



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

Processo nº 10314.726518/2014-09
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-006.885 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de janeiro de 2019
Matéria Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF
Recorrente QANTAS AIRWAYS LIMITED
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Período de apuração: 01/01//2009 a 31/12/2009

**REMESSAS REALIZADAS POR EMPRESA SEDIADA NO PAÍS
PARA MATRIZ NO EXTERIOR.**

As quantias remetidas à Matriz no exterior por sua filial no País, em decorrência de prestação de serviços de transporte de passageiros e cargas, submetem-se à retenção do imposto retido na fonte conforme legislação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Votou pelas conclusões o Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (suplente convocada em substituição ao conselheiro Paulo Sergio da Silva), Denny Medeiros da Silveira, Gregório Rechmann Junior, Jamed Abdul Nasser Feitoza, João Victor Ribeiro Aldinucci, Luís Henrique Dias Lima, Mauricio Nogueira Righetti, e Renata Toratti Cassini. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Paulo Sérgio da Silva.

Relatório

Trata-se de processo em que se discute a exigência de **IRRF** relativo ao ano-calendário de 2009, no valor de **R\$ 10.896.285,00**, apurado em ação fiscal levada a efeito junto à recorrente e que deu origem a dois outros autos de infração, por meio dos quais foram constituídos créditos tributários de IRPJ e de CSLL de R\$10.849.920,43 e de R\$3.924.856,67, respectivamente, estes tratados no processo administrativo de nº 10314.726517/2014-56

A infração apurada, que resultou nos lançamentos do IRPJ e da CSLL e que originou o lançamento do IRRF discutido no presente processo, diz respeito a custos ou despesas não dedutíveis de pessoa jurídica estrangeira com atividades exercidas no País referentes ao ano-calendário de 2009.

A recorrente é uma filial de empresa australiana que atua no Brasil no ramo de transporte aéreo de passageiros e carga. Opera na modalidade "offline", ou seja, é autorizada a vender passagens no Brasil, mas não de operar vôos dentro do território nacional, transportando passageiros por intermédio da empresa LANCHILE, de São Paulo até Santiago do Chile, onde é feita a conexão dos vôos com destino final à Austrália, por meio de aviões próprios e/ou da LANCHILE.

Os custos de operação, relativos ao transporte aéreo dos passageiros e cargas (custos de combustíveis, tripulação, manutenção das aeronaves, custo de compartilhamento com a LANCHILE etc) são contratados pela sua matriz com fornecedores localizados no exterior e por ela pagos e depois distribuídos à recorrente, proporcionalmente, de forma rateada, proporcionalmente à participação do mercado brasileiro nas vendas da América do Sul. O percentual de rateio é de 45% do custo total de operação na América do Sul.

O total desses custos, no ano calendário de 2009, importou em R\$81.843.789,65, pagos pela matriz australiana.

Relata a fiscalização que da análise dos diversos documentos entregues ao longo da diligência, verificou que a rota dos vôos é composta basicamente por duas formas de custos:

(i) os relacionados com o funcionamento da filial brasileira: comissões pagas a agências de viagens referentes a passagens e cargas, indenizações de passageiros e fretes, todos contratados e pagos pela filial brasileira; e

(ii) os relativos ao transporte aéreo dos passageiros e cargas, como, por exemplo, os custos com combustíveis, tripulação, manutenção das aeronaves, custo de compartilhamento com a LANCHILE etc. Estes custos são contratados pela matriz com fornecedores localizados no exterior e também pagos pela matriz no exterior.

Os valores do custo dos combustíveis da rota e do custo com a rota são:

GASTOS	VALORES
Combustíveis - Rota	39.488.815,21
Custo com a Rota	42.354.974,44
TOTAL	81.843.789,65

Considerado esses custos como excessivos em relação à receita da atividade auferida no Brasil (R\$ 34.402.507,27), a autoridade fiscal glosou os custos contabilizados e aplicou o conceito de preços de transferência, por considerar se tratar, em verdade, de prestação de serviços entre partes vinculadas, de acordo com a Instrução Normativa SRF nº 243, de 11 de novembro de 2002.

Assim, ao aplicar a legislação que trata dos preços de transferência, reduziu substancialmente os custos apropriados pela recorrente, fazendo com que o resultado auferido passasse de prejuízo para lucro tributável.

O método adotado pela Fiscalização para calcular os custos passíveis de apropriação foi o do Preço de Revenda menos Lucro de 20% - PRL20, conforme demonstrativo reproduzido abaixo:.

Método do Preço de Revenda menos Lucro (PRL)	
Receita Líquida das Atividades	34.402.507,27
PRL 20% Custo Preço de Transf, Método PRL	-6.880.501,45
Custos operacionais pagos pela filial brasileira no Brasil	-3.844.865,96
Serv. Prestados por Pessoa Jurídica	-10.075,25
Lucro bruto	23.667.064,61
Outras receitas financeiras	80,90
(-) Despesas Operacionais	-2.566.862,34
(-) outras despesas financeiras	-1.148.998,28
Lucro Operacional	19.951.284,89
BASE DO AUTO DE INFRAÇÃO IRPJ e CSLL	19.951.284,89

Sobre o Imposto de Renda Retido na Fonte, esclarece que para efeito do cálculo da base de cálculo do IRRF, sobre o valor remetido ao exterior, subtraiu o custo PRL20 e o Lucro Líquido (deduzidos o IRPJ e a CSLL, também apurados nesta fiscalização, no PA de nº 10314726517/2014-56), conforme demonstrado abaixo:

VR. DAS REMESSAS AO EXTERIOR		34.999.999,97
PRL20% CUSTOS		-6.880.501,45
LUCRO LIQUIDO APURADO	-19.951.284,89	
(-) IRPJ	4.963.821,22	
(-) CSLL	1.795.615,64	-13.191.848,03
VR BASE CALCULO REMESSA S/VINCULO		14.927.650,49
VR BASE CALCULO REAJUSTADA		19.903.533,99

Informa que a diferença apurada, no valor de R\$ 14.927.650,49, foi considerada remessa ao exterior sem vínculo, caracterizando remuneração à sua matriz australiana, sendo, assim devido o Imposto sobre a Renda Retido na Fonte, à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento), de acordo com os arts. 682, 683, 684 e 685 do RIR/99. Os valores pagos foram considerados rendimento líquido, cabendo, portanto, o reajustamento do rendimento bruto, sobre o qual recairá o imposto, conforme o art. 725 do RIR/99. Assim, o valor reajustado perfaz R\$ 19.903.533,99.

A recorrente apresentou impugnação tempestiva (fls. 1534 ss.), alegando, em síntese:

- decadência do direito do fisco de constituir os créditos tributários anteriores a 17/09/2009, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, uma vez que o fato gerador ocorreu no ano de 2009 e a notificação do lançamento se deu apenas aos 17/09/2014;

- faz considerações sobre as principais espécies de contratos de compartilhamento ou repartição de custos e as diferenças entre eles. Diz que o primeiro tipo é celebrado entre sociedades com a finalidade de repartir riscos e custos despendidos no desenvolvimento ou produção de um determinado empreendimento. O segundo, uma sociedade, que integra o grupo, presta serviços (de natureza administrativa, técnica, financeira ou comercial) numa base profissional com pagamento de preço por essa prestação de serviços, embutida uma margem de lucro. Finalmente, o contrato de compartilhamento de custo é firmado entre duas ou mais sociedades (que geralmente pertencem ao mesmo grupo) e tem por objeto o rateio de custos e/ou despesas com atividades meio. Nesta hipótese, os custos são incorridos por apenas uma sociedade do grupo (centro de custos) e à sociedade centralizadora é atribuído o dever do pagamento a terceiros, em nome próprio.

- diz que no presente caso, natureza jurídica do contrato é de rateio para reembolso dos custos com combustíveis e com a rota (manutenção, aeroportos em escala, *Codeshare* com a LAN etc.) não havendo prestação de serviços ou remuneração por esta centralização pela matriz;

- afirma a não incidência do IRRF sobre o reembolso decorrente dos contratos de rateio em face do princípio da tipicidade tributária, um vez que a legislação sobre a tributação sobre as remessas ao exterior, constante nos arts. 682 e 685 do RIR/99, é clara no sentido de que somente a **renda** e os proventos de qualquer natureza serão passíveis da exação em questão. E para que as

- assim, diz que para que as remessas ao exterior sejam tributáveis, a renda necessita representar ser um acréscimo ao patrimônio da pessoa física ou jurídica residente no

exterior, decorrente de seu trabalho, de ganhos de capital, ou de ambos. Portanto, no caso dos autos, não há falar em incidência de IRRF, posto que as remessas para o exterior se destinam a reembolso de despesas, e não representam acréscimo ao patrimônio da matriz, requisito indispensável para se enquadrar no conceito jurídico de renda, ganho de capital ou demais proventos auferidos por residentes e domiciliados no exterior;

- alega que no caso concreto, não houve nenhuma operação que se enquadre nas hipóteses legais de aplicação do preço de transferência, uma vez que não houve importação de bens, aquisição de direitos ou serviços para o território nacional, mas reembolso de despesas com combustíveis e rota (taxas aeroportuárias, manutenção do avião etc.), sem margem de lucro, conforme contrato de rateio celebrado com a matriz;

- afirma que sendo a Impugnante uma prestadora de serviços de transporte aéreo, a aplicação do Preço de Revenda menos Lucro (PRL) somente teria cabimento se houvesse importação de serviços no âmbito do contrato de compartilhamento revendidos em território nacional e que a Solução de Consulta Cosit nº 8/12 previu que na hipótese de se descaracterizar o contrato de rateio, deve ser aplicado o Método dos Preços Independentes Comparados (PIC) ou o Método do Custo de Produção Mais Lucro (CPL), com base no art. 18, I e III, respectivamente, da Lei nº 9.430/96;

- argumenta que houve erro grotesco por parte da fiscalização na aplicação do método PRL²⁰, uma vez que ao invés de aplicar a fórmula prevista na legislação (Preço Parâmetro do Custo = Receita Líquida (-) Lucro de 20%), considerou o Preço Parâmetro de Custo = 20 % da Receita Líquida. Ou seja, o custo apurado pela fiscalização foi de 20% da receita e não de 80%, como prevê a legislação.

- alega que se fosse aplicada a fórmula corretamente, não haveria lucro tributável, mas prejuízo fiscal a ser acumulado ao do exercício anterior, e aponta os valores respectivos;

- alega também que não foi obedecida a determinação do § 4º do art. 18 da Lei nº 9430/96, no sentido de ser aplicado o método de preço de transferência mais favorável ao contribuinte;

- que nos termos do art. 685 do RIR/99, alíquota de 25%, indevidamente aplicada, somente tem cabimento quando identificado rendimento de trabalho ou prestação de serviços, o que não é o caso dos autos, razão pela qual requer seja aplicada a alíquota de 15%, nos termos do inciso I do mesmo dispositivo art. 685.

A DRJ julgou a impugnação improcedente, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2009

IRRF. REMESSAS REALIZADAS POR EMPRESA SEDIADA NO PAÍS PARA MATRIZ NO EXTERIOR.

As quantias remetidas à Matriz no exterior por sua filial no País, em decorrência de prestação de serviços de transporte de

passageiros e cargas, submetem-se à retenção do imposto retido na fonte conforme legislação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimada dessa decisão aos 08/01/2016 (fls. 1625), a recorrente apresentou recurso voluntário no dia 01/02/2016, no qual reproduziu os mesmos argumentos de sua impugnação (fls. 1628).

Não houve contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Renata Toratti Cassini - Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e estão presentes os demais requisitos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

Considerando que o recurso voluntário apenas reproduz os argumentos já apresentados em sede de impugnação e não traz nada novo visando a rebater os fundamentos apresentados pelo julgador na decisão recorrida, tendo em vista o que dispõe o art. 57, §3º do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, adoto, como razões de decidir, os fundamentos da decisão de primeira instância, que reproduzo abaixo:

Preliminar

Decadência

20. A Impugnante alega, quanto à decadência, que em decorrência do IRRF ser um tributo sujeito ao lançamento por homologação, deve ser aplicado o previsto no artigo 150, § 4º do CTN. Declara que no presente caso os fatos ocorridos anteriormente ao dia 17/09/2009 já estariam decaídos, pois a ciência do auto de infração foi dada em 17/09/2014.

20.1. No caso em discussão não há que se questionar o alegado pela Impugnante quanto ao enquadramento do IRRF no artigo 150, § 4º do CTN. Porém, o fato gerador em discussão ocorreu em dezembro de 2009 e, como a ciência do auto de infração deu-se em 17/09/2014, não houve a ocorrência da decadência para o lançamento, que iria ocorrer somente em dezembro de 2014.

20.2. Além disso, como no presente caso não houve pagamento antecipado do IRRF, o prazo decadencial aplicável é o previsto no inciso I do artigo 173, do CTN, ou seja, de 5 anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado.

20.3. O exercício seguinte se refere ao exercício financeiro posterior àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, em consonância com o art. 9º, II do CTN (“... com base em lei posterior à data inicial do exercício financeiro...”) e com a CF/88, art. 150, III, “b” (“cobrar tributos no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou majorou”).

20.4. Logo, a data de início para a contagem dos 5 anos, para efeito de decadência, é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado, ou seja, 01/01/2010. Neste caso a decadência ocorreria, também, em 31/12/2014.

Mérito

21. Quanto ao mérito, a questão principal é a contestação da Impugnante quanto ao entendimento da fiscalização que aplicou a legislação dos preços de transferência para apuração do limite dos custos da sua operação com a rota aérea São Paulo/Austrália, assunto já tratado no processo de nº 10314.726517/2014-56, que reproduzimos abaixo. Inicialmente cabe reproduzir as seguintes considerações (publicação internet – Rafael de Souza Silva).

21.1. As transações entre pessoas relacionadas ou submetidas a um único poder de decisão, envolvendo cessões de bens, financiamentos, prestações de serviços, passaram a ser praticadas com preços de transferência divergentes dos preços dos praticados no mercado no regime de livre concorrência, ou seja, diferente dos preços praticados entre empresas independentes.

21.2. E muitas vezes com a finalidade de gerarem indiretamente transferências de bases de cálculos de países de maior tributação para outros de menor incidência, compensar bases de cálculos negativas (perdas) com positivas e reduzir base de cálculo dos impostos indiretos; ou diferir, espontaneamente os pagamentos.

21.3. Tal fenômeno econômico e jurídico, o uso de “preços de transferência”, chamou a atenção do Fisco, pois essa operação passou a ter tanto relevância fiscal quanto extrafiscal, assim, paralelamente à estruturação das empresas vinculadas; várias jurisdições tributárias passaram a se organizar, criar, e desenvolver métodos de controle sobre as operações praticadas entre empresas coligadas, vinculadas e grupos econômicos, com objetivo de combater tal prática, de forma a impedir a perda de arrecadação de tributos.

21.4. Tendo em vista tais práticas, vários países elaboraram sistemas para controlar a prática dos preços de transferência, de tal modo a permitir que os preços praticados se ajustem a preço de mercado em conformidade com o princípio do “arm’s length”. E assim cumprir a finalidade da Lei 9.430/96, qual seja, evitar a perda de arrecadação de tributos, manter um equilíbrio

no mercado econômico financeiro interno e efetivar a livre concorrência; nesse particular se exterioriza sua função social.

21.5. Uma empresa ao efetuar uma venda ou prestação de serviço a uma outra, deve fixar um preço correspondente; e quando as partes envolvidas são “pessoas vinculadas”, a doutrina convencionou chamar de “preços de transferência” ou “transfer pricing”.

21.6. No direito brasileiro, relativo ao assunto dos preços de transferência, entendem-se como sendo as operações comerciais e financeiras realizadas entre estabelecimentos de uma mesma empresa, situados em territórios diferentes.

21.7. a Receita Federal utiliza o termo “preço de transferência” para identificar os controles a que estão sujeitas as operações comerciais ou financeiras realizadas entre partes relacionadas, sediadas em diferentes jurisdições tributárias, ou quando uma das partes está sediada em paraíso fiscal. Em razão das circunstâncias peculiares existentes nas operações realizadas entre essas pessoas, o preço praticado nessas operações pode ser artificialmente estipulado e, conseqüentemente, divergir do preço de mercado negociado por empresas independentes, em condições análogas - preço com base no princípio “arm’s length”.

21.8. A OCDE, Organização de Cooperação e Desenvolvimento Econômico, no seu Relatório de 1979, salienta que o termo “preço de transferência” é neutro, de tal modo que não se devem confundir suas problemáticas com as questões de fraude, evasão fiscal internacional ou distribuição disfarçada de lucros, mesmo sendo uma atividade propícia para praticar tais atos ilícitos.

21.9. O Brasil, embora, não faça parte da OCDE, inspirou-se em suas diretrizes e recomendações, haja vista exposição de motivos que encaminhou o projeto de lei, que veio a se tornar a Lei nº 9.430/96, o Ministro da Fazenda já se manifestava:

As normas contidas nos artigos 18 a 24 representam significativo avanço da legislação nacional face ao ingente processo de globalização experimentado pelas economias contemporâneas. No caso específico, em conformidade com as regras adotadas da OCDE.

São propostas normas que possibilitem o controle dos denominados “Preços de Transferência”, de forma a evitar a prática, lesiva aos interesses nacionais, de transferências de recursos para o Exterior, mediante a manipulação dos preços pactuados nas importações ou exportações de bens, serviços ou direitos, em operações com pessoas vinculadas, residentes ou domiciliadas no Exterior . (g.m.)

21.10. A legislação tributária brasileira, até 1996, em matéria de Imposto sobre a Renda, não tinha uma normativa sobre “transfer pricing”, ou seja, não tinha um pleno e aprofundado conhecimento sobre a matéria. Mas partindo das constatações

de que empresas estrangeiras situadas no Brasil vinham remetendo lucros para o exterior, tudo levando a crer que esses lucros eram remetidos através de um sistema de transferência de preços entre subsidiárias e matrizes, o legislador nacional editou a Lei 9.430/96.

21.11. O controle sobre os preços de transferência, previsto no sistema brasileiro, impõe-se em face das operações comerciais e financeiras serem efetuadas entre pessoas vinculadas, as quais a legislação brasileira prevê e as definem em seu artigo 23 da Lei nº 9.430/96 e no artigo 2º da IN SRF nº 243, de 2002. Ainda, o controle fica condicionado constatação da existência de uma “vantagem anormal” presente nas operações efetuadas entre as pessoas vinculadas.

21.12. A “vantagem anormal” como decorrência do negócio feito entre empresas ligadas, surge quando há uma diferença entre o “preço normal”, preço praticado entre empresas não vinculadas sob a égide da livre concorrência, e o valor praticado entre as partes vinculadas. Gerando uma desvantagem para uma das partes e uma vantagem para outra, a qual não seria possível obter no mercado dentro de uma relação comercial ou financeira, feita entre partes independentes.

21.13. O artigo 39, I, da IN-SFR 38/97, reza que cabe ao contribuinte indicar, no início da ação fiscal, o método por ele adotado e não o fazendo; pode a fiscalização determinar o “preço de transferência”, usando um dos métodos previsto, no entanto, deverá ser o mais favorável ao contribuinte.

21.14. Como referido acima pode o contribuinte brasileiro no que tange à importação, escolher dentre os métodos previstos no §4º do artigo 18 da Lei 9.430/96:

i. Método dos Preços de Independentes Comparados – PIC

ii. Método do Preço de Revenda menos Lucro - PRL

iii. Método do Custo de Produção mais Lucro – CPL

21.15. Através da aplicação de um dos métodos de controle, poderá obter o “preço referência” que será usado como parâmetro para ser comparado com o preço praticado pela empresa. E caso apresente-se uma diferença fora do limite estabelecido pela lei, o Fisco fará os ajustes necessários para retificar a base de cálculo do IRPJ e da CSL. 22. No presente caso, o contribuinte “Qantas-Brasil”, vende passagens aéreas com destino para a Austrália. Ocorre que o voo não parte do Brasil, sendo necessário, assim, levar os passageiros e cargas (conexão) ao aeroporto no qual a “Qantas-Austrália” possui aeronave própria ou de terceiros com destino para a Austrália.

23. Esse traslado, conforme relatado, é feito pela Lanchile. Porém, apesar de vender a passagem, não é a “Qantas – Brasil” quem contrata a Lanchile para a prestação do serviço de transporte, mas sim a sua Matriz, a qual, portanto, presta esse

serviço para a sua controlada (filial) através da empresa aérea subcontratada.

24. Dessa forma, uma vez que o contribuinte e a sua controladora no exterior são empresas vinculadas, uma vez que a segunda prestou serviço a sua controlada (através da Lanchile), aplica-se ao caso a legislação relativa aos preços de transferência.

25. Ressalta-se que é irrelevante se houve venda ou não de serviços, pois, o fundamental no caso, como se trata de custos relacionados à atividade fim da “Quantas-Brasil”, esta relação entre as empresas vinculadas se enquadra na legislação de preços de transferência, conforme a legislação abaixo reproduzida.

26. O artigo 18, da Lei nº 9.430/96, que instituiu o critério dos preços de transferência, prevê a sua aplicação nos casos de operações com bens e serviços entre empresas relacionadas, in verbis:

Lei nº 9.430/96.

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

27. A própria IN da SRF nº 243/2002, que foi alterada pela IN nº 1.132/2012, mantendo o reproduzido abaixo, traz no seu preâmbulo o seguinte:

Dispõe sobre os preços a serem praticados nas operações de compra e de venda de bens, serviços ou direitos efetuadas por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no Brasil, com pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, consideradas vinculadas.

Art. 1º Para efeito de legislação do imposto e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), a dedutibilidade de custos de bens, serviços e direitos importados e o reconhecimento de receitas e rendimentos derivados de exportação, em operações praticadas por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no Brasil, com pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, consideradas vinculadas, será efetuada de conformidade com o disposto nesta Instrução Normativa(.....).

28. Quanto à consulta COSIT nº 8/2012, mencionada pela Impugnante, a mesma trata de custos administrativos ou outros, não aqueles da atividade fim da empresa, incorridos no exterior pela empresa Matriz e rateados entre coligadas ou filiais. Abaixo estão relacionadas as despesas previstas no contrato base da consulta:

Foram relacionadas as seguintes atividades realizadas pela empresa líder e compartilhadas entre as demais empresas do grupo, segundo os contratos firmados (fls. 4 a 7):

- a) Unidade do Diretor Financeiro ("DF") - assistência às áreas de Suporte a Decisões Estratégicas, Finanças, Administração, Comunicação e Centro de Expertise em Offshoring;
- b) Recursos Humanos ("RH") - remuneração e benefícios, convocação para Programas de Graduação e MBA, administração de expatriados, política e desenvolvimento de estratégia de RH, entre outros;
- c) Gestão de Informação ("GI") - projetos e suporte à área de informação de tecnologia do Grupo;
- d) Divisão de Aquisição/Licitação ("Procurement") - atividades de cotação de preços de compras para o Grupo (XXXXXXX);
- e) Política e Gestão de Risco ("PGR") e Gerenciamento de Risco - Gerenciamento de Políticas; Gerenciamento de Continuidade dos Negócios; Grupo de Segurança da Informação, gerenciamento de riscos; gerenciamento de risco de negócios e operacional; reestruturação e recuperação financeira, entre outros;
- f) Gestão de Imóveis e Instalações (GIF) - gerência dos imóveis e dependências do Grupo (XXXXXXX), responsável por providências relativas aos espaços corporativos, gerenciamento de mudanças, e consultoria global;
- g) Action Track da Tecnologia da Informação ("TI") - maximização das sinergias nas áreas de infraestrutura de TI, desenvolvimento de aplicativos inter-unidades de negócios e manutenção;
- h) Marketing e Comunicações - fornecimento de serviços de Marketing e Comunicação parapromoção de conhecimento do Grupo (XXXXXXX);
- i) Estratégia e Desenvolvimento - fornecimento de serviços de administração e suporte para o aprimoramento de produtos e conhecimento, programas de redução de custos;
- j) Finanças e Organização - determinação de políticas e exigências de relatório, fornecimento de suporte financeiro e contábil-administrativo, análise e interpretação de resultados, planejamento de negócios, entre outros;
- k) Auditoria/Jurídico/Tributário e Compliance - fornecimento de serviços de auditoria, assistência jurídica e consultoria tributária, e suporte para compliance em nível de negócios ou regional, para questões que exijam conhecimento ou especialização não disponível no país;
- l) Padrões e Política - fornecimento geral de Tecnologia de Informação (TI) não sujeita à alocação para projetos sujeitos à

cobrança (a despesa do projeto é cobrada diretamente do usuário), o que inclui monitoramento de padrões e de segurança, armazenamento de dados e recuperação de acidentes, administração de TI, entre outros;

m) Administração de Ativos e Passivos- administração de ativos e passivos do (XXXXXXX), mediante análise de fluxo de caixa e exigência de financiamentos.

29. No caso da Quantas, tanto a matriz como a Impugnante, a atividade fim se refere ao transporte de passageiros e cargas. Deve, também ser ressaltado que tal consulta tem validade especificamente para o contribuinte requerente, não tendo repercussão geral.

30. Quanto ao método aplicado pela fiscalização para apuração do preço padrão, foi considerado corretamente o “Preço de Revenda menos Lucro de 20% – PRL”, visto que houve a receita da Impugnante em decorrência da venda das passagens aéreas (São Paulo/Austrália ou São Paulo/Chile).

31. Porém, a fórmula de preço de transferência não foi corretamente aplicada: foi utilizada a fórmula “preço de revenda, menos lucro de 80%”, que resultou em um custo de 20%. O correto é o inverso: preço de revenda menos lucro de 20%, custo de 80%.

32. Com respeito à afirmação de que a fiscalização não obedeceu ao previsto no § 4º, do artigo 18 da Lei nº 9.430/96, para que fosse aplicado o método mais favorável, não pode ser aceita. A norma prevê que o contribuinte é que deveria apresentar os cálculos e a documentação do método escolhido. Conforme previa o artigo 40, da IN SRF nº 243/2002, não ocorrendo esta situação a fiscalização poderia com base na documentação disponível determinar o método a ser aplicado.

33. Como mencionado pela Impugnante corrigindo o cálculo realizado pela fiscalização a glosa dos custos não seria insuficiente para resultar em resultado tributável e crédito tributário a ser lançado, conforme abaixo demonstrado:

Método do Preço de Revenda menos Lucro (PRL - lucro de 20%)	
Receita Líquida das Atividades	34.402.507,27
PRL, com lucro de 20% = custo de 80%	-27.522.005,82
Custos operacionais pagos pela filial brasileira no Brasil	-3.844.865,96
Serv. Prestados por Pessoa Jurídica	-10.075,25
LUCRO BRUTO	3.025.560,24

Outras receitas financeiras	80,90
(-) Despesas Operacionais	-2.566.862,34
(-) outras despesas financeiras	-1.148.998,28
PREJUÍZO OPERACIONAL	(690.219,48)
BASE DO AUTO DE INFRAÇÃO IRPJ e CSLL	0,00

34. Em decorrência da aplicação erroneamente da fórmula do método para apuração do preço básico na operação realizada entre partes relacionadas, os Autos de Infração devem ser desconsiderados.

35. Contudo, deve ser corrigido nos controles da Impugnante o Prejuízo Fiscal apurado no ano-calendário de 2009, demonstrado na sua DIPJ/2010, no valor de R\$(55.012.003,31) para R\$(690.219,48). Como foi apurada a mesma quantia de saldo negativo da CSLL neste ano, deve ser também corrigido este saldo. Estes valores serão corrigidos nos controles da RFB.

IRRF – Imposto Sobre a Renda Retido na Fonte

36. Quanto ao lançamento do IRRF a Impugnante alega que não cabe a incidência do imposto, pois, as remessas tiveram o objetivo de reembolsar despesas incorridas, não representando qualquer acréscimo patrimonial, requisito indispensável para se enquadrar no conceito jurídico de renda, ganho de capital ou demais proventos auferidos por residentes no exterior. E, caso se entenda que este reembolso represente algum rendimento, não poderá ser considerado rendimento de trabalho ou prestação de serviços, devendo ser aplicada a alíquota de 15%, prevista no inciso I, do art. 685, do RIR/99.

37. Conforme já mencionado acima no voto com relação ao lançamento do IRPJ e da CSLL, os referidos valores considerados pela Impugnante como mero reembolso de despesas na realidade foram caracterizados como prestação de serviços da Matriz para sua filial, realizada através de terceiros.

38. A fiscalização corretamente enquadrrou essas remessas no inciso II, do artigo 685 do RIR/3000, in verbis:

CAPÍTULO V RENDIMENTOS DE RESIDENTES OU DOMICILIADOS NO EXTERIOR

Art. 685. Os rendimentos, ganhos de capital e demais proventos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, por fonte situada no País, a pessoa física ou jurídica residente no exterior, estão sujeitos à incidência na fonte:

I - à alíquota de quinze por cento, quando não tiverem tributação específica neste Capítulo, inclusive:

a) os ganhos de capital relativos a investimentos em moeda estrangeira;

b) os ganhos de capital auferidos na alienação de bens ou direitos;

c) as pensões alimentícias e os pecúlios;

d) os prêmios conquistados em concursos ou competições;

II - à alíquota de vinte e cinco por cento:

a) os rendimentos do trabalho, com ou sem vínculo empregatício, e os da prestação de serviços;

39. Cabe destacar que mesmo tendo sido corrigida a formula do PRL aplicada pela fiscalização, no caso da apuração do excesso despesas para tributação do IRPJ e da CSLL, não haverá reflexo no cálculo da base da tributação do IRRF, logo, devendo ser mantido o crédito constituído.

40. O excesso das despesas e custos apurado se referia aos serviços prestados pela matriz no exterior à Impugnante através de terceira pessoa jurídica, portanto as remessas estão sujeitas ao IRRF.

Há, ainda, alguns pontos a serem ressaltados e que reforçam o acerto da decisão recorrida: a recorrente, em seu recurso, ao tratar das principais espécies de contrato de compartilhamento para demonstrar que o contrato celebrado entre si e a matriz se enquadra na modalidade de rateio/compartilhamento de custos, esclarece o seguinte:

"Finalmente, o contrato de compartilhamento de custo é firmado entre duas ou mais sociedades (que geralmente pertencem ao mesmo grupo) e tem por objeto o rateio de custos e/ou despesas com **atividades meio**". (fls. 1550)

Ora, o custo/despesa pretensamente compartilhado diz respeito, na verdade, ao custo do **combustível para abastecer as aeronaves**, do custo do compartilhamento de aeronaves com a LANCHILE, de tudo o que diz respeito aos custos dos aeroportos nas conexões entre Chile e Austrália (desde estacionamento das aeronaves até custos com salas vip) e outros que tais. Em suma, todos custos intrinsecamente relacionados à atividade-fim da empresa, e não à atividade-meio. Ou seja, pela descrição que a própria recorrente trouxe em seu recurso a respeito do que seja o contrato de compartilhamento de custos, pelos custos "compartilhados" entre ela e a matriz, evidentemente que não é disso que se trata.

Outro ponto a se notar é que a recorrente argumenta que não há prestação de serviços no caso, e que esses custos são todos pagos pela matriz no exterior, uma vez que não há nenhum impedimento legal nesse sentido. Ocorre que a matriz não apenas arca com todos os custos, mas, mais do que isso, também celebra todos os contratos. Ou seja, o contrato de compartilhamento de aeronaves com a LANCHILE, imprescindível para que a recorrente desenvolva a sua atividade de transporte de passageiros e de cargas, **não é celebrado por ela**, mas sim pela matriz. Analisando a documentação constante dos autos, fica evidente que não se trata de mero rateio de custos e de seu mero pagamento pela matriz no exterior, mas sim de algo muito mais complexo que efetivamente se traduz numa verdadeira prestação de serviços da matriz à filial.

Por fim, em seu recurso voluntário, a recorrente cita a Solução Consulta COSIT nº 08/12 para corroborar sua tese de que não se aplica ao presente caso o método PRL20. No entanto, não fez menção a outro entendimento constante dessa mesma Solução de Consulta, no seguinte sentido:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

EMENTA: A sub-contratação de atividades identificada num contrato de rateio de custos submete-se ao tratamento tributário de remessas de valores em decorrência de prestação de serviços.

DISPOSITIVO S LEGAIS: Arts. 299 e 685 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/1999); arts. 278 e 279, inciso III, da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976; art. 18, incisos I e III, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Conclusão

Por todo o exposto, voto no sentido de **conhecer do recurso voluntário** para, no mérito, **negar-lhe provimento**.

(assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini