



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10283.720715/2008-72
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-002.175 – 1ª Turma
Sessão de 19 de janeiro de 2016
Matéria IRPJ/CSLL: PREÇOS DE TRANSFERENCIA
Recorrente SSC DISPLAYS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PRL60. AJUSTE, IN/SRF 243/2002. ILEGALIDADE. INEXISTÊNCIA.

Descabe a argüição de ilegalidade na IN SRF nº 243/2002 cuja metodologia busca proporcionalizar o preço parâmetro ao bem importado aplicado na produção. Assim, a margem de lucro não é calculada sobre a diferença entre o preço líquido de venda do produto final e o valor agregado no País, mas sobre a participação do insumo importado no preço de venda do produto final, o que viabiliza a apuração do preço parâmetro do bem importado com maior exatidão, em consonância ao objetivo do método PRL 60 e à finalidade do controle dos preços de transferência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer o Recurso Especial do Contribuinte e, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Luís Flávio Neto que apresentará declaração de voto. Declarou-se impedido de participar do julgamento, o Conselheiro Ronaldo Apelbaum.

(Assinado digitalmente)

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.

(Assinado digitalmente)

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Relator.

(Assinado digitalmente)

EDITADO EM: 19/02/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Maria Teresa Martínez López (Vice-Presidente), Marcos Aurélio Pereira Valadao, Cristiane Silva Costa, Adriana Gomes Rego, Luís Flávio Neto, André Mendes de Moura, Livia De Carli Germano (Suplente Convocada), Rafael Vidal de Araújo e Ronaldo Apelbaum (Suplente Convocado).

Relatório

Em sessão de 09 de agosto de 2012, os membros da Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Primeira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF - acordaram, por unanimidade de votos, em DAR provimento ao recuso de ofício e, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade e, no mérito, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso voluntário da ora recorrente, nos termos do relatório e voto que integram o acórdão nº 1401-000.848. Vencidos os Conselheiros Alexandre Antônio Alkmim Teixeira, Sérgio Luiz Bezerra Presta e Maurício Pereira Faro.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Bezerra Neto, Fernando Alexandre Antônio Alkmim Teixeira, Luiz Gomes de Mattos, Maurício Pereira Faro, Sergio Luiz Bezerra Presta e Jorge Celso Freire da Silva.

Por bem descrever os fatos e por economia processual, adoto e transcrevo o Relatório do acórdão recorrido, o qual, por sua vez, transcreveu o relatório constante da decisão de primeira instância:

Versa o presente processo sobre o(s) Auto(s) de Infração de fls. 0416 e 2123, relativo(s) ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica IRPJ e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido CSLL, ano(s) calendário 2003, com crédito total apurado no valor de R\$ 81.323.892,20, incluindo o principal (IRPJ e CSLL), a multa de ofício e os juros de mora, atualizados até 30/06/2008. A autuada tomou ciência do(s) lançamento(s) em 14/07/2008 (fls. 04e21).

De acordo com a Descrição dos Fatos do(s) Auto(s) de Infração, a autuada incorreu na(s) seguinte(s) infração(ões): Falta de adição ao lucro líquido da parcela dos gastos com bens adquiridos de pessoas vinculadas, no exterior, que excede ao preço de transferência.

A autuada apresentou sua impugnação ao lançamento em 12/08/2008 (fls. 342460). na qual alegou em síntese que:

Da preliminar de cerceamento do direito de defesa

1. O fisco somente pode proceder ao arbitramento do valor do preço de transferência, quando os documentos do contribuinte forem omissos ou não merecerem fé;

2. Sendo necessário o arbitramento, é imprescindível que o processo para tal arbitramento se conduza pelos princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa;

3. Durante a ação fiscal, apresentou documentos claros e idôneos, que foram desconsiderados sem qualquer elemento probatório, sob a subjetiva alegação que faltaram planilhas ou que as planilhas pareciam confusas;

4. No dia 17/04/2007 a ação fiscal foi iniciada sem nada requerer na ocasião. Todavia, somente no dia 08/04/2008, os agentes fiscais retomaram a fiscalização para evitar a decadência dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação. Após o que, a ação fiscal foi levada a "toque de caixa", com prazos curtíssimos para apresentação de documentos de difícil obtenção, desrespeitando os princípios do contraditório e da ampla defesa;

5. Não foi oferecida à empresa a oportunidade de justificar a "confusão" nas planilhas apresentadas;

6. Os artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72 prevêem dois prazos distintos para a defesa do contribuinte. O primeiro que diz respeito à possibilidade do contribuinte impugnar ou cumprir as exigências do Auto de infração em 30 dias antes da ocorrência do lançamento, e o segundo que concede outros 30 dias para a impugnação da notificação ao lançamento que é documento autônomo e apartado do auto de infração;

7. Os dispositivos legais não foram respeitados, uma vez que no mesmo ato administrativo os agentes fiscais propuseram à autuação da impugnante e Impuseram o lançamento de tributos e multas sob a alegação que os documentos apresentados eram imprestáveis;

8. Não teve ciência das diferenças apontadas pela fiscalização, nem teve oportunidade de corrigir os dados considerados confusos, inconsistentes e imprestáveis;

9. Os agentes fiscais não poderiam ter elaborado planilhas próprias, com utilização unilateral de um cálculo resultante de um suposto excesso de custo na aplicação do método PRL, uma vez que constam nos autos as planilhas da empresa, nas quais são apontados os métodos utilizados pela impugnante e os documentos que lhe deram origem.

10. Os agentes fiscais deveriam conferir a veracidade dos dados apresentados em caso de dúvidas, solicitar esclarecimentos à impugnante, respeitando o contraditório;

20. Nos termo do art. 194 do CTN, o agente fiscal tem competência apenas para fiscalizar a aplicação da legislação tributária;

21. O agente fiscal não é agente ou órgão de aplicação de lei ou de direito, de forma que ele não tem competência nem poderes judicantes (cognitivos, declaratórios ou executivos);

22. O Auto de Infração nada mais deve ser do que um relatório de ocorrência do que o agente fiscal presume constituir uma infração, utilizado para levar ao conhecimento da autoridade julgadora e assim instaurar a instância contenciosa;

23.0 procedimento pelo qual o agente fiscal impõe no Auto de Infração a multa, determinando o abatimento em caso de não haver recurso não é um processo regular;

Da preliminar de nulidade pela falta de fundamentação/motivação

24. Os lançamentos carecem de um requisito fundamental, o motivo, pois foram realizados com base em alegações genéricas suposições e presunções sem a devida fundamentação e comprovação, devendo ser desconstituído pela nulidade;

25. Os autos de infração e lançamentos debatidos não analisam devidamente os pressupostos de fato e nem trazem narrativa discriminada das supostas condutas que os agentes pretendem imputar à impugnante;

DO MÉRITO

Da ilegalidade da IN SRF nº 243/2002

26. A Lei nº 9.959/2000 modificou a fórmula de cálculo do PRL e da margem de contribuição bruta e mudou também o percentual da Margem de Contribuição Bruta de 20% para 60%, como forma de incentivar a empresas internacionais a agregarem valor aos produtos finais ou acabados no Brasil;

27. Essas modificações legislativas foram reproduzidas na IN SRF nº 32/2001

28. Todavia, a IN SRF n. 243/2002, que revogou a IN SRF nº 32/2001, deu uma nova interpretação a Lei nº 9.959/2000, na parte que trata da margem da contribuição bruta para fins de apuração do preço parâmetro pelo método PRL;

As Instruções Normativas não podem ditar obrigações ou direitos maiores ou ou menores do que aqueles previstos na legislação construtora, tendo em vista sua mera função interpretativa. Pelo que, restaria clara a ilegalidade da IN SRF nº 243/2002, não podendo subsistir o lançamento;

Da incerteza do lançamento efetuado

30. Com base nos documentos acostados aos autos, o agente fiscal, ao utilizar presunções, não comprovou a ocorrência de erros nos cálculos apresentados pela impugnante;

31. A regra presuntiva da Lei nº 9.430/96 não é plena, devendo-se perquirir se experiência fundante da presunção tem incidência lógica em todos os casos contidos na generalidade da lei que fixou a presunção;

32. A amostragem utilizada pelo fisco para calcular o preço de transferência foi manipulada para criar a necessidade de ajuste na apuração do ano-calendário 2003;

33. Nem mesmo a IN SRF nº 243/2002 previu a hipótese de cálculo do preço de transferência por amostragem, ao contrário refere-se à apuração considerando as quantidades e valores correspondentes a todas as operações de compras praticadas durante o período de apuração sob exame;

34. O agente fiscal não observou a margem de divergência de 5% tida como tolerável em relação ao preço de transferência, prevista no art. 38 da IN SRF nº 243/2002;

35. O lançamento vergastado, por estar baseado em presunções eivadas de incerteza, deve ser declarado nulo de pleno direito;

Dos tratados internacionais para evitar a bi-tributação

36. O art. 98 do CTN destaca que os tratados e convenções internacionais devem prevalecer sobre as normas internas;

37. O Brasil firmou acordos/convenções para evitar a bi-tributação do Imposto de Renda com praticamente todos os países dos quais a Impugnante importou insumos de empresa vinculadas;

38. Esses acordos/convenções foram devidamente recepcionadas por nosso ordenamento jurídico, de forma que a impugnante só poderia efetuar qualquer ajuste relativo ao preço de transferência se o Fisco comprovasse que as transações se deram fora dos parâmetros arm's length;

39. Porém o fisco não comprovou que a impugnante efetuou transações fora dos parâmetros arm's length, nem que havia erro de cálculo relativo ao preço de transferência praticado;

40. Os ajuste exigidos pelo fisco contrariam os acordos internacionais para evitar a bi-tributação;

Da inconstitucionalidade dos art. 18 e 19 da Lei nº 9.430/96

41. Os artigos 18 e 19 da Lei nº 9.430/96 são inconstitucionais por:

despacho de folhas 495-496. O que resultou na juntada dos documentos de folhas 628-633.

A autuada, LP DISPLAY BRASIL LTDA (atualmente, SSC Displays Ltda), e a LP DÍSPLAY AMAZÔNIA LTDA, CNPJ 09.333.938/0001-06, apresentaram ainda termo aditivo à peça impugnatória (fis. 497-504), solicitando a exclusão da primeira e a inclusão da segunda no pólo passivo da relação processual, com base nos seguintes argumentos:

49. A LP DISPLAY BRASIL LTDA foi sucedida pela LP DISPLAY AMAZÔNIA LTDA, através de um Contrato de Trespasse, em meio a um plano de recuperação judicial;

50. Em tal plano, ficou definido que a LP DISPLAY AMAZÔNIA LTDA, sucessora, prosseguiria na exploração da atividade, para quem foram transferidos os ativos operacionais;

51. À sucessora, LP DISPLAY BRASIL LTDA, restou apenas os ativos que não seriam necessários à atividade operacional, com o fim exclusivo de satisfazer os credores;

52. O trespasse foi registrado na Junta Comercial do Estado do Amazonas em 19/08/2008 e publicado no Diário Oficial do Amazonas em 22/08/2008;

53. Tendo em vista a transferência do estabelecimento industrial de Manaus da LP DISPLAY BRASIL LTDA para a LP DTSPALY AMAZÔNIA LTDA, com encerramento da atividade da primeira, as responsabilidades pelos tributos devidos foram integralmente transferidas para a sucessora, na forma do art. 133,1, CTN;

54. A transferência da solidariedade também se faz necessária para facilitar a recuperação judicial, na medida que o Plano de Recuperação tem como espinha dorsal a liquidação dos ativos da sucedida, que, por estarem gravados com ônus real, dependem da liberação das garantias pelos respectivos credores, os quais certamente não o farão diante de tamanho passivo fiscal.

Solicitam ainda, em caso de impossibilidade de transferência da responsabilidade, a nulidade do auto de infração, por ilegitimidade passiva, para que outro auto de infração seja lavrado na sucessora.

Numerei a folha 634.

Anexei a folha 635, que revela a atual denominação do sujeito passivo do lançamento. Consultei os dados registrados no CD anexado à folha 17 e lacrei novamente o envelope com este conteúdo.

A DRJ manteve então em parte o lançamento, RECORRENDO DE OFÍCIO da parte cancelada, nos termos da ementa abaixo:

Assunto: Imposto de Renda Pessoa Jurídica IRPJ

Ano-calendário: 2003

Ementa: DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

São improfícuos os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo, pois tais decisões não constituem normas complementares do Direito Tributário, já que foram proferidas por órgãos colegiados sem, entretanto, uma lei que lhes atribuisse eficácia normativa, na forma do artigo 100, II, do Código Tributário Nacional.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS. ENTENDIMENTO DOMINANTE DOS TRIBUNAIS SUPERIORES. VINCULAÇÃO DA ADMINISTRATIVA.

E vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais, quando comprovado que o contribuinte não figurou como parte na referida ação judicial. A autoridade julgadora administrativa não se encontra vinculada ao entendimento dos Tribunais Superiores pois não faz parte da legislação tributária de que fala o artigo 96 do Código Tributário Nacional, salvo quando tenha gerado uma súmula vinculante, nos termos da Emenda Constitucional n.º 45, DOU de 31/12/2004.

DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO. PROCEDIMENTO FISCAL.

CARÁTER INQUISITÓRIO. IMPUGNAÇÃO. INÍCIO DO CONTENCIOSO.

A ação fiscal tendente a apurar e constituir o crédito tributário é um procedimento administrativo que pode ter caráter inquisitório. O crédito constituído, por meio de lançamento de ofício, não é definitivo na esfera administrativa. O sujeito passivo pode exercer seu direito ao contraditório e a ampla defesa na impugnação ao lançamento, quando se instaura o contencioso administrativo fiscal.

LANÇAMENTO. COMPETÊNCIA.

O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil é a autoridade tributária competente para constituir o crédito tributário, mediante lançamento, relativo a tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. APRECIÇÃO VEDADA. ENTENDIMENTO ADMINISTRATIVO.

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade dos preceitos legais que embasaram o ato de lançamento. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário. As alegações de inconstitucionalidade ou de ilegalidade somente são apreciadas nos julgamentos administrativos quando houver expressa autorização.

INSTRUÇÃO NORMATIVA. ILEGALIDADE.

As Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil não possuem competência para apreciar a ilegalidade da instrução Normativa editada pela autoridade hierárquica superior.

MULTA DE OFÍCIO. OBSERVÂNCIA.

imposição da cobrança de multa de ofício decorre da lei em vigor que deve ser aplicada pelos agentes públicos, sob pena de responsabilidade.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO.

E inaplicável o conceito de confisco e de ofensa à capacidade contributiva em relação à aplicação da multa de ofício.

DILIGÊNCIA/PERÍCIA. A realização de diligência/perícia não se presta à produção de provas que o sujeito passivo tinha o dever de trazer à colação junto com a peça impugnatória.

CSLL. Aplica-se à CSLL, no que couber, o que foi decidido para o IRPJ, dada a íntima relação de causa e efeito que os une.

Irresignada com a decisão de primeira instância, a interessada interpôs recurso voluntário a este CARF, repisando os tópicos trazidos anteriormente na impugnação.

O Colegiado *a quo*, acordou, por unanimidade de votos, em DAR provimento ao recurso de ofício e, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade e, no mérito, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso voluntário da ora recorrente, nos termos do relatório e voto que integram o acórdão nº 1401-000.848, cuja ementa é a seguinte:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

RECURSO DE OFÍCIO E RECURSO VOLUNTÁRIO. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. REQUISITOS ESSENCIAIS.

Tendo sido regularmente oferecida a ampla oportunidade de defesa, com a devida ciência do auto de infração, e não provada violação das disposições previstas na legislação de regência, nem muito menos qualquer demonstração de prejuízo ao contribuinte, restam insubsistentes as alegações de nulidade do auto de infração e do procedimento Fiscal.

DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO. PROCEDIMENTO FISCAL. CARÁTER INQUISITÓRIO. IMPUGNAÇÃO. INÍCIO DO CONTENCIOSO.

A ação fiscal tendente a apurar e constituir o crédito tributário é um procedimento administrativo que pode ter caráter inquisitório. O crédito constituído, por meio de lançamento de ofício, não é definitivo na esfera administrativa. O sujeito passivo pode exercer seu direito ao contraditório e a ampla defesa na impugnação ao lançamento, quando se instaura o contencioso administrativo fiscal.

LANÇAMENTO. COMPETÊNCIA.

O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil é a autoridade tributária competente para constituir o crédito tributário, mediante lançamento, relativo a tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil.

MÉTODO PRL60. CÁLCULOS SEGUNDO INSTRUÇÃO NORMATIVA. ALEGAÇÃO DE ILEGALIDADE. DESCABIMENTO. AUSÊNCIA DE INCOMPATIBILIDADE ENTRE A LEI N.º 9.959/2000 E A INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF N.º 243/2002.

A normatização do denominado método “PRL60”, empreendida no art. 12 da IN SRF n.º 243/2002, se analisada sob o prisma de uma interpretação gramatical, lógica, finalística e sistemática se mostra em perfeita consonância com as normas veiculadas no art. 18 da Lei n.º 9.430/97, com a redação estatuída pelo art. 2º da Lei n.º 9.959/2000.

MÉTODO PRL60. IN 243/2002. PONDERAÇÃO DE CUSTOS. ISOLAMENTO. EFEITO BENÉFICO.

A roupagem da fórmula adotada pela IN 243/2002 ($PPn = \%nPL - 60\% \times (\%nPL)$) se modifica em relação à sua formulação genérica prevista na literalidade da Lei ($PP = PLV - 60\%PLV - VA$) ao incorporar a técnica da ponderação, contudo esse aspecto específico visto de forma isolada, ao contrário do apregoado diminui os ajustes se comparado com a sua formulação genérica, além do que essa nova “roupagem” também não macula sua essência que é provocar o surgimento do “preço parâmetro de comparação” a partir do expurgo do Valor Agregado e assim, manter a técnica do máximo isolamento para cada um dos insumos importados que fazem parte do produto final a ser revendido, o que não acontece na fórmula da IN 32/2001 ($((PP = PLV - 60\%(PLV - VA))$) nem na formulação genérica encontrada na literalidade Lei ($(PP = PLV - 60\%PLV - VA)$).

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO. É cabível a aplicação de juros de mora sobre multa de ofício, pois a teor do art. 161 do Código Tributário Nacional sobre o crédito tributário não pago correm juros de mora, como a multa de ofício também constitui o crédito tributário sobre ela também necessariamente incide os juros de mora na medida em que também não é paga no vencimento.

DILIGÊNCIA/PERÍCIA. A realização de diligência/perícia não se presta à produção de provas que o sujeito passivo tinha o dever de trazer à colação junto com a peça impugnatória.

CSLL. Aplica-se à CSLL, no que couber, o que foi decidido para o IRPJ, dada a íntima relação de causa e efeito que os une.

A recorrente apresentou, então, recurso especial de divergência (fls. 1454 a 1519), no qual requer a reforma do acórdão proferido pela instância *a quo*, **exclusivamente para reconhecer a ilegalidade da IN 243/02 no tocante ao método PRL60** e, conseqüente, **decretar a nulidade do auto de infração com base nele lavrado em desfavor da autuada.**

O recurso especial foi admitido pelo presidente da 4ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento do CARF conforme Despacho nº 1400-000.017/2014, de 11 de julho de 2014, de folhas 1578 a 1580.

Devidamente cientificado, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional - PGFN apresentou contrarrazões às folhas 1582 a 1599.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO

Conheço do recurso pois preenchem os requisitos de admissibilidade.

A matéria posta à apreciação por esta Câmara Superior refere-se a **reconhecer ou não a ilegalidade da IN 243/02 no tocante ao método PRL60.**

Passo à análise do tema.

A recorrente, em seu recurso especial, após transcrever o voto vencedor do acórdão recorrido, afirma que:

- Pelo acórdão recorrido, a 1ª Turma da 4ª Câmara do CARF reconheceu a legalidade da IN nº 243/02, quanto ao método PRL60, basicamente por entender que ela não fez mais do que apresentar interpretação gramatical, lógica finalística e sistemática das disposições sobre a apuração do preço de transferência pelo método PRL, segundo a Lei nº 9430/96, com nova redação dada pela Lei nº 9959/2000.

- Com efeito, após criterioso raciocínio técnico-jurídico, semântico e lógico, a I. Conselheira Lavínia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira [acórdão: 130200.915 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária processo: 16561.000185/2007-11] concluiu o óbvio: a IN 243/02 excedeu os limites de sua função normativa, que é de mero instrumento interpretativo, acabando por presumir, sem autorização legal ou suporte fático, o conceito de valor agregado no Brasil, para fins de apuração de preço de transferência, segundo o método de preço de revenda menos lucro de 60% (PRL60).

E do voto da relatora Lavínia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira no acórdão nº 130200.915 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, do processo nº 16561.000185/2007-11, a recorrente extraiu trechos dos quais destaco os seguintes:

- Há, na Lei, algumas dúvidas relacionadas ao PRL. A Lei não esclarece adequadamente o que é o valor agregado no País,

como ele deve ser calculado e como deve ser diminuído para apuração do preço de transferência. Diante dessas dúvidas, foram propostas duas diferentes interpretações normativas, a IN SRF 32/01, publicada em março de 2001 contemporaneamente à validade da Lei, e a IN SRF 243/02, publicada apenas em novembro de 2002. (grifei)

- A IN SRF 32/01 sinalizou aos contribuintes uma interpretação possível da Lei.

- A IN SRF 32/01 não esclareceu qual seria o conceito de valor agregado no Brasil e assim também não fez a Lei. **E possível definir o valor agregado no Brasil como a diferença entre o preço de revenda líquido e a parcela desse preço atribuível ao produto importado, ou seja, $VAB = PLV - PLVi$.**(grifei)

- O conceito econômico e até tributário de valor agregado é medido em termos de preço de mercado, o que no caso do produto industrializado já inclui custo e margem. Historicamente, a **Teoria Econômica** buscou explicar o valor dos bens em virtude de seus custos. Assim, um bem que custasse mais proporcionalmente teria um preço maior e as margens de lucro de todos os produtos tenderiam a ser equivalentes. Verificou-se contudo que **o bem não teria sempre o valor proporcional ao custo**. Independentemente do custo de cada produtor, por exemplo, o feijão ou o arroz serão vendidos por preço semelhante. Muitas vezes, inclusive, as empresas podem vender produtos até com prejuízos, ou seja, por um preço inferior ao custo médio de produção, porque, em termos marginais, o preço supera o custo marginal e a produção e a venda adicionais diluem os custos fixos e interessam à empresa. Na prática, ainda, fatores como tecnologia e risco, dentre outros, afetam e diferenciam as margens praticadas de produto a produto.(grifei)

- O valor do bem, em si, é definido unicamente pelo preço, que equilibra essa oferta e demanda, e o preço inclui custo mais margem, mas tal margem não é proporcional ao custo.

- E o preço não tem identidade ou relação direta com o custo médio de produção do estoque vendido.

- Tanto assim que o **ICMS e o IPI**, por exemplo, são tributos que incidem sobre **preço de venda do bem**, equivalente a custo mais margem, sendo que a tributação é não cumulativa, **visando tributar**, a cada fase de industrialização e comercialização, **o valor agregado adicional daquela fase apenas, sendo ele a margem (e não o custo)**. Ao todo, o ICMS e IPI incidirão sobre o total do **preço do produto final**, que, substituições tributárias à parte, **é o valor agregado ao produto somado de todas as fases de extração, industrialização e comercialização**. (grifei)

- Assim, **valor agregado no país, para fins de preço de transferência, significa custo mais margem** (grifei)

- A IN SRF 32/01 considerou que a margem de 60% será calculada sobre o preço de revenda "deduzidos os descontos, comissões, tributos e o valor agregado no país.". (...)Entendeu assim que, como a dedução do valor agregado no Brasil consta na alínea d, 1, da Lei, ele deve ser excluído da base sobre a qual se apura a margem de 60% e não propriamente como mais um item a ser deduzido do preço líquido de revenda em si.

- A IN 32/01 não definiu o conceito de valor agregado. Por outro lado, quando o "valor agregado" no Brasil for equivalente ao mínimo, ou seja, for equivalente ao custo agregado no Brasil, o preço parâmetro encontrado por essa Fórmula 1 da IN 32/01 para a importação de partes ligadas no exterior será, conservadoramente, o menor preço possível, de tal sorte que o ajuste de adição de preço de transferência será o máximo possível. **Essa é uma interpretação possível da Lei.** (grifei)

- Já a IN SRF 243/02 propôs nova interpretação. A nova IN presumiu um **conceito de valor agregado no Brasil**, que inclui, além do **custo de aquisição**, uma **margem de lucro**. Já que o valor agregado já contém sua própria margem, ele também foi excluído na apuração da margem de 60% sobre o custo do bem importado de parte relacionada.

- Esse **valor agregado no país**, determinou a IN SRF 243/02, **deve ser retirado do preço de revenda líquido e, sobre a parcela residual desse preço, deve ser aplicada a margem de 60%** para encontrar o preço parâmetro a comparar com o custo do bem importado. (grifei)

- Voltando à fórmula, podemos considerar que a IN SRF 243/02 tentou dar uma interpretação possível da Lei ao assim determinar:

Fórmula 3 — Interpretação Possível da Lei

$$PP = PLV - VAB - 60\% (PLVVAB).$$

Onde, PP é preço parâmetro, PLV é o preço líquido de venda, VAB é o valor agregado no Brasil.

- A fórmula acima capitulada, entendo, seria uma interpretação plausível da Lei.

- Contudo, a fórmula definida pela IN SRF 243/02 para calcular o valor agregado no Brasil não está na Lei. Enquanto a Lei manda retirar, do preço líquido de revenda e da margem de 60%, o valor agregado no Brasil, que inclui sim o custo mais margem justa econômica do valor agregado no Brasil, a IN SRF 243/02 interpreta o conceito de valor agregado no Brasil, dizendo que ele é determinado pela alocação proporcional do preço de revenda ao custo nacional.

- Para mim, está claro que o valor agregado a um remédio pelo componente ativo importada é muito maior do que o valor agregado no Brasil pelo conservante ou pela cápsula. E no componente ativo que está toda a tecnologia e utilidade do remédio, além do risco inerente a sua fabricação e venda, bem como o investimento para criar tal tecnologia, que exige um retorno diferenciado do componente face à cápsula ou ao conservante. Se a atividade de adicionar o conservante ou cápsula fossem terceirizadas, claramente seriam remuneradas a taxas menores do que o princípio ativo que envolve tecnologia, risco e investimento diferenciados, além de serem efetivamente o ingrediente procurado pelo consumidor final, sem o qual o produto não tem qualquer valia.

- A proporcionalização do preço face ao custo, criada pela IN SRF 243/02, desconsidera essa observação empírica essencial e presume que o valor agregado de todos os insumos no produto final é igual. É uma presunção simples de "valor agregado no país", feita pela IN SRF 243/02, sem autorização legal e sem base comprobatória.

- Mais ainda, tal presunção de proporcionalidade acaba estabelecendo que a empresa deve cobrar, sobre o total de seus custos, a margem de 150% para que ao fim tenha uma margem bruta de 60% do preço de revenda. Isso porque, se o custo é igual a 100 e o preço é igual a 250, a margem sobre o preço é de 60% e sobre o custo é de 150%.

- A IN SRF 32/01 trouxe uma interpretação da Lei que alterou apenas uma letra, trocou "do valor agregado" por "o valor agregado" e gerou efeito de controle no preço de transferência se a empresa tiver um baixo índice de nacionalização de sua produção, por exemplo, abaixo de 30%, e/ou uma margem de lucro realmente baixa sobre o preço de revenda total, por exemplo, abaixo de 25%. Parece uma interpretação razoável, que visa controlar o preço de transferência dos insumos importados de parte relacionada quando eles representam uma grande parte dos custos de produção, a margens de lucro mais razoáveis vis-à-vis o mercado, sendo essa interpretação ainda alinhada aos interesses nacionais de fomentar a indústria e a nacionalização da produção.

- Quanto mais alto o índice de nacionalização da produção, menor será o controle de preço de transferência feito por essa interpretação da regra, ou seja, na hipótese da empresa que importa um parafuso (que custa por hipótese 5) para fabricar um avião (que custa por hipótese 100), ela não estará sujeita a preço de transferência por essa interpretação da IN SRF 32/01. Faz, contudo, sentido a interpretação, pois, quanto mais alto o valor dos custos não sujeitos ao controle de preço de transferência nos custos totais, menos os custos sujeitos ao preço de transferência influem no preço total do bem e mais as forças de mercado definirão a margem efetiva da empresa.

- Já pela interpretação da IN SRF 243/02, se a empresa importou um parafuso e fabricou um avião, o preço inteiro do avião deve acabar com a margem de 60% embutida sobre o preço de revenda, para que não haja ajuste de preço de transferência no parafuso. Claramente, o exemplo é caricaturado, propositadamente, para demonstrar o cúmulo do absurdo que a IN SRF 243/02 poderia gerar.

- A IN SRF 243/02 - não a Lei certamente desestimula que a empresa crie plantas industriais no Brasil e estimula que as crie no Chile, Argentina, Uruguai para exportar para o Brasil. Se a empresa industrializa no Brasil e agrega custo no Brasil de apenas 5%, tem que praticar margem de 60% sobre todo preço do produto inteiro, é o que diz a IN SRF 243/02. No extremo oposto, se uma empresa fabrica todo um avião no Brasil e importa apenas o parafuso também tem que aplicar 60% sobre todo o preço de revenda. Já se fizer essa industrialização na Argentina ou Chile, a empresa brasileira poderá adquirir e revender o bem praticando a margem de 20%.

- O produto e o insumo brasileiros estão, na cadeia de produção, pela IN SRF 243/02, sem amparo legal, sendo preteridos em relação aos insumos e produtos estrangeiros! Nessa medida, em minha visão, a redação da IN SRF 243/02 vai além da Lei para trazer um conceito de valor agregado no país que não consta da Lei. A IN SRF 243/02 substitui o valor agregado justo de cada bem por uma alocação de preço presumidamente proporcional ao custo. Trata-se de uma presunção simples, não suportada por qualquer prova e não autorizada por Lei.

- Nem se diga que **há outros métodos de preço de transferência que a empresa poderia adotar para fundamentar seu custo de importação, sem adotar a margem de 60% sobre todo o preço de revenda.** Como já dito, a Lei não manda aplicar essa margem de 60% no cálculo do **valor agregado no Brasil.** Quem o faz, sem autorização legal, é a IN SRF 243/02. No mais, que sejam infinitos os métodos de preço de transferência estabelecidos na Lei, nenhum pode ser insubordinado ao escopo da Lei, segundo caput, que é controlar, unicamente, a margem de lucro dos produtos importados de parte relacionada.

- Logo, a Lei, em seu intuito, texto ou contexto, jamais autorizou presumir preço ou arbitrar margem para os custos adquiridos no país ou de partes não relacionadas. O pecado da IN SRF 243/02 foi definir, como margem mínima aplicável ao valor agregado no Brasil e a outros insumos não sujeitos ao preço de transferência, o montante de 150% dos custos (ou 60% dos preços). A IN 243/02 estabeleceu uma presunção simples do conceito de "valor agregado no país", que não consta da Lei e por isso não pode ser aceita.

- Em resumo, em minha visão, efetivamente a IN SRF 32/01 traz **uma interpretação possível da Lei (conforme a Fórmula 1).** Essa

interpretação suprime, do texto da Lei, apenas uma letra "d". Uma outra interpretação possível da Lei seria subtrair, do preço e da apuração da margem de 60%, o valor agregado no país, pelo seu valor justo econômico (Fórmula 3). A IN SRF 243/02 (Fórmula 2), contudo, a pretexto de tentar aplicar essa segunda interpretação, foi além e acabou incorrendo em duas ilegalidades básicas.

- Primeiramente, a IN SRF 243/02 presumiu que o valor agregado no país é proporcional ao custo agregado no Brasil (Fórmula 4), sem base econômica, fática ou legal. Em segundo lugar, a IN SRF 243/02, ao assim fazer, exigiu, implicitamente, como condição para que não haja ajuste de preço de transferência, que o valor agregado no Brasil seja definido no mínimo como custo mais 150% (Tabela 1 e 2 e Fórmula 5). Essa condição necessária para o equilíbrio do preço de transferência também não consta da Lei e, em verdade, quando a Lei tratou do método de custo mais lucro exigiu a margem de 20% e não 150%.

Por fim, a recorrente transcreve a declaração de voto o conselheiro Sergio Luiz Bezerra Presta, constante do acórdão recorrido e conclui afirmando que *"fica evidente a distorção criada pela IN 243/02 em face da Lei 9430/96 (com redação da Lei 9959/00, que instituiu o PRL60), pois, mais do que atribuir interpretação da nova redação legal sobre o método PRL, a IN 243/02 acabou por inovar a fórmula de cálculo do citado método, de modo a causar uma dilatação na margem tributável do IRPJ e CSLL, conforme exaustivamente pontuado no pleito do Recorrente e nos didáticos exemplos dos julgados acima reproduzidos, distorção só agora corrigida pela edição da Lei 12715/12"*.

Requer, portanto a recorrente que seja declarada ilegal a IN SRF 243/02 em face da Lei 9.430/96, com a alteração dada pela Lei nº 9.959/00.

Vejamos o enunciado da Lei n. 9.430/96, artigo 18, em questão, com a redação dada pela Lei nº 9.959, de 27 de janeiro de 2000 (conversão da MP nº 2.013-4, de 1999):

*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:*

I-Método dos Preços Independentes Comparados-PIC: definido como a média aritmética dos preços de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, apurados no mercado brasileiro ou de outros países, em operações de compra e venda, em condições de pagamento semelhantes;

*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) de margem de lucro de vinte por cento, calculada sobre o preço de revenda;~~

~~d) da margem de lucro de: (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.013-4, de 1999)~~

d) da **margem de lucro de:** (Redação dada pela Lei nº 9.959, de 2000)

~~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; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.013-4, de 1999)~~

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; (Redação dada pela Lei nº 9.959, de 2000)

~~2. vinte por cento, calculada sobre o preço de revenda, nas demais hipóteses. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.013-4, de 1999)~~

2. vinte por cento, calculada sobre o preço de revenda, nas demais hipóteses. (Redação dada pela Lei nº 9.959, de 2000)
(grifei)

Com o objetivo de empreender exegese uniforme a ser obedecida tanto pelos agentes administrativos fiscais quanto pelos contribuintes, por integrar a "legislação tributária" sob natureza jurídica de norma complementar de caráter secundário, conforme artigos 96 e 100 do CTN, e dando interpretação a este dispositivo legal, inicialmente foi editada a IN SRF 32/2001.

Como fez a Lei, a referida IN SRF 32/2001 também não definiu o valor agregado no país.

Sem alteração da norma legal de caráter primário (lei nº 9.430/96 alterada pela Lei nº 9.959/00), a autoridade administrativa tributária editou a IN SRF 243, de 11 de novembro de 2002, a qual, por sua vez revogou a IN SRF 32/2001 e deu a seguinte interpretação para o dispositivo sob análise:

MÉTODO DO PREÇO DE REVENDA MENOS LUCRO (PRL)

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:

a) vinte por cento, na hipótese de revenda de bens, serviços ou direitos;

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.

§ 8º A margem de lucro a que se refere a alínea "a" do inciso IV do caput será aplicada sobre o preço de revenda, constante da nota fiscal, excluídos, exclusivamente, os descontos incondicionais concedidos.

*§ 9º O método do Preço de Revenda menos Lucro mediante a utilização da margem de lucro de vinte por cento somente será aplicado nas hipóteses em que, no País, **não haja agregação de valor ao custo dos bens**, serviços ou direitos importados, **configurando, assim, simples processo de revenda** dos mesmos bens, serviços ou direitos importados.*

§ 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

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. (grifei)

Ora, o ponto crucial da discussão apresentada na qual concordamos, nas palavras utilizadas pela própria recorrente é que "*Há, na Lei, algumas dúvidas relacionadas ao PRL. A Lei não esclarece adequadamente o que é o valor agregado no País, como ele deve ser calculado e como deve ser diminuído para apuração do preço de transferência.*" (grifei).

E neste ponto reside o problema da exegese da lei: qual é o sentido de valor agregado no país?

Como a lei não definiu o que deve ser considerado como "valor agregado no país", temos que buscar qual é este significado para o contexto dos preços de transferência.

A recorrente traz acima algumas definições de valor agregado no país tais como:

- E possível definir o valor agregado no Brasil como a diferença entre o preço de revenda líquido e a parcela desse preço atribuível ao produto importado, ou seja, $VAB = PLV - PLVi$. (grifei)

- O conceito econômico e até tributário de valor agregado é medido em termos de preço de mercado, o que no caso do produto industrializado já inclui custo e margem. (grifei)

- o preço inclui custo mais margem, mas tal margem não é proporcional ao custo.

- o ICMS e IPI incidirão sobre o total do preço do produto final, que, substituições tributárias à parte, é o valor agregado ao produto somado de todas as fases de extração, industrialização e comercialização. (grifei)

- Assim, valor agregado no país, para fins de preço de transferência, significa custo mais margem. (grifei)

Como podemos perceber acima, a recorrente em suas argumentações incorre em confusão sobre o tema. A primeira definição acima confirma exatamente a proporcionalidade feita pela IN SRF 243/2002, ou seja, é possível definir o **valor agregado no Brasil** como a **diferença entre o preço de revenda líquido e a parcela desse preço atribuível ao produto importado**, ($VAB = PLV - PLVi$.) noutras palavras, precisamos inicialmente encontrar qual é o preço de "revenda" do produto importado utilizado na produção de um novo bem no país.

Que o preço inclui custo mais margem de lucro, não se discute. Mas defender que o valor agregado no país, para fins de preço de transferência, significa custo mais margem de lucro não pode prevalecer, pois há que se considerar o valor que foi

adicionado no processo produtivo, que vai resultar, aí sim, no custo, e, portanto, valor agregado é um conceito diferente de custo mais margem de lucro.

Veja-se que no caso da simples importação e revenda, a Lei e a IN preconizava o denominado PRL20, ou seja, o método pelo qual mediante a utilização da margem de lucro de vinte por cento, este somente será aplicado nas hipóteses em que, no País, **não haja agregação de valor ao custo dos bens, serviços ou direitos importados**, configurando, assim, simples processo de revenda dos mesmos bens, serviços ou direitos importados.

Até mesmo em relação ao ICMS e IPI, quando a recorrente afirma que **o total do preço do produto final é o valor agregado ao produto** somado de todas as fases de extração, industrialização e **comercialização**, fica evidente que há confusão, pois somente se agrega valor quando da extração ou industrialização, mas não na comercialização, considerando como simples revenda. Para a simples revenda temos a fórmula do preço já citada acima, qual seja, $PREÇO = CUSTO + MARGEM DE LUCRO$.

É óbvio que o preço está sujeito ao valor de mercado. Portanto, a parcela variável da fórmula do preço está na margem de lucro, que, pelo mercado da livre concorrência, pode se tornar um prejuízo. A parcela fixa da fórmula é o custo, no caso da simples revenda, ou o custo mais o valor agregado (custo adicionado) no caso de agregação de valor ao bem importado.

Assim, podemos dizer que $PREÇO = (CUSTO + VALOR AGREGADO) + (MARGEM DE LUCRO) - (PREJUÍZO)$.

Com isto, vemos claro que margem de lucro não se confunde com valor agregado. A margem de lucro, em condições normais, está sujeita às condições de livre mercado.

Agregar significa juntar com outro, reunir a algo existente. Agregar valor é acrescentar utilidade, qualidade ou mesmo aparência ou beleza a algo que já existe. O grau de utilidade, qualidade ou beleza é subjetivo e depende do interesse que a clientela tem no produto. E isto vai influenciar na margem de lucro, mas não no valor agregado. O valor agregado transforma um produto original e o custo desta transformação aumenta o seu custo original e, assim, deve ser mensurado economicamente para compor o preço, como acima definido.

O direito tributário somente pode ser aplicado sobre hipóteses de incidência que prescrevam atividades econômicas objetivas. Assim, não se pode tributar a utilidade, a qualidade ou a beleza, mas sim os fatos econômicos decorrentes. E o IRPJ/CSLL é pautado pelo Lucro, ou seja, um instituto econômico objetivo. O lucro é composto de vendas menos custo, portanto, o valor agregado, no caso de tributação de IRPJ/CSLL pelo preço de transferência é um custo e não margem de lucro.

A recorrente afirma que a IN SRF 243/02 *"presumiu um conceito de valor agregado no Brasil, que inclui, além do custo de aquisição, uma margem de lucro. Já que o valor agregado já contém sua própria margem, ele também foi excluído na apuração da margem de 60% sobre o custo do bem importado de parte relacionada"*, e que *"o valor*

agregado já contém sua própria margem" significa uma margem de lucro que uma clientela tem interesse de pagar no produto o qual foi aumentado o seu grau de utilidade, qualidade ou beleza. Afirma também a recorrente que "*esse valor agregado no país, determinou a IN SRF 243/02, deve ser retirado do preço de revenda líquido e, sobre a parcela residual desse preço, deve ser aplicada a margem de 60% para encontrar o preço parâmetro a comparar com o custo do bem importado*".(grifei)

Veja-se que a metodologia do *Preço de Revenda menos Lucro* (PRL) universalmente utilizada, indica que se deve ter como base o preço de revenda do bem importado, para se calcular o preço parâmetro, pois é a margem de lucro (de operações entre partes não relacionadas) que é tida como parâmetro para servir de comparação, mas se houver outros custos ou riscos (que corresponde ao valor agregado) isto deve ser considerado devidamente e segregado. Portanto, quando o bem importado sofre agregação de valor transformando num outro produto, o valor agregado deve ser diminuído ou deduzido do valor de venda do produto para se encontrar o valor de venda individual do bem importado, sobre o qual se aplica uma margem de lucro para se encontrar o valor que se deseja comparar com o custo do bem importado, conforme estipula a metodologia da IN 243/02 que, porém, usa margens fixas ao invés de usar margens de lucro comparadas, como é caso do Manual da OCDE. Esta metodologia é corroborada no Manual de Preços de Transferência para Países em Desenvolvimento da ONU que, inclusive, traz especificamente a metodologia brasileira, com as margens fixas para o PRL.¹ De lembrar que embora o Brasil não seja membro da OCDE, é membro da ONU. Veja-se que se os outros custos não forem devidamente isolados no cálculo do preço parâmetro pode-se chegar a números absurdos (e esta segregação é feita por meio da proporcionalização do custo)

Critica, ainda a recorrente, dizendo que "*enquanto a Lei manda retirar, do preço líquido de revenda e da margem de 60%, o valor agregado no Brasil, que inclui sim o custo mais margem justa econômica do valor agregado no Brasil, a IN SRF 243/02 interpreta o conceito de valor agregado no Brasil, dizendo que ele é determinado pela alocação proporcional do preço de revenda ao custo nacional*".

Ora, como vimos acima, valor agregado é aquilo que, mensurado economicamente, é adicionado a um bem existente (custo adicionado). O método de Preço de Revenda menos Lucro - PRL deve ter como base o preço de revenda do bem importado pois é a margem de lucro que é tida como parâmetro para servir de comparação.

Se o bem importado teve valor agregado no país transformando-o num outro produto, tal valor deve ser diminuído ou deduzido do valor de venda do produto para se encontrar o valor de venda individual do bem importado, o que é feito pela proporcionalização de sua participação do custo do bem, sobre o qual se aplica uma margem de lucro (no caso definida em lei ordinária) para se encontrar o valor que se deseja comparar com o custo do bem importado.

¹ A metodologia brasileira de margens fixas para o método PLR está às paginas 359 a 366 (Cap. 10.1), do Manual de Preços de Transferência para Países em Desenvolvimento da ONU, disponível em http://www.un.org/esa/ffd/documents/UN_Manual_TransferPricing.pdf

Pelo exposto até aqui, todos os argumentos da recorrente para inquirir de ilegalidade da IN SRF 243/02 não se sustentaram sob uma análise interpretativa. Mas há mais argumentos,

O acórdão recorrido faz uma brilhante e extensa análise da interpretação da Lei nº 9.430/96, com as alterações introduzidas pela Lei nº 9.959/00, se valendo de todos os tipos de interpretações tradicionais, conforme se vê a seguir.

"A princípio esclareça-se, por importante, que a Lei nº 9.430/96 em sua redação original somente previa para o cálculo da margem de lucro um percentual de 20% a ser aplicado sobre o preço de revenda dos bens ou direitos.

Uma interpretação apenas gramatical da referida norma apontava então para a impossibilidade de aplicação do referido método a situações que não fossem simples revenda de produtos importados sem a agregação de custos por meio de produção local. Nesse sentido, a Lei foi disciplinada pela IN SRF nº 38/97, que claramente vedava a utilização do PRL nessa situação específica, restando apenas como opção os métodos PIC (Preços Independentes Comparados) do CPL (Custo de Produção mais Lucro).

Tal fato foi questionado pelos Contribuintes e o então "Conselho de Contribuintes", atual CARF, produziu jurisprudência contra essa interpretação meramente gramatical. No caso a jurisprudência passou a afirmar a possibilidade aplicação do método PRL aos casos em que se agrega valor no país e não somente para os casos de simples revenda.

É nesse contexto e vindo dar guarida às pretensões dos contribuintes é que foi editada a Lei nº 9.959/00, que alterou o art.18, inciso II, da Lei nº 9.430/96, cuja interpretação passou também a ser a base da presente controvérsia. No caso, criou-se também a margem de lucro de sessenta por cento, dessa feita para os casos em que sobre a importação se agrega valor no país para subsequente revenda, pois neste caso a margem é maior que a simples revenda. (...)

(...)

A interpretação gramatical é a primeira interpretação que se faz e é muito importante, pois apesar de não conseguir no mais das vezes definir univocamente uma determinada interpretação, ela serve sobretudo para eliminar inúmeras outras interpretações. (...)

No plano gramatical e semântico, a favor da interpretação da IN 243/2002 temos que a expressão "diminuídos" concorda gramaticalmente em um primeiro momento com "sessenta por cento sobre o valor líquido de revenda" e a seguir com a expressão "... do valor agregado no país".

Outro ponto a favor dessa interpretação gramatical, está no fato de que teria optado em manter a expressão “e do valor agregado” junto no mesmo item porque caso se criasse um terceiro item isso ficaria incompatível com a existência de apenas duas metodologias de cálculo e não três, afinal o item estava sendo utilizado para representar de forma autônoma cada uma das metodologias: PRL 60 e PRL 20.

De outra banda, em favor da interpretação conduzida pela Recorrente teríamos a ausência de uma vírgula antes da expressão “e do valor agregado” para ficar bem caracterizado a ausência dos parêntesis.

Ora, mas se o objetivo do legislador fosse este mesmo de diminuir o valor agregado da margem de lucro por meio de parêntesis: $PP = PLV - 60\%(PLV - VA)$, por óbvio que o seu esforço de bem representar essa situação mais específica deveria ser seguida de uma redação mais robusta que contemplasse essa peculiaridade. (...)

Como vimos anteriormente, valor agregado e margem de lucro não se confundem. O que buscamos é o preço de revenda do bem importado, para deste diminuir a margem de lucro.

O Relator do acórdão recorrido continua, ainda, com a análise pela interpretação lógica e sistemática comparando as lógicas tanto da IN SRF 32/01 quanto da IN SRF 243/02, como vemos a seguir:

"Nesse sentido, no nível sintático/gramatical, parece mais razoável que a norma esteja a prescrever no cálculo da margem bruta de lucro, que seja considerado 60% sobre o valor líquido de revenda, portanto, daquela parcela que foi importada e, posteriormente, revendida diminuídos depois do valor agregado no país."

E com razão, pela lógica dos Preços de Transferência, o **Método de Preço de Revenda menos Lucro- PRL** deve ter por base o preço de revenda do bem importado, o qual sofreu agregação de valor no país, para então, sobre este preço de revenda expurgado do valor agregado no país, aplicar-se a margem de preço de revenda legal de 60% para se encontrar o preço parâmetro do custo do bem importado.

O Acórdão Recorrido, analisando pela interpretação finalística, afirma que:

"A fórmula da IN 32/2001 ao deixar de subtrair o valor agregado como era de se esperar para atingir o isolamento do valor importado a ser comparado, e ir pelo caminho ilógico de adicionar 60% do valor agregado para apurar o preço parâmetro, faz com que a fórmula deixe de funcionar adequadamente, deixando de fazer os ajustes necessários nos casos de manipulação de preços importados entre partes relacionadas, objetivo maior do Preço de Transferência".

E essa distorção acontece, justamente porque a variável independente Preço Parâmetro (PP) a ser calculada aumenta diretamente proporcional a 60% do Valor agregado (VA). Ou seja, quanto maior o valor agregado no país maior se torna o PP e consequentemente menores vão ficando os ajustes até o ponto de não ter mais ajuste nenhum, independente de se fazer manipulação no Preço de importação. Um comportamento absurdo. Nunca esperado para essa fórmula.

Outrossim, os Preços Parâmetros calculados com base nessa metodologia distorcida não guarda a mínima correspondência com o valor do bem importado, o que é outro absurdo e precisaria ser explicado."

Corrigindo a distorção inicialmente implementada com a edição da IN 32/2001, a metodologia veiculada no § 11 do art. 12 da IN SRF nº 243/2002, não mais determinou a incidência da margem de lucro de 60% sobre o preço líquido de venda do produto acabado, mas sobre a parcela desse valor que corresponde ao bem importado, i.e., a chamada "participação do bem, serviço ou direito importado no preço de venda do bem produzido", o que viabiliza a apuração do preço-parâmetro do bem importado com maior exatidão, em consonância com o objetivo do método PRL 60 e a finalidade do controle dos preços de transferência.

Foi exatamente o que dissemos acima, quando citamos o contra-senso da argumentação da recorrente quando afirma que "**esse valor agregado no país, determinou a IN SRF 243/02, deve ser retirado do preço de revenda líquido e, sobre a parcela residual desse preço, deve ser aplicada a margem de 60% para encontrar o preço parâmetro a comparar com o custo do bem importado**".(grifei)

Ou seja, o método de *Preço de Revenda menos Lucro* deve ter como base o preço de revenda do bem importado pois é a margem de lucro que é tida como parâmetro para servir de comparação. Portanto, quando o bem importado sofre agregação de valor transformando num outro produto, o valor agregado deve ser diminuído ou deduzido do valor de venda do produto para se encontrar o valor de venda individual do bem importado, sobre o qual se aplica uma margem de lucro (no caso definida em lei ordinária) para se encontrar o valor que se deseja comparar com o custo do bem importado.

O que é necessário deixar claro é que a interpretação meramente gramatical do art. 18 da Lei nº 9.430/96 pode resultar em diferentes fórmulas de cálculo do PRL 60, constatação esta que se agrava pela impropriedade de redação apontada, o que denota que não há uma única fórmula "pronta e acabada" no diploma legal.

Quanto a discussão se a interpretação da IN SRF 32/01 é menos severa do que a da IN SRF 243/02, não deve prevalecer para fins de interpretação da Lei em questão. Se for o caso, para isto temos remédio jurídico previsto no parágrafo único do artigo 100 do CTN que exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo em caso de observância das normas complementares por parte dos contribuintes.

Mesmo assim, o acórdão recorrido foi exaustivo em demonstrar que:

"a ponderação não é o fator que faz aumentar os ajustes, ao contrário, é sempre mais favorável ao contribuinte" (vide Tabela III [do acórdão recorrido]). Outrossim, essa sistemática apenas incorpora uma "lei lógica" adequando melhor a fórmula para situações em que o que está sendo revendido é um produto em que se encontram incorporados vários insumos, no preço de revenda do produto estão compreendidos os preços de venda dos vários insumos que o integram. A ponderação é apenas uma "regra lógica" para fazer essa segregação dos diversos preços de vendas individuais a partir do peso valorativo do produto importado no custo total do produto.

(...)

Essa lógica foi inclusive construída a partir da jurisprudência do CARF, mais precisamente a partir do voto proferido pela ex-Conselheira Sandra Maria Faroni, relatora do Acórdão nº 10194.888, de 17 de março de 2005. No caso ela passa em revista as alterações produzidas no art.18 da Lei nº 9.430/96 pela Lei nº 9.959/2000. É o famoso caso de Revenda de Parabrisa com preço parâmetro de R\$ 32.000,00 para um produto que valeria R\$ 10,00. Essa é a distorção causada pela fórmula da IN 32/2001 sem a utilização da ponderação".

Da mesma forma, a PFN, em suas contrarrazões, traz importantes e excelentes argumentos, dos quais destaco alguns a seguir:

"Neste sentido, o fato de a Administração Tributária não ter conferido efeito interpretativo e retroativo à IN 243/2002 apenas visou preservar os próprios contribuintes do no que diz respeito à aplicação das IN's 113/00 e 32/01.

Conclui-se, portanto, que o argumento da contribuinte não merece ser acolhido, na medida em que a sistemática de cálculo definida pela IN SRF nº 243/2002 apenas explicita e concretiza devidamente o objetivo do art. 18 da Lei nº 9.430/96, plasmada na Exposição de Motivos, evitando a manipulação dos preços de transferência, através da determinação do custo dedutível máximo dos bens importados (preço-parâmetro), o qual, no caso da importação de bens aplicados na produção local, consiste na parcela do preço líquido de venda do bem produzido proporcional à participação do bem importado na produção.

(...) Vale registrar, inclusive, que essa foi a orientação adotada pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região em 10/2/2011, por ocasião do julgamento do processo nº 2003.61.00.017381-4/SP, no qual a Terceira Turma reviu seu entendimento anterior e decidiu pela legalidade da sistemática do PRL 60 estabelecida na IN SRF nº 243/2002, por unanimidade de votos:

APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA. MÉTODO DE PREÇO DE REVENDA MENOS LUCRO - PRL. LEI Nº 9.430/96. INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF 243/02. APLICABILIDADE.

1. Caso em que a impetrante pretende apurar o Método de Preço de Revenda menos Lucro - PRL, estabelecido na Lei n.º 9.430/96, sem se submeter às disposições da IN/SRF n.º 243/02.

2. Em que pese sejam menos vantajosos para a impetrante, os critérios da Instrução Normativa n. 243/2002 para aplicação do método do Preço de Revenda Menos Lucro (PRL) não subvertem os paradigmas do art. 18 da Lei n. 9.430/1996.

3. Ao considerar o percentual de participação dos bens, serviços ou direitos importados no custo total do bem produzido, a IN 243/2002 nada mais está fazendo do que levar em conta o efetivo custo daqueles bens, serviços e direitos na produção do bem, que justificariam a dedução para fins de recolhimento do IRPJ e da CSLL.

4. Apelação improvida.

(Divulgado no Diário Eletrônico da Justiça Federal da 3ª Região, em 18/2/2011. A Terceira Turma rejeitou os embargos opostos contra o acórdão, e manteve a orientação pela legalidade da IN n.º 243/2002, em 5/5/2011. Grifos nossos)

Mais recentemente, a Sexta Turma do TRF3 também reconheceu a legalidade da IN n.º 243/02, por unanimidade de votos (processo n.º 2003.61.00.006125-8/SP). É importante destacar que a razoabilidade da metodologia definida pela IN n.º 32/01 foi reconhecida expressamente no Acórdão, tendo em vista que a fórmula defendida pela contribuinte não reflete a mens legis do art. 18 da Lei n.º 9.430/96, como se verifica na ementa do julgado:

TRIBUTÁRIO - TRANSAÇÕES INTERNACIONAIS ENTRE PESSOAS VINCULADAS - MÉTODO DO PREÇO DE REVENDA MENOS LUCRO PRL- 60 - APURAÇÃO DAS BASES DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL - EXERCÍCIO DE 2002 - LEIS N.ºS. 9.430/96 E 9.959/00 E INSTRUÇÕES NORMATIVAS/SRF N.ºS. 32/2001 E 243/2002 - PREÇO PARÂMETRO - MARGEM DE LUCRO - VALOR AGREGADO - LEGALIDADE - INOCORRÊNCIA DE OFENSA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS -

DEPÓSITOS JUDICIAIS.

1. Constitui o preço de transferência o controle, pela autoridade fiscal, do preço praticado nas operações comerciais ou financeiras realizadas entre pessoas jurídicas vinculadas, sediadas em diferentes jurisdições tributárias, com vista a afastar a indevida manipulação dos preços praticados pelas empresas com o objetivo de diminuir sua carga tributária.

2. A apuração do lucro real, base de cálculo do IRPJ, e da base de cálculo da CSLL, segundo o Método do Preço de Revenda menos Lucro - PRL, era disciplinada pelo art. 18, II e suas alíneas, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 9.959/00 e regulamentada pela IN/SRF nº 32/2001, sistemática pretendida pela contribuinte para o ajuste de suas contas, no exercício de 2002, afastando-se os critérios previstos pela IN/SRF nº 243/2002.

3. Contudo, ante à imprecisão metodológica de que padecia a IN/SRF nº 32/2001, ao dispor sobre o art. 18, II, da Lei nº 9.430/96, com a redação que lhe deu a Lei nº 9.959/00, a qual não espelhava com fidelidade a exegese do preceito legal por ela regulamentado, baixou a Secretaria da Receita Federal a IN/SRF nº 243/2002, com a finalidade de refletir a mens legis da regra-matriz, voltada para coibir a evasão fiscal nas transações comerciais com empresas vinculadas sediadas no exterior, envolvendo a aquisição de bens, serviços ou direitos importados aplicados na produção.

4. Destarte, a IN/SRF nº 243/2002, sem romper os contornos da regra-matriz, estabeleceu critérios e mecanismos que mais fielmente vieram traduzir o dizer da lei regulamentada. Deixou de referir-se ao preço líquido de venda, optando por utilizar o preço parâmetro daqueles bens, serviços ou direitos importados da coligada sediada no exterior, na composição do preço do bem aqui produzido. Tal sistemática passou a considerar a participação percentual do bem importado na composição inicial do custo do produto acabado. Quanto à margem de lucro, estabeleceu dever ser apurada com a aplicação do percentual de 60% sobre a participação dos bens importados no preço de venda do bem produzido, a ser utilizada na apuração do preço parâmetro. Assim, enquanto a IN/SRF nº 32/2001 considerava o preço líquido de venda do bem produzido, a IN/SRF nº 243/2002, considera o preço parâmetro, apurado segundo a metodologia prevista no seu art. 12, §§ 10, e 11 e seus incisos, consubstanciado na diferença entre o valor da participação do bem, serviço ou direito importado no preço de venda do bem produzido, e a margem de lucro de sessenta por cento.

5. O aperfeiçoamento fez-se necessário porque o preço final do produto aqui industrializado não se compõe somente da soma do preço individuado de cada bem, serviço ou direito importado. À parcela atinente ao lucro empresarial, são acrescidos, entre outros, os custos de produção, da mão de obra empregada no processo produtivo, os tributos, tudo passando a compor o valor agregado, o qual, juntamente com a margem de lucro de sessenta por cento, mandou a lei expungir. Daí, a necessidade da efetiva apuração do custo desses bens, serviços ou direitos importados da empresa vinculada, pena de a distorção, consubstanciada no

aumento abusivo dos custos de produção, com a consequente redução artificial do lucro real, base de cálculo do IRPJ e da base de cálculo da CSLL a patamares inferiores aos que efetivamente seriam apurados, redundar em evasão fiscal.

6. Assim, contrariamente ao defendido pela contribuinte, a IN/SRF nº 243/2002, cuidou de aperfeiçoar os procedimentos para dar operacionalidade aos comandos emergentes da regra-matriz, com o fito de determinar-se, com maior exatidão, o preço parâmetro, pelo método PRL-60, na hipótese da importação de bens, serviços ou direitos de coligada sediada no exterior, destinados à produção e, a partir daí, comparando-se-o com preços de produtos idênticos ou similares praticados no mercado por empresas independentes (princípio arm's length), apurar-se o lucro real e as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

7. Em que pese a incipiente jurisprudência nos Tribunais pátrios sobre a matéria, ainda relativamente recente em nosso meio, tem-na decidido o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, do Ministério da Fazenda, não avistando o Colegido em seus julgados administrativos qualquer eiva na IN/SRF nº 243/2002. Confira-se a respeito o Recurso Voluntário nº 153.600 - processo nº 16327.000590/2004-60, julgado na sessão de 17/10/2007, pela 5ª Turma/DRJ em São Paulo, relator o conselheiro José Clovis Alves. No mesmo sentido, decidiu a r. Terceira Turma desta Corte Regional, no julgamento da apelação cível nº 0017381-30.2003.4.03.6100/SP, Relator o e. Juiz Federal Convocado RUBENS CALIXTO.

8. Outrossim, impõe-se destacar não ter a IN/SRF nº 243/2002, criado, instituído ou aumentado os tributos, apenas aperfeiçoou a sistemática de apuração do lucro real e das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, pelo Método PRL-60, nas transações comerciais efetuadas entre a contribuinte e sua coligada sediada no exterior, reproduzindo com maior exatidão, o alcance previsto pelo legislador, ao editar a Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 9.959/2000, visando coibir a elisão fiscal. [...] (Divulgado no Diário Eletrônico da Justiça Federal da 3ª Região, em 1/9/2011. Grifos nossos)

No âmbito administrativo, a legalidade do art. 12, § 11, da IN SRF nº 243/2002 foi reconhecida pela 2ª Turma da 1ª Câmara da 1ª Seção, no julgamento do processo nº 10283.721285/2008-14, em 30/3/2011, re-ratificado pelo Acórdão nº 1102-001.152, de 30 de julho de 2014, assim como no processo nº 10283.721272/2008-37, acórdão nº 1102-00610, bem como pela 1ª Turma da 2ª Câmara da 1ª Seção, no processo nº 10283.720853/2008-51, julgado em 16/12/2010."

Vejamos as ementas dos acórdãos acima mencionados, apenas na parte que nos interessa:

"Processo nº 10283.721272/2008-37

*Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1102-00610 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de novembro de 2011
Matéria IRPJ E CSLL Recorrentes FAZENDA NACIONAL LG
ELETRONICS DA AMAZÔNIA LTDA
Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ
Ano-calendário: 2003*

*Ementa: PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PRL60.
AJUSTE, IN/SRF 243/2002. ILEGALIDADE. INEXISTÊNCIA.*

Descabe a argüição de ilegalidade na IN SRF nº 243/2002 cuja metodologia busca proporcionalizar o preço parâmetro ao bem importado aplicado na produção. Assim, a margem de lucro não é calculada sobre a diferença entre o preço líquido de venda do produto final e o valor agregado no País, mas sobre a participação do insumo importado no preço de venda do produto final, o que viabiliza a apuração do preço parâmetro do bem importado com maior exatidão, em consonância ao objetivo do método PRL 60 e à finalidade do controle dos preços de transferência".

"Processo nº 10283.720853/2008-51

*Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1201-00.372 — 2 Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de dezembro de 2010
Matéria IRPJ Recorrente SEMP TOSHIBA AMAZONAS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL*

Ementa:

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. AJUSTE. MÉTODO PRL 60.

IN SRFB 243/2002. IN SRFB 32/2001. ART. 18, DA LEI 9.430/94, COM A REDAÇÃO DADA PELA LEI 9.959/00. A apuração do ajuste de preço de transferência pelo método PRL60 na forma da IN-SRFB 243/2002 não afronta o disposto no art. 18, da lei 9.430/94, com a redação dada pela Lei 9.959/00".

"Processo nº 10283.721285/2008-14

*Recurso nº Embargos
Acórdão nº 1102-001.152 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de julho de 2014
Matéria PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA.
Embargante KEIHIN TECNOLOGIA DO BRASIL LTDA*

*Interessado FAZENDA NACIONAL
ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA
JURÍDICA - IRPJ
Ano-calendário: 2003*

*PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PRL. IN SRF
243/2002. LEGALIDADE.*

O cálculo dos preços de transferência pelo método do preço de revenda menos lucro de 60% (PRL-60), tal como estabelecido pela Instrução Normativa SRF nº 243/2002, resulta em adições ao lucro líquido, para fins de determinação do lucro real, sempre iguais ou inferiores àquelas calculadas com base no art. 18, II, "d", item 1, da Lei nº 9.430/96. Desta forma, não havendo o mencionado ato normativo aumentado o IRPJ e a CSLL que seriam devidos segundo a referida lei, não há que se falar em afronta ao princípio da legalidade tributária."

Como podemos constatar, descabe a argüição de ilegalidade na IN SRF nº 243/2002 cuja metodologia busca proporcionalizar o preço parâmetro do bem importado aplicado na produção. Assim, a margem de lucro não é calculada sobre a diferença entre o preço líquido de venda do produto final e o valor agregado no País, mas sobre a participação do insumo importado no preço líquido de venda do produto final, o que viabiliza a apuração do preço parâmetro do bem importado com maior exatidão, em consonância ao objetivo do método PRL 60 e à finalidade do controle dos preços de transferência.

Por todas essas razões, voto por NEGAR provimento ao recurso especial de divergência da contribuinte, mantendo integralmente a decisão do acórdão Recorrido.

(Assinado digitalmente)

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Relator