



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº 18471.000499/2006-78
Recurso nº 158.142 Voluntário
Matéria IRPJ e OUTRO - EXS.: 2002, 2003
Acórdão nº 105-17.138
Sessão de 13 de agosto de 2008
Recorrente BG COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO LTDA.
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. IMPORTAÇÃO. CUSTO DE AQUISIÇÃO. FRETE. AJUSTES.

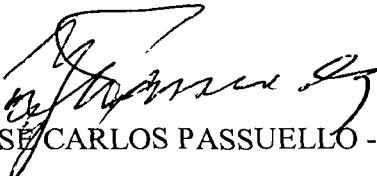
Para fins de comparação com o preço-parâmetro, o frete pago pelo importador integra o custo da mercadoria, ainda mais se assim contabilizado e declarado. Porém, o critério de cômputo do frete deve ter como características o equilíbrio do sistema e a comparabilidade dos preços.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Marcos Rodrigues de Mello (Relator), Wilson Fernandes Guimarães e José Clóvis Alves. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro José Carlos Passuello. fez sustentação oral a Dra. Mariana Barreira Jatahy OAB RJ 104.168. Ausente, Justificadamente O Conselheiro Alexandre Antonio Alkmim Teixeira.

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente

MARCOS RODRIGUES DE MELLO - Relator


JOSE CARLOS PASSUELLO - Redator Designado

EDITADO EM: 07 JUN 2011

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Paulo Jacinto do Nascimento, Leonardo Henrique M. De Oliveira, Waldir Veiga Rocha, Renato Coelho Borelli (Suplente Convocado) e José Clóvis Alves (Presidente da Câmara na data do julgamento).

Relatório

Trata-se de Ação Fiscal iniciada em 08.03.2005 (fl.1) que culminou com a lavratura, pela Delegacia da Receita Federal de Fiscalização no Rio de Janeiro – Defic/RJO, do Termo de Constatação-TC às fls.683/702-vol.IV, do Auto de Infração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica-IRPJ, no valor de R\$ 27.380.246,10 (fls.703/708-vol.IV), e do Auto de Infração de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, no valor de R\$ 9.898.961,87 (fls.709/714-vol.IV), concernentes a fatos geradores dos anos-calendário de 2001 e 2002. A exigência totaliza R\$ 37.279.207,87 (aí incluídos juros de mora e multa de ofício, de 75%).

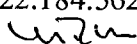
A infração, intitulada “Adições não Computadas na Apuração do Lucro Real”, foi enquadrada nos arts. 241 e 249 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 29 de março de 1999, e nos §§ 6º e 7º do inciso II do art.18 e do art. 28, ambos da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

As adições (ajustes), demonstradas às fls.18/20 do TC (fls.700-702-vol.IV), referem-se ao “excedente da comparação entre o Preço de Transferência, calculado através do método Preço de Revenda menos Lucro – PRL, e o Custo do Gás importado da Bolívia”, da empresa BG Bolívia Corporation.

De acordo com o TC, “os únicos sócios-quotistas da empresa ora autuada” são: British Gás International B.V, participação de 0,01%, e British Gás International Holdings B.V., participação de 99,99%, que integram o grupo multinacional British Gás-BG, um dos líderes mundiais na exploração, produção e distribuição do gás natural, com atuação na América do Sul, América do Norte, Europa, Ásia, Oriente Médio e África (fls.685/686-vol.IV).

Segundo o TC, a atividade econômica do interessado “consiste em importar gás natural da Bolívia, e, como agente distribuidor no Brasil, revendê-lo com exclusividade para seu único cliente, a Companhia de Gás de São Paulo – COMGÁS...” (fls.685-vol.IV).

Ainda como o dito TC (fls.688-vol.IV), o único meio de transporte possível é o gasoduto Bolívia-Brasil (que tem extensão de 3.150 km, dos quais 2.593 km estão situados em solo brasileiro e 557 km em solo boliviano), que é operado por duas empresas: uma, do lado boliviano – Gás Transboliviano S.A – GTB, e outra do lado brasileiro, Transportadora Brasileira Gasoduto Bolívia-Brasil S.A – TBG (fls.688-volume IV), sendo que, a esta última, “pela utilização do gasoduto em solo brasileiro, o interessado pagou, nos anos de 2001 e 2002, a título de transporte de gás, as quantias de R\$ 22.184.562,39 e de R\$ 84.812.085,61, respectivamente” (fls.689-volume IV).



Como se lê no TC, para o transporte do gás o gasoduto é utilizado em toda a sua extensão e o fluxo do gás é contínuo, sendo descarregado apenas no Estado de São Paulo, nos pontos de entrega, sendo, por isso; “impensável concluir que o transporte do gás deve ser computado como custo somente até a fronteira” e que o custo do transporte do gás em solo brasileiro não deve ser considerado no cálculo do Preço de Transferência”.

De acordo com a fiscalização, são inaceitáveis e não têm fundamento legal os argumentos apresentados pela fiscalizada, segundo a qual o valor do transporte do gás em solo nacional não pode integrar o custo de importação porque: a) o seu pagamento é feito a uma empresa nacional; b) as tarifas de transporte são controladas pela Agência Nacional de Petróleo-ANP; e c) trata-se da operação atípica, de que trata o art. 31 da Instrução Normativa SRF nº 243, de 2002.

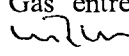
Por fim, a fiscalização enumera, para a inclusão do transporte no cálculo do Preço de Transferência, razões de caráter legal (§ 6º do art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996), lógico (importação via gasoduto, de fluxo contínuo) e fiscal-tributária (todos os custos foram considerados na formação do preço de revenda), e conclui (fls.697-vol.IV):

Considerando que somente é possível a importação do gás natural da Bolívia para o Brasil através do gasoduto Bolívia-Brasil e tendo em vista que o valor do transporte do gás foi suportado pela empresa ora autuada, a fiscalização conclui, de acordo com a legislação vigente, que o Custo da Importação do Gás na Bolívia não é obtido somente com o valor do gás pago à empresa vinculada no exterior, pois para se obter o Custo da Importação do Gás da Bolívia, é necessário INCORPORAR ao preço praticado na importação o valor do transporte, cujo ônus foi da empresa BG Comércio e Importação Ltda.”

Como se lê no TC, para cálculo do Preço de Transferência foram levados em conta os valores pagos à empresa TBG tanto a título de “Encargos da Capacidade Utilizada”, quanto a títulos de “Encargos da Capacidade não Utilizada”, conquanto o interessado considerou na formação do preço de revenda todos os custos incorridos, tal como informado nas declarações de rendimentos (fls.697/698-vol.IV).

No TC, o custo do gás importado consta discriminado às fls.16/17 (fls.698/699), e, o cálculo do preço de transferência, às fls.11/12 (fls.699/700) e 18/20 (fls.700/702).

A Ação Fiscal, encerrada em 17.07.2006 (fls.727), compreende os autos de fls.1/736 (volumes I a IV), e veio instruída, entre outros, com os seguintes documentos:

- a) Declaração de Rendimentos dos anos-calendário de 2001 (fls.6/39) e de 2002 (fls.40/88);
- b) Balancete Contábil Analítico (fls.89/157);
- c) Registro de Entradas (fls.158/168);
- d) Alteração Contratual (fls.176/191-vol.I);
- e) Contrato de Compra e Venda de Gás entre o interessado e o exportador (fls.202/236-volume II); 

- f) Contrato de Compra e Suprimento de Gás, entre o interessado e COMGÁS (fls.237/282);
- g) Notas Fiscais de Entrada - Compra de Gás (fls.299/339);
- h) Notas Fiscais de Serviços de Transportes emitidas por TBG (fls.340/408-vls.II e III);
- i) Declarações de Importação e Contratos de Câmbio (fls.412/589 – vol.III);
- j) Notas Fiscais de Entradas (fls.592/605 – vols.III e IV);
- k) Notas Fiscais de Serviços de Transporte, emitidas por TBG (fls.606/666);
- l) Registro de Entradas (fls.667/674);
- m) Contrato de Serviços de Transporte entre o interessado e TBG (fls.676-682-vol.IV).

A DRJ decidiu conforme ementa abaixo:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. IMPORTAÇÃO. CUSTO DE AQUISIÇÃO. FRETE.

Para fins de comparação com o preço-parâmetro, o frete pago pelo importador integra o custo da mercadoria, ainda mais se assim contabilizado e declarado.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. AJUSTES.

Nas operações efetuadas com pessoas vinculadas, os custos de importação e aquisição que excederem o preço-parâmetro devem ser oferecidos à tributação.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. COMPOSIÇÃO. GASODUTO. ENCARGOS DE CAPACIDADE NÃO-UTILIZADA.

Incluem-se no custo de aquisição os valores pagos a título de capacidade não utilizada, que integraram a formação do preço de revenda.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Exercício: 2001, 2002

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.



Inexistindo matéria específica, de fato ou de direito a ser examinada, aplica-se às exigências reflexas o mesmo tratamento dispensado ao lançamento-matriz, em face da relação de causa e efeito entre ambos.

É oportuno trazer o voto proferido no acórdão da DRJ:

“A matéria objeto da autuação é relativa a Preço de Transferência.

A legislação concernente a Preço de Transferência almeja evitar que, das relações entre pessoas vinculadas, decorram, de fraudes grosseiras a elisões lícitas.

Por essa razão, segundo Winkler, países como Estados Unidos, Alemanha, Japão e outros, que não carregam acusação de “intervencionistas”, adotam rigorosos métodos na fiscalização dos preços de transferência, “em resguardo de suas receitas tributárias, fontes de recursos para proporcionar o bem estar de seus cidadãos” (Winkler, Noé. Imposto de Renda. 1ª.ed. Rio de Janeiro: Forense, 2001, p.332).

Tanto é assim, que, como se lê no Termo de Constatação (fls.689-vol.IV), a Exposição de Motivos da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que introduziu no ordenamento jurídico nacional as normas referentes a Preços de Transferência, assim identifica os objetivos perseguidos pelo legislador ordinário:

(...) são propostas normas que possibilitam o controle dos denominados “Preços de Transferências”, de forma a evitar a prática, lesiva aos interesses nacionais, de transferência de resultados para o exterior, mediante manipulação dos preços pactuados nas importações ou exportações de bens, serviços e direitos, em operações com pessoas vinculadas, residentes ou domiciliadas no exterior (...).

Pois bem. Fundamentando o fato que deu origem à aplicação da legislação própria de Preço de Transferência, tem-se que o interessado, na condição de distribuidor exclusivo, importa, de pessoa jurídica vinculada (a vinculação não é matéria impugnada), BG Bolívia Corporation (que, tal como o interessado, pertence ao grupo BV), gás natural da Bolívia, e o revende no Brasil a um único cliente: Companhia de Gás de São Paulo – COMGÁS.

Nas operações com pessoas vinculadas, a dedutibilidade dos custos está limitada ao montante do preço-parâmetro. (para a fixação deste último, o interessado fez uso do Método do Preço de Revenda Menos Lucro – PRL), tal como determina o art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996, **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: (...).

Note-se, desde já, que o legislador refere-se tanto a documentos de importação, quanto aos de aquisição, o que autoriza a conclusão de que aos custos de importação devem ser incluídos quaisquer outros incorridos a título de aquisição, e não apenas os circunscritos pelos documentos de importação.

Tanto é assim, que, em parágrafo do mesmo sobretranscrito artigo de lei, o legislador dispõe, expressamente, que o frete e o seguro suportados pelo importador devem integrar o custo, senão vejamos.

§ 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.

Pois bem. Nos anos-calendário de 2001 e 2002, o interessado informou na Declaração de Rendimentos (DIPJ) ter incorrido em Custos na Revenda de Mercadorias nos montantes, respectivamente, de R\$ 38.385.635,96 (ficha 06-A, linha 18, às fls.10) e de R\$ 203.291.425,59 (ficha 04-A, linha 23, às fls.42).

Os sobreditos custos, de acordo com o que se lê no Termo de Verificação (fls.698-vol.IV), hauridos do Balancete de Verificação e em Notas Fiscais de Compras juntadas aos autos, são compostos pelo valor do gás importado mais o valor do frete, senão vejamos:

Quadro 1 - Ano de 2001 – Composição do Custo das Mercadorias Revendidas

Ano-2001	Valor do Gás Importado	Valor do Frete/Fls.do Balancete
Set	2.488.689,13	3.481.018,55 (fls.100).
Out	4.206.537,85	4.692.301,90 (fls.103)
Nov	5.543.151,07	4.545.777,97 (fls.106)
Dez	3.962.695,52	9.465.463,97 (fls.109)
Total	16.201.073,57 (a)	22.184.562,39 (b)
Total do Custo de Revenda Declarado = a + b = R\$ 38.385.635,96		

Quadro 2 - Ano de 2002 - Composição do Custo das Mercadorias Revendidas

2002	Valor do Gás	Valor do Frete/Fls.Bal.	2002	Valor do Gás	Valor do Frete/Fls.Bal.
Jan	5.239.103,72	6.033.797,08 (fls.114)	Jul	14.237.145,23	7.951.216,40 (fls.133)
Fev	4.577.342,03	5.254.441,57 (fls.117)	Ago	8.150.657,57	7.453.640,28 (fls.137)
Mar	7.622.975,44	5.705.798,86 (fls.120)	Set	14.778.078,54	9.047.111,03 (fls.141)
Abr	6.203.411,92	5.575.914,84 (fls.123)	Out	14.719.040,11	8.593.028,65 (fls.145)
Mai	8.808.456,96	570.594,00 (fls.126)	Nov	13.031.653,62	8.723.228,54 (fls.150)
Jun	10.812.075,11*	6.911.299,03 (fls.129)	Dez	10.299.399,73	12.992.015,33 (fls.155)

Wm

Totais.....	118.479.339,98	84.812.085,61
	(a)	(b)
Total do Custo de Revenda Declarado = a + b = R\$ 203.291.425,59		

A apuração do preço de transferência pelo método PRL, adotado pelo interessado – método que, sublinhe-se, não integra a lide – parte, nos termos do disciplinado pelo artigo 18, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, do preço de revenda praticado pelo contribuinte (média aritmética).

Desse valor, a lei determina a exclusão de determinadas parcelas (descontos incondicionais concedidos, impostos e contribuições incidentes sobre as vendas, comissões e corretagens pagas, e margem de lucro definida em lei), com o que, obtém-se o preço-parâmetro.

O preço-parâmetro será comparado com o custo de aquisição. E, nas operações de que reza o reproduzido art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996, a parcela que o custo de aquisição exceder o preço-parâmetro terá que ser oferecida à tributação.

Entretanto, quando do cálculo para apurar se o custo de aquisição era ou não superior ao preço-parâmetro, o interessado não computou o frete nos custos de aquisição (definidos como os gastos que a empresa incorre para colocar um ativo em condições de gerar benefícios para a empresa), senão vejamos:

Quadro 3 – Cálculo do preço-parâmetro (efetuado pelo interessado)

	Ano 2001	Ano 2002
Receita	42.226.553,00 (1)	224.696.858,00 (1)
Deduções: (-) ICMS	(5.067.186,61)	(26.963.623,67)
(-) COFINS	(1.266.796,59)	(6.740.905,75)
(-) PIS	(274.472,58)	(1.641.553,87)
(Descontos Incondicionais)	-	(4.983.454,13)
Total de deduções	(6.608.455,78)	(40.329.537,42)
Valor líquido das vendas:	35.618.097,22 (3)	184.367.320,66(3)
Margem de lucro (20%, definida na legislação)	8.445.310,60 (4)	44.939.371,62 (4)
Preço-Parâmetro (diferença entre 3 e 4)	27.172.786,62 (5)	139.427.949,04 (5)
Custo do Gás utilizado pelo interessado (sem o frete)	16.201.073,57 (6)	118.479.339,98 (6)
Valor a ser oferecido à tributação (5 – 6)	(10.971.713,05)	(20.948.609,06)

Com efeito, embora o interessado tenha declarado que os gastos incorridos com o frete na importação integraram o custo da mercadoria revendida, como se viu nos Quadros 1 e 2, excluiu-os quando da comparação do preço parâmetro com o custo de aquisição, como se vê no Quadro 3 acima.

E, por força da sobredita exclusão, o novo custo de aquisição do gás resultou inferior ao preço-parâmetro, e, por conseguinte, não se apurou nenhum valor a ser oferecido à tributação.

Os registros feitos na contabilidade da pessoa jurídica fazem prova contra ela. Em termos de apuração de custos contábeis, um mesmo gasto não pode, simultaneamente, ser e não ser contabilizado como custo de aquisição.

Por isso, o fato de o próprio interessado ter contabilizado e declarado o frete como custos de aquisição da mercadoria para revenda se sobreleva a qualquer outro fato e a qualquer alegação do interessado (notadamente as de que adquiriu a propriedade do bem em Corumbá-MS e de que a entrega do bem à COMGÁS “em pontos de entrega” confere ao gasto o título de despesas de distribuição), e esgota a questão, conquanto fugiria à lógica, repise-se, admitir que o mesmo gasto, para os mesmos fins, ora fosse classificado como custo de aquisição, ora não.

Aliás, nos termos do § 1º do art. 289 do RIR/99, abaixo reproduzido, o custo de aquisição de mercadorias destinadas à revenda, como é o caso, compreende os de transporte e de seguro até o estabelecimento do contribuinte: Rio de Janeiro (e não Corumbá).

Art. 289 (...)

§ 1º 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.

A interrupção ficta (pois, como se lê no TC, o gasoduto é utilizado em toda a extensão e o fluxo do gás é contínuo e não ocorre qualquer descarregamento de gás que não seja em São Paulo) do transporte do bem em Corumbá – MS, a contratação de empresa brasileira (também integrante do grupo BV, observe-se) e a entrega do gás à COMGÁS nos pontos de entrega estabelecidos, são eventos não proibidos em lei, a cargo do interessado, que pode e deve conduzir as suas atividades econômicas como melhor lhe aprouver.

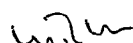
Tais eventos, entretanto, não podem afastar o comando de lei que determina que o frete na importação integra o custo de aquisição e nem podem desfazer a prova de que os ditos gastos de transporte foram assim contabilizados, e, portanto, integralmente utilizados na formação do preço de revenda.

Dessa forma, está conforme a lei de regência a inclusão dos gastos com frete no custo de aquisição da mercadoria.

Rejeita-se, por fim, o pedido do interessado para que se exclua da base de cálculo a parcela correspondente ao Encargo de Capacidade não Utilizada, porque, tal como ressalta a fiscalização (fls.697/698), independentemente do título do gasto, além de ser indissociável da aquisição do bem, foi considerado pelo interessado quando da formação do preço de revenda e, assim, está embutido no preço parâmetro. Excluí-lo do custo equivaleria distorcer a comparação entre este e aquele.

Isso posto, o lançamento do IRPJ deve ser julgado procedente, o mesmo se aplicando ao lançamento dele decorrente (CSLL), quer porque inexistente, em relação a este último, matéria de fato ou de direito específica a ser analisada, quer em face da relação de causa e efeito entre ele e o lançamento principal”

O contribuinte foi cientificado em 29/01/2007 (fls. 1034) e apresentou recurso em 27/02/2007.



Em seu recurso argumenta:

1) Que as despesas utilizadas na formação do preço de revenda, incorridas após a aquisição do bem, são excluídas do preço parâmetro, por estarem embutidas na margem de 20% sobre ele aplicável. Em razão disso, tais despesas não devem ser adicionadas ao preço de aquisição da mercadoria importada, para efeitos de comparação com o preço parâmetro, sob pena de distorção da referida comparação;

2) que a referência ao valor de frete e o seguro, feita no § 6º da Lei nº 9.430/96, somente pode ser entendida como relativa apenas ao frete e ao seguro associados à aquisição do bem importado, já que eventuais despesas de frete incorridas em momento posterior já estariam compreendidas na margem de 20% aplicada sobre o preço de revenda.

3) Que, nos termos do § 6º do art. 18 da Lei 9.430/96, o frete a ser adicionado ao preço de aquisição do bem importado, para efeitos de composição do custo a ser comparado com o preço parâmetro, é apenas aquele necessário a que o referido bem passe para a posse do comprador, de modo a que possa ser por ele revendido.

4) que no que se refere à natureza do frete pago pela recorrente à TBG, a decisão recorrida afirma que ele teria sido por ela contabilizado como custo de aquisição do gás, e que a referida contabilização determinaria a natureza do referido custo, se sobrepondo a qualquer outro fato que demonstrasse o contrário.

5) Ressalta que o simples fato de ela ter contabilizado e declarado o valor do frete pago à TBG como custo de aquisição do gás não tem o condão de atribuir a tal valor essa natureza, já que a contabilidade apenas reflete os fatos, sem criar realidades jurídicas novas.

6) Que se os fatos ocorridos demonstram que a contabilidade não refletiu a realidade, deve ela ser retificada, para que seja a eles ajustada, e não o inverso.;

7) Que somente o valor do frete relativo ao transporte do gás boliviano até o ponto de entrega em Corumbá deve ser acrescido ao custo de aquisição do gás.;

8) Que, mesmo que se considere que o valor do frete prestado de Corumbá a São Paulo deva integrar o custo de aquisição, a base de cálculo do auto deveria ser retificada, pela exclusão da parcela paga à TBG correspondente ao Encargo de Capacidade não utilizada, que com o frete não se confunde. Que o transporte do gás foi contratado na modalidade “ship or pay”, impondo à Recorrente a obrigação de pagar à TBG, mensalmente, valor correspondente ao preço do transporte de determinada quantidade de gás, ainda que o referido transporte não venha efetivamente a ocorrer..

9) Que deve ser ressaltado que o preço do serviço de transporte de gás é controlado pela ANP e, assim, também por essa razão não poderia o valor pago a título de encargo de capacidade ser considerado preço de transporte.

10) Que nem todo custo considerado na formação do preço de revenda deve ser incluído no preço de importação para efeitos de comparação com o preço parâmetro, mas tão somente aqueles relacionados à aquisição do bem.

É o relatório.



Voto Vencido

Conselheiro MARCOS RODRIGUES DE MELLO, Relator

O recurso é tempestivo e deve ser conhecido.

A lide se resume a duas questões: a inclusão do valor do frete em transporte realizado por gasoduto, desde a divisa da Bolívia com o Brasil (Corumbá) até São Paulo e a caracterização do valor pago à título de encargo de capacidade não utilizada como frete.

A essência da legislação sobre preços de transferência pode ser resumida como abaixo:

A Exposição de Motivos da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que introduziu no ordenamento jurídico nacional as normas referentes a Preços de Transferência, assim identifica os objetivos perseguidos pelo legislador ordinário:

(...) são propostas normas que possibilitam o controle dos denominados “Preços de Transferências”, de forma a evitar a prática, lesiva aos interesses nacionais, de transferência de resultados para o exterior, mediante manipulação dos preços pactuados nas importações ou exportações de bens, serviços e direitos, em operações com pessoas vinculadas, residentes ou domiciliadas no exterior (...).

Pois bem. Fundamentando o fato que deu origem à aplicação da legislação própria de Preço de Transferência, tem-se que o interessado, na condição de distribuidor exclusivo, importa, de pessoa jurídica vinculada (a vinculação não é matéria impugnada), BG Bolívia Corporation (que, tal como o interessado, pertence ao grupo BV), gás natural da Bolívia, e o revende no Brasil a um único cliente: Companhia de Gás de São Paulo – COMGÁS.

Também é importante frisar o que consta no item Informações a respeito do Gasoduto Bolívia-Brasil (Termo de Constatação do Auto de Infração), fls. 688:

“O Gasoduto Bolívia-Brasil tem aproximadamente 3.150 Km de extensão, sendo 557 km em solo boliviano e 2.593 km em solo brasileiro. Inicia-se em Rio Grande na Bolívia alcançando a fronteira com o Brasil no Mato Grosso do Sul (Corumbá).

O Gasoduto é operado por duas empresas, uma do lado boliviano, a Gas Transboliviano – GTB e outra do lado brasileiro, a Transportadora Brasileira Gasoduto Bolívia-Brasil. Ambas as empresas tem como sócios a Petrobrás, através de sua subsidiária Gaspetro; a BBPP Holdings Ltda, formada pela Broken Hill Proprietary Company – BHP, El Paso Energy e British Gás Américas Inc.; a Enron (Bolívia) C. V. a Shell e Fundos de Pensão Bolivianos.”

O Grupo multinacional British Gás ao qual pertence a empresa ora autuada, tem participação acionaria no Gasoduto Bolívia-Brasil, tanto em solo boliviano como em solo brasileiro.



O contribuinte utilizou o método PRL para cálculo do preço parâmetro.

Quadro 3 – Cálculo do preço-parâmetro (efetuado pelo interessado)

	Ano 2001	Ano 2002
Receita	42.226.553,00 (1)	224.696.858,00 (1)
Deduções: (-) ICMS	(5.067.186,61)	(26.963.623,67)
(-) COFINS	(1.266.796,59)	(6.740.905,75)
(-) PIS	(274.472,58)	(1.641.553,87)
(Descontos Incondicionais)	-	(4.983.454,13)
Total de deduções	(6.608.455,78)	(40.329.537,42)
Valor líquido das vendas:	35.618.097,22 (3)	184.367.320,66(3)
Margem de lucro (20%, definida na legislação)	8.445.310,60 (4)	44.939.371,62 (4)
Preço-Parâmetro (diferença entre 3 e 4)	27.172.786,62 (5)	139.427.949,04 (5)
Custo do Gás utilizado pelo interessado (sem o frete)	16.201.073,57 (6)	118.479.339,98 (6)
Valor a ser oferecido à tributação (5 – 6)	(10.971.713,05)	(20.948.609,06)

Os registros feitos na contabilidade da pessoa jurídica fazem prova contra ela. Em termos de apuração de custos contábeis, um mesmo gasto não pode, simultaneamente, ser e não ser contabilizado como custo de aquisição.

Por isso, o fato de o próprio interessado ter contabilizado e declarado o frete como custos de aquisição da mercadoria para revenda se sobrepõe a qualquer outro fato e a qualquer alegação do interessado (notadamente as de que adquiriu a propriedade do bem em Corumbá-MS e de que a entrega do bem à COMGÁS “em pontos de entrega” confere ao gasto o título de despesas de distribuição), e esgota a questão, conquanto fugiria à lógica, repise-se, admitir que o mesmo gasto, para os mesmos fins, ora fosse classificado como custo de aquisição, ora não.

Aliás, nos termos do § 1º do art. 289 do RIR/99, abaixo reproduzido, o custo de aquisição de mercadorias destinadas à revenda, como é o caso, compreende os de transporte e de seguro até o estabelecimento do contribuinte: Rio de Janeiro (e não Corumbá).

Art. 289 (...)

§ 1º 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.

A interrupção ficta (pois, como se lê no TC, o gasoduto é utilizado em toda a extensão e o fluxo do gás é contínuo e não ocorre qualquer descarregamento de gás que não seja em São Paulo) do transporte do bem em Corumbá – MS, a contratação de empresa brasileira (também integrante do grupo BV, observe-se) e a entrega do gás à COMGÁS nos pontos de entrega estabelecidos, são eventos não proibidos em lei, a cargo do interessado, que pode e deve conduzir as suas atividades econômicas como melhor lhe aprouver.

Não é lógica a argumentação da recorrente, pois utiliza o valor do frete para o cálculo do valor de venda e quer excluir esta parcela do valor de aquisição. Observe-se que não há uma entrega de mercadoria ao recorrente, que, em outro momento e por outro meio distribui ao seu cliente. O gás é entregue diretamente pelo gasoduto ao cliente final, havendo apenas um evento de transporte. Para que fosse possível excluir o valor do frete do custo da mercadoria, teria também de ser excluído do valor de venda utilizado para cálculo do valor de referência.

Em relação ao argumento de que o valor dos encargos de capacidade não utilizada teria de ser excluído do valor do frete, também não merece acolhida o argumento da recorrente, tendo em vista que é associado diretamente à aquisição e transporte do bem e também porque foi considerado pelo recorrente na formação do preço parâmetro.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.



MARCOS RODRIGUES DE MELLO - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO

Esta 5ª Câmara entendeu de forma diferente daquela adotada pelo I Relator, cabendo-me o encargo de redigir o voto vencedor, que deve refletir a posição majoritária.

Ressalto inicialmente que não está em discussão a adoção do método, já que o contribuinte como a fiscalização declararam estar utilizando o PRL (Preço de Revenda menos Lucro) em seus cálculos.

No meu entender, pelo que deduzo do relatório apresentado pelo I. Relator, a discussão se prende ao detalhe definido em um parágrafo (fls. 684) do termo de verificação fiscal:

“4. Por essa razão, é impensável concluir, como fez a autuada, que o custo do transporte do gás seja computado somente até a fronteira da Bolívia com o Brasil. Como também é impensável concluir que o custo do transporte do gás incidente pela utilização do gasoduto em solo brasileiro não seja considerado para o cálculo do Preço de Transferência.”

À leitura do voto seguiu-se prolongada avaliação da situação sob debate, com rica colocação de argumentos e onde duas questões ressaltam como importantes.

São elas o equilíbrio do sistema e a comparabilidade dos preços.

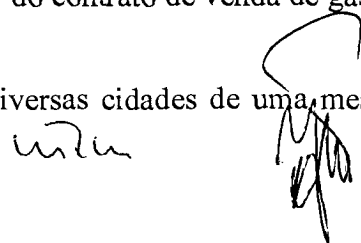
O sistema relativamente recente tem apresentado divergências de interpretação e necessidade de aperfeiçoamento que assegurem seu equilíbrio, no qual a opção da legislação para o contribuinte escolher qualquer um dos métodos acirra o conflito com o fisco de forma a aconselhar providências de harmonização.

A comparabilidade dos preços, elemento chave do sucesso da política requer a adoção de critérios precisos e equilibrados de forma a assegurar a existência de mesmos preços para situações de idênticos produtos e negócios ou operações.

Nesse conceito se me apresenta uma dificuldade a superar, qual seja a possibilidade de adoção de preços de referência diferentes para mesmos produtos em idênticas operações, mas em regiões geográficas diferentes dentro do país.

No caso específico, a empresa possui apenas um cliente (Companhia de Gás de São Paulo – COMGÁS) e entrega o produto nos estabelecimentos do cliente, denominados pontos de entrega, nas cidades de Rio Claro, Limeira, Americana, Jaguariúna, Sumaré, Campinas e Guararema (fls. 687 ou 250) conforme cláusula 8.1 do contrato de venda de gás. O produto não transita pelo estabelecimento do importador.

Como se pode verificar o gás é entregue em diversas cidades de uma mesma região geográfica, qual seja o Estado de São Paulo.



A pergunta a responder seria: O produto entregue em cada uma das cidades acima tem o mesmo custo, incluso o frete? Talvez a diferença de custo seja pequena já que os pontos de entrega se localizam numa região relativamente pequena.

Porém, se a CONGÁS tivesse um ponto de entrega no Rio Grande do Sul, na cidade de Pelotas, por exemplo, ou no Amazonas, na cidade de Manaus, por exemplo, ou ainda na cidade de Natal, no Rio Grande do Norte e, por último um ponto em Corumbá, local por onde o gasoduto ingressa no território brasileiro estaríamos diante de um quadro mais adequado ao exame da questão.

Se essa malha de distribuição existisse, diante do critério adotado pela fiscalização de incluir no preço de referência a totalidade do frete até o destino consumidor do produto, qual dos destinos representaria o custo a ser considerado para o preço de referência?

Aquele com o menor frete interno ou aquele com o maior frete interno, ou a média entre todos, de forma simples ou ponderada?

Penso que é necessário a definição de um critério que elimine as diferenças ocasionais para que o preço de referência mantenha sua condição essencial de comparabilidade de preços.

Nessa linha de raciocínio, só vejo uma solução razoável, que é a não inclusão do frete interno no preço de referência, o que faz com que a formação do preço de transferência não sofra influência da região geográfica interna do país, em relação ao destino dos produtos importados.

Isso implica em termos apenas um preço de referência para cada produto, qual seja aquele considerado o preço do produto colocado na fronteira do país.

Seria o custo de importação, compreendido o custo do produto, do transporte e seguro até a fronteira do país, e as despesas aduaneiras e tributárias de importação.

Se esse critério passa pelo crivo da lógica, é de se ver se ele passa pelo crivo da legislação vigente.

A fiscalização (fls. 684) afirmou que o critério adotado pela empresa fere o disposto no § 6º, do art. 18 da Lei nº 9.430/96¹.

Porém, pode-se entender que o § 6º define uma especificação do item 1 da letra d), do inciso II, do artigo 18, relativo a produtos importados aplicados na produção, que não é o caso do presente processo.

No presente processo estamos diante da hipótese do item 2, que versa sobre a revenda.

É notório que tanto a operação mencionada no item 1 quanto aquela do item 2 podem ter valores agregados no país.

¹ § 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

É de se notar que a lei não adotou a expressão “*custo agregado no País*”, mas “*valor agregado no País*”, referindo-se tanto a custos quanto despesas operacionais.

O item 2 não prevê expressamente a influência de “*Valor agregado no País*”, mas não representa isso que não ocorram valores agregados no país, apenas talvez não esteja previsto sua dedução como no item anterior porque, tratando-se de revenda de bem, pressupõe o legislador que tais valores agregados não representassem monta significativa, mas isso não representa que não possam ocorrer. Ocorrem em todas as operações, e, talvez no presente caso, por representarem valor significativo tenham despertado a atenção.

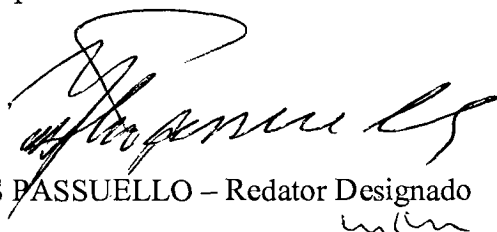
No meu ver a expressão “*Valor agregado no País*” quer representar a distinção clara entre o valor (ou custo) de importação, limitado aos valores despendidos na aquisição do produto ou mercadoria desde a sua origem no exterior até o limite territorial brasileiro ou o custo de ingresso do produto ou mercadoria no país. Isso porque a expressão “*Valor agregado no País*” abrange visivelmente todos os desembolsos e encargos suportados pelo importador com o produto ou mercadoria no território nacional.

Sem dúvida, tanto no item 1 como no 2 ocorre a agregação de valor no país, apenas esses valores agregados recebem tratamento diferente.

Enquanto no item 1 o valor agregado no país pode ser deduzido na apuração da margem, na hipótese do item 2 tal dedução não é permitida, mas isso em função da natureza de revenda do produto importado, que por hipótese geralmente apresenta menor valor agregado no país. E não pode ser deduzido porque também não pode ser acrescido por não representar preço de importação.

Nessa linha de raciocínio, entendo que o frete interno no país, representando valor agregado no país, não pode ser levado na consideração que a fiscalização pretendeu, aceitando como adequado o procedimento da empresa.

Assim, diante do que consta do processo, voto por conhecer do recurso voluntário e, no mérito, dar-lhe provimento.


JOSÉ CARLOS PASSUELLO – Redator Designado