



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

Processo nº 16561.000127/2007-98
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-002.839 – 1ª Turma
Sessão de 12 de maio de 2017
Matéria PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA
Recorrente CLARIANT S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

EFEITOS DA IN 243/2002 AO PRÓPRIO ANO DE SUA EDIÇÃO. PRINCÍPIOS DA ANTERIORIDADE, IRRETROATIVIDADE E PROTEÇÃO DA CONFIANÇA LEGÍTIMA.

A IN 243, editada em 13 de novembro de 2002, apenas passou a surtir efeitos a partir de 2013, em face do necessário respeito aos princípios da anterioridade, irretroatividade e proteção da confiança legítima.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento, acolhendo inaplicabilidade da IN 243 no ano de 2002. Declarou-se impedido de participar do julgamento o conselheiro Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa (suplente convocado).

(assinatura digital)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente.

(assinatura digital)

Luís Flávio Neto - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Adriana Gomes Rego, Cristiane Silva Costa, Andre Mendes de Moura, Luis Flavio Neto, Rafael Vidal de Araújo, Jose Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado em substituição à ausência da conselheira Daniele Souto Rodrigues Amadio), Gerson Macedo Guerra, Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente).

Relatório

Conselheiro Luís Flávio Neto, relator

Trata-se de recurso especial interposto por **CLARIANT S/A** (doravante “**contribuinte**” ou “**recorrente**”), contra o acórdão nº **1402-001.863** (doravante **acórdão a quo** ou **acórdão recorrido**), proferido pela então 2ª Turma Ordinária, 4ª Câmara, 1ª Seção (doravante “**Turma a quo**”), o qual julgou improcedente o recurso voluntário.

O caso trata da exigibilidade de ajustes na base de cálculo do IRPJ e CSL, exigidos pela fiscalização especialmente quanto: **(i)** não incidência da IN 243/02 no próprio exercício de 2002 **(ii)** à legalidade da fórmula estabelecida pela IN 243/2002 para o cálculo do Método do Preço de Revenda menos Lucro com a margem de lucro de 60% (doravante “**PRL-60**”), utilizado para o controle dos preços de transferência, sob a regência do art. 18, II, da Lei n. 9.430/96, com a redação que lhe foi dada pela Lei n. 9.959/2000; **(iii)** a necessidade de inclusão ou não das despesas de frete, seguro e tributos incidentes na importação, na grandeza considerada como sendo preço praticado para fins de comparação com o preço parâmetro e, ainda, **(iv)** adoção do método mais favorável.

O contribuinte interpôs recurso voluntário, em face do qual foi proferida a decisão ora recorrida, que restou assim ementada (**e-fls. 32421 e seg.**):

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2002

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODOS.

Após o início do processo de fiscalização, não cabe mais ao contribuinte alterar o método utilizado na DIPJ para determinação dos ajustes decorrentes da legislação dos preços de transferência. A fiscalização não está obrigada a testar todos os métodos facultados ao contribuinte.

IMPORTAÇÕES. MÉTODO PRL. PREÇO PRATICADO. INCLUSÃO DE FRETE, SEGURO E TRIBUTOS.

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

EXPORTAÇÕES. SAFE HARBOUR DA LUCRATIVIDADE.

As operações de exportações, para empresa vinculada ou não, domiciliada em país com tributação favorecida ou cuja legislação interna oponha sigilo, integra a base de cálculo do safe harbour da lucratividade.

EXPORTAÇÕES. NECESSIDADE DE AJUSTE.

Somente estão sujeitas ao arbitramento as operações cuja relação entre o preço médio das operações de exportações efetuadas durante o respectivo período de apuração da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL, for inferior a noventa por cento do preço médio praticado no mercado brasileiro em operações idênticas ou similares.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2002

CSLL. DECORRÊNCIA. LANÇAMENTO REFLEXO.

Versando sobre as mesmas ocorrências fáticas, aplica-se ao lançamento reflexo alusivo à CSLL o que restar decidido no lançamento do IRPJ.

IMPORTAÇÕES. MÉTODO PRL. PREÇO PRATICADO. INCLUSÃO DE FRETE, SEGURO E TRIBUTOS.

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

EXPORTAÇÕES. SAFE HARBOUR DA LUCRATIVIDADE.

As operações de exportações, para empresa vinculada ou não, domiciliada em país com tributação favorecida ou cuja legislação interna oponha sigilo, integra a base de cálculo do safe harbour da lucratividade.

EXPORTAÇÕES. NECESSIDADE DE AJUSTE.

Somente estão sujeitas ao arbitramento as operações cuja relação entre o preço médio das operações de exportações efetuadas durante o respectivo período de apuração da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL, for inferior a noventa por cento do preço médio praticado no mercado brasileiro em operações idênticas ou similares.

O contribuinte interpôs, então, recurso especial (**e-fls. 32163 e seg.**), o qual foi integralmente admitido por despacho (**e-fls. 32421 e seg.**), no qual suscita a divergência jurisprudencial quanto aos temas acima apontados.

Em apertada síntese, sustenta a recorrente que a fórmula estabelecida pela IN 243/02 conduziria a resultados diversos daqueles obtidos pela metodologia da Lei 9.430/96, conduzindo a resultados incoerentes. A MP n. 478/09 teria buscado incluir a sistemática de cálculo da IN 243/02 na lei, o que evidenciaria que a sua sistemática não estaria contida no regramento legal original. O custo com frete, seguros e tributos devidos na importação cumprem todos os requisitos legais não comporiam o preço parâmetro. Tais valores, na verdade, seriam dedutíveis sem os ajustes típicos da legislação de preços de transferência, especialmente em face do art. 18, § 6º, da Lei 9.430/96. A fiscalização estaria vinculada à adoção do método mais vantajoso ao contribuinte, o que não teria sido respeitado no caso concreto.

A PFN apresentou contrarrazões ao recurso especial (**e-fls. 32464 e seg.**), arguindo, em apertada síntese, pugnando pela manutenção do acórdão recorrido.

Destaca-se que a PFN não se opôs, em suas contrarrazões, à admissibilidade do recurso especial interposto pelo contribuinte.

Conclui-se, com isso, o relatório.

Voto

Em seu recurso especial, o contribuinte apresentou analiticamente argumentos para a demonstração da divergência jurisprudencial arguida, cumprindo com o que requer o art. 67 do RICARF. Compreendo que o despacho de admissibilidade bem analisou os requisitos de admissibilidade, não merecendo reparos.

Adentrando ao mérito, na sessão de julgamento, cumpre observar que o Colegiado compreendeu que a inaplicabilidade da IN 243/2002 ao próprio ano-calendário de 2002 seria prejudicial a todos os demais. Ocorre que a fórmula adotada no auto de infração baseou-se nos parâmetros dos referido ato infralegal.

No caso, a IN 243, editada em 13 de novembro de 2002, revogou a IN 32/2001, estabelecendo fórmula mais gravosa para o cálculo do PRL-60. Assiste razão ao contribuinte quando reclama que os seus efeitos apenas passaram a surtir efeitos a partir de 01.01.2003, em respeito ao princípio da segurança jurídica, materializado especialmente pelo respeito à anterioridade, irretroatividade e pela proteção da confiança legítima.

Trata-se do entendimento adotado no âmbito da Solução de Consulta COSIT n. 2/08:

Processo de Consulta nº 2/08

Órgão: Coordenação Geral do Sistema de Tributação COSIT

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica — IRPJ

Ementa: PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. PREÇO PARÂMETRO DE INSUMOS IMPORTADOS. Na determinação do preço parâmetro pelo método PRL, com margem de sessenta por cento, na metodologia de cálculo, deve-se deduzir o valor agregado, ao bem produzido no país, na apuração da margem de lucro de 60%, e, também, do preço líquido de venda na apuração final do preço parâmetro. Esta metodologia deverá ser utilizada a partir do início do ano calendário de 2003 e, opcionalmente, em 2002, pela empresa interessada, em função da publicação de novo procedimento pela Instrução Normativa SRF nº 243, de 2002. A interessada, no entanto, poder-se-á utilizar, nos anos de 2000, 2001 e, opcionalmente, em 2002 das disposições que constam da Instrução Normativa SRF então vigente (IN SRF nº 32, de 2001), nas quais, não contemplam a retirada do valor agregado na composição final do preço parâmetro pelo método PRL 60%.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Art. 146 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN); art. 18 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e § 11 do art. 12 da Instrução Normativa SRF nº 243, de 11 de novembro de 2002.

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR Coordenador Geral

— Substituto (Data da Decisão: 23.01.2008 25.01.2008)

No caso, é incontroverso que a IN 243/2002 estabeleceu fórmula de cálculo do PRL-60 mais gravosa ao contribuinte que as fórmulas até então previstas pela IN 38/1997 e 32/2001. A alegação dos que sustentam a legalidade da IN 243/2002 parte do pressuposto que a fórmula por ela estabelecida para o cálculo do método PRL-60 é suportada pela Lei n. 9.430/96, mesmo que mais gravosa que as fórmulas previstas nas instruções normativas anteriores.

Nesse seguir, se a lei em sentido estrito deve respeitar o princípio da anterioridade sempre que estabelecer ou majorar o ônus tributário em face do patrimônio particular, certamente atos infralegais não podem receber tratamento menos rigoroso. Ao estabelecer fórmula de cálculo do PRL-60 mais gravosa que aquela até então prevista por outras instruções normativas até então vigente, requer o princípio da anterioridade que os seus efeitos apenas passem a afetar o patrimônio particular no exercício seguinte à sua instituição, sendo vedada a retroatividade.

Ademais, destaca-se outro julgado do CARF sobre a mesma matéria, indicada como paradigma neste caso:

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2002
PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. 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. Assim sendo, 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.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2002 PRINCÍPIO DA PROTEÇÃO À CONFIANÇA LEGÍTIMA. A interpretação que o próprio Fisco vinha atribuindo ao art. 18, II, “d”, item 1, da Lei nº 9.430/96, por intermédio da Instrução Normativa SRF nº 32/2001, era ainda mais benéfica ao contribuinte do que aquela vazada no termos da Instrução Normativa SRF nº 243, publicada em 13/11/2002. Nesse sentido, viola o princípio da proteção à confiança legítima a pretensão do Fisco em aplicar a sua nova interpretação aos fatos geradores do IRPJ e da CSLL ocorridos no próprio ano-calendário de 2002.

Apoiado nos princípios da segurança jurídica e da proteção da confiança legítima, o i. Conselheiro Marcelo Cuba Neto, relator do acórdão paradigma, acertadamente explicitou em seu voto, *in verbis*:

"Nesse sentido, como a Instrução Normativa SRF nº 243, publicada em 13/11/2002, alterou a interpretação que o próprio Fisco, através da Instrução Normativa SRF nº 32/2001, vinha emprestando ao art. 18, II, “d”, item 1, da Lei nº 9.430/96, entendo que, por ser mais gravosa (em relação à IN 32/2001, e não à correta interpretação do art. 18 da Lei nº 9.439/96), não pode o Fisco exigir sua aplicação no próprio ano de 2002, surpreendendo assim o contribuinte que, confiando na interpretação oficial até então vigente, praticou preços de transferência pelo método PRL60 que resultaram em adições inferiores ao lucro líquido."

Dessa maneira, ausente fundamento para a adoção da fórmula estabelecida pela IN 243/2002 para o próprio ano de 2002, como o fez a autoridade fiscal, deve ser PROVIDO o recurso especial do contribuinte, a fim de que seja reformada a decisão recorrida e, assim, cancelado o lançamento tributário em questão.

(assinado digitalmente)

Luís Flávio Neto