluído no cálculo da margem de lucro não está em sintonia à própria dicção do dispositivo legal. Para abrigar a interpretação proposta pela contribuinte, o item I do inciso II do art. 18 da Lei nº 9.430/96 deveria ser redigido nos seguintes termos:

“1. sessenta por cento, calculada sobre o preço de revenda após deduzidos os valores referidos nas alíneas anteriores e o valor agregado no País, na hipótese de bens importados aplicados à produção.”

ou

“1. sessenta por cento, calculada sobre o preço de revenda após a dedução dos valores referidos nas alíneas anteriores e do valor agregado no País, na hipótese de bens importados aplicados à produção.”

...

Em resumo, é necessário deixar claro que a interpretação meramente gramatical do art. 18 da Lei nº 9.430/96 pode resultar em diferentes fórmulas de cálculo do PRL 60, o que denota que não há uma única fórmula “pronta e acabada” no diploma legal. Assim como em qualquer texto, a interpretação da Lei nº 9.430/96 é plurívoca, o que dá margem a dúvidas que devem ser esclarecidas pela regulamentação administrativa.

O fato de a margem de lucro fixada pela lei ser tida como “altíssima”, provocando, com isso, efeitos econômicos indesejáveis, a meu ver, não autoriza a Recorrente a buscar, na tentativa de atenuar tais efeitos, formulação de expressão distinta da prevista em lei na determinação do preço de comparação.

Creio não restar dúvida que a Instrução Normativa 243/2002 revela interpretação distinta da que foi feita pela a que lhe antecedeu (Instrução Normativa SRF nº 32, de 2001), mas isso não autoriza a conclusão de que a interpretação anterior estava em conformidade com a lei e a atual representou inovação. Ao contrário, como anteriormente demonstrado, a interpretação trazida pela Instrução Normativa SRF nº 243, de 2002, é a que

melhor traduz os comandos estampados no art. 18 da Lei nº 9.430/96, vez que revela com maior precisão o objetivo almejado pelo referido diploma legal.

No que diz respeito à proporcionalização, penso que a questão é de ordem puramente matemática (e não jurídica), que empresta maior exatidão na determinação do preço parâmetro. Tratando-se de comparação de custos (CUSTO LEGAL/PREÇO PARÂMETRO X CUSTO APROPRIADO), resta evidente que eu não posso confrontar o custo do insumo (PARTE DO PRODUTO) com o custo total do produto.

Ademais, como destacado pelo Parecer trazido pela Recorrente, a proporcionalização em comento produz a exclusão *in totum* do valor agregado, permitindo, assim, a explicitação mais adequada do preço parâmetro.

Aliás, no que diz respeito ao Parecer referenciado no parágrafo anterior, vejo que as conclusões nele esposadas concorrem para confirmar o que aqui já foi dito acerca das eventuais distorções econômicas decorrentes da aplicação da fórmula trazida pela IN 243, isto é, a questão centra-se na margem de lucro fixa trazida pela lei, motivo pelo qual, como se verá adiante, a legislação superveniente cuidou de flexibilizá-la segundo a natureza da atividade explorada.

A alegada “*majoração (indevida) da base de cálculo do IRPJ e da CSLL*”, logicamente, é mera decorrência do exercício interpretativo feito pela Recorrente acerca das disposições do art. 18 da Lei nº 9.430/96, que, afastando os preceitos da Instrução Normativa nº 243/2002, revelou alternativa matemática mais favorável para a determinação do ajuste exigido pela legislação de regência.

O fato de a exposição de motivos da Medida Provisória nº 478, de 2009, assinalar que grande parte da legislação relativa a preços de transferência encontra-se baseada em normas complementares não autoriza concluir que referida Medida pretendeu, como quer crer a Recorrente, corrigir “*ilegalidades perpetradas pelo art. 12 da Instrução Normativa SRF nº 243/2002*”.

O objetivo, a bem da verdade, foi, nos exatos termos ali expressos, “*reduzir a litigiosidade que a matéria tem suscitado*”.

Resta evidente que a inclusão da fórmula de determinação do preço parâmetro sob discussão em dispositivo com força de lei, a exemplo do que fez a recente Medida Provisória nº 563, de 03 de abril de 2012, contribui para a redução dos litígios, mas, como dito, isto não significa dizer que a interpretação trazida pela norma complementar editada pela Receita Federal inovou em relação ao comando legal da qual ela emergiu. Em sentido contrário, penso que a contemplação em referência reafirma a procedência da interpretação infralegal, vez que representa absoluta convergência com o objetivo almejado pelas regras de preços de transferência.

Cabe destacar que, não obstante a reprodução da metodologia trazida pela Instrução Normativa 243/2002, tanto a Medida Provisória nº 478, como a de nº 563, não trataram exclusivamente desta matéria (metodologia do cálculo do preço parâmetro), eis que promoveram, fundamentalmente, alteração na margem de lucro.

Releva notar que os efeitos econômicos apontados pela Recorrente, decorrentes da aplicação do método PRL 60, residem, essencialmente, na fixação, **pela lei**, da

margem de lucro de 60%, matéria em relação a qual, ao menos em seara administrativa, a autoridade julgadora não pode se desviar do estabelecido em lei.

A Medida Provisória nº 563/2012, ao reproduzir a metodologia estampada na Instrução Normativa 243/2002, joga por terra o argumento de que referida norma complementar viola o princípio “*arm’s length*” e reafirma o reverberado por densa doutrina no sentido de que, visto pela ótica econômica, o fator negativo do método PRL 60 repousa na margem de lucro de 60%, considerada excessiva se comparada a aplicável aos casos de importação para revenda (20%).

Esclareço que, aqui, não se está negando eventuais efeitos negativos, do ponto de vista econômico, da fórmula estampada na IN 243, mas, apenas, destacando que ela retrata de forma fiel o estabelecido pela lei de regência. A Recorrente, por sua vez, ciente de que a margem de lucro fixada pela lei revelou-se excessiva e de que a autoridade administrativa julgadora encontra-se impedida de atenuar os efeitos decorrentes de tal excessividade, empresta interpretação equivocada na aplicação do método, procurando, por via oblíqua, reduzir o ajuste tributário.

Descabe, no caso, falar-se em aplicação de “método mais favorável”, eis que não estamos diante, exatamente, de diversidade de utilização de métodos, mas, sim, de divergência em relação à interpretação de um único método.

No que diz respeito à alegação de que a “*fórmula criada pela IN SRF nº 243/2002 é irrazoável, irreal, inadequada e injusta*”, destaco que, como é cediço, não cabe à autoridade administrativa, no exercício da atividade revisional, pronunciar-se sobre tais adjetivações, devendo, apenas, verificar se a interpretação retratada na norma complementar guarda absoluta conformidade com o texto da lei.

Nesse particular (conformidade com o texto da lei), reitero o entendimento no sentido de que a expressão matemática extraída das disposições da IN 243 é a que otimiza o pretendido pelas normas de preços de transferência, eis que:

- i) matematicamente, preserva uma margem de lucro mínima, no patamar fixado pela lei (60%);
- ii) possibilita o ajuste tomando por base o insumo importado, e não o valor total do produto dele decorrente;
- iii) exclui integralmente o valor agregado, permitindo a explicitação do preço parâmetro livre de qualquer artificialismo;
- iv) em que pese eventuais distorções econômicas no âmbito em que é aplicada (empresas submetidas ao controle), alcança o objetivo pretendido pelas normas de preços de transferência.

INCLUSÃO DO FRETE, DO SEGURO E DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO NO PREÇO PRATICADO – MÉTODOS “PRL20%” E “PRL 60%”

Alega a Recorrente que o acréscimo do frete, do seguro e do imposto de importação ao custo do bem importado introduz, indevidamente, uma limitação à dedutibilidade dos custos pagos pelo importador à própria União (como é o caso do imposto de

importação) e a terceiras empresas com as quais o importador não possui vínculo algum (como é o caso das despesas com frete e seguro), de modo que não deve prevalecer. Diz que, nos termos do parágrafo 6º do art. 18 da Lei nº 9.430/96, as despesas incorridas com frete, seguro e imposto de importação são sempre dedutíveis, não estando sujeitas à limitação imposta pelo art. 18 da Lei nº 9.430/96 e, portanto, também não devem integrar o preço praticado para efeito de comparação com o preço-parâmetro, sob pena de restringir a sua dedutibilidade.

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.

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 abaixo².

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.

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.

MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA

Sustenta a Recorrente que, na hipótese de os lançamentos tributários serem mantidos, não deverão ser exigidos os juros de mora sobre a multa de ofício lançada por inexistir amparo legal.

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 Farone 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, ressalvando 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:

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 n.º 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 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.

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães – Relator

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 2010, relativo a fatos geradores ocorridos em 2005.

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, ressalvando 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

Art. 84 – Os tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Recita 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.

Processo nº 16643.000266/2010-15
Acórdão n.º **1301-00.967**

S1-C3T1
Fl. 801

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

CÓPIA