



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

Processo n° 16561.720008/2011-31
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9101-002.461 – 1ª Turma
Sessão de 19 de outubro de 2016
Matéria IRPJ - PREÇO DE TRANSFERÊNCIA - SEGUROS, FRETES, E OUTROS
Recorrente MICHELIN ESPÍRITO SANTO COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO, EXPORTAÇÃO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

FRETE, SEGURO E TRIBUTOS SOBRE IMPORTAÇÃO.

A norma aplicável à época do lançamento expressamente determinava que os valores relativos ao frete, seguro e tributos sobre importação compusessem o custo no cálculo do preço praticado, para fins de comparação com o preço-parâmetro.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. O entendimento adotado nos respectivos lançamentos reflexos acompanha o decidido acerca da exigência matriz, em virtude da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidos os Conselheiros Cristiane Silva Costa, Luís Flávio Neto, Daniele Souto Rodrigues Amadio e Demetrius Nichele Macei, que lhe deram provimento. O Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão votou pelas conclusões.

(assinado digitalmente)

Marcos Aurélio Pereira Valadão – Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marcos Aurélio Pereira Valadão (Presidente em Exercício), Adriana Gomes Rêgo, Cristiane Silva Costa, André Mendes de Moura, Luís Flávio Neto, Rafael Vidal De Araújo, Daniele Souto Rodrigues

Amádio e Demétrius Nichele Macei (suplente convocado em substituição à Conselheira Nathália Correia Pompeu). Ausente, justificadamente, o Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

MICHELIN ESPÍRITO SANTO COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO, EXPORTAÇÃO LTDA., recorre a este Colegiado, por meio do Recurso Especial (e-fls. 6.638/6.674), contra o acórdão de nº 1402-001.403 (e-fls. 6.609/6.625) que, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso de ofício apresentado pela Turma Julgadora de 1ª Instância e, por maioria de votos, negou provimento ao recurso voluntário manejado pela pessoa jurídica. Transcreve-se a ementa do acórdão recorrido:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PIC. DESQUALIFICAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA.

Não logrando a fiscalização comprovar que as transações utilizadas pela contribuinte na apuração dos preços de transferência segundo o método PIC (Preços Independentes Comparados) foram realizadas entre pessoas vinculadas, descabe a desqualificação do referido método, devendo os correspondentes ajustes serem excluídos da tributação.

PREÇO PRATICADO. EXCLUSÃO DO VALOR CORRESPONDENTE A FRETES, SEGUROS E IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA. CLÁUSULA CIF.

Como decorrência de expressa disposição legal (§ 6º do art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996, antes do advento da Lei nº 12.715, de 2012) e da necessidade de se comparar grandezas semelhantes, o valor do frete, seguro e tributos incidentes na importação devem compor o preço praticado, quer nas operações com cláusula CIF (valor constante dos documentos de importação), quer nas operações com cláusula FOB (ônus suportado pelo importador).

CSLL. DECORRÊNCIA.

O decidido quanto ao IRPJ aplica-se à tributação decorrente dos mesmos fatos e elementos de prova.

A Recorrente aponta divergência jurisprudencial entre o Acórdão nº 1402-001.403 e o Acórdão nº 9101-01.166, relativamente ao **entendimento de que é obrigatório adicionar os valores de frete, seguro e Imposto de Importação, ao preço praticado em suas operações de importação de empresas coligadas domiciliadas no exterior, para efeito de comparação com o preço parâmetro apurado de conformidade com o PRL, e por conseguinte, determinação dos ajustes fiscais de preços de transferência.** A ementa do paradigma é a seguinte:

Acórdão nº 9101-01.166

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. INSTRUÇÃO NORMATIVA. VINCULAÇÃO. INOBSERVÂNCIA. NULIDADE. A autoridade administrativa, ao efetuar o lançamento, está vinculada à Instrução Normativa, bem como ao direito por ela conferido ao contribuinte.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA - PRL - INCLUSÃO DE CUSTOS COM FRETE, SEGURO E IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO NA APURAÇÃO DO CUSTO — A IN SRF nº 38/97, em seu artigo 4º, § 4º, estabelece que a inclusão dos valores de frete, seguro e imposto de importação na composição do custo é uma faculdade do contribuinte importador. Pela vinculação da autoridade administrativa ao referido ato normativo, deve tal faculdade ser respeitada, sob pena de nulidade do lançamento.

O contribuinte, em suas razões recursais, afirma que a fiscalização considerou como parcelas integrantes do preço praticado pela recorrente, para fins de cálculo do preço parâmetro através do método PRL 20, as despesas com frete, seguro e Imposto de Importação e que esse entendimento carece de amparo legal.

Salienta que não haveria dúvidas de que "*valor de aquisição constante dos respectivos documentos*" a que se refere o § 5º do artigo 18 da Lei nº 9.430/96, cuja dedutibilidade estará limitada ao preço-parâmetro calculado de acordo com um dos métodos, corresponde ao preço FOB praticado entre as partes, e não ao custo contábil total da importação (CIF, acrescido do Imposto de Importação) e que tal entendimento encontraria respaldo no próprio § 6º do artigo 18 da Lei nº 9.430/96, que prescreve que na eventualidade de o importador suportar o valor do frete e do seguro, este será integralmente dedutível da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, tal qual os tributos incidentes na importação e seria aplicável a todos os métodos ali previstos, inclusive o PRL 20.

Dessa forma, afirma, os tributos incidentes na importação e o gasto com frete e seguro assumidos pelo importador não devem integrar o preço praticado, tampouco compor o cálculo do preço-parâmetro pelo método do PRL20.

Que a Lei nº 12.715/2012, fruto da conversão da MP 563/12, promoveu alterações nas regras dos preços de transferência previstas na Lei nº 9.430/96, inclusive no que tange ao PRL, determinando, claramente, nos parágrafos 6º e 6ºA do art. 18, na nova redação, que o valor do frete e do seguro, cujo ônus tenha sido do importador (cláusula FOB), pagos a partes não vinculadas, bem como o montante dos tributos incidentes na importação e dos gastos no desembaraço não integram o preço praticado pelo contribuinte para efeito de comparação com o preço parâmetro encontrado através do PRL.

Elucida que, muito embora a nova redação do art. 18 não estivesse em vigor à época dos fatos, não haveriam dúvidas quanto à impossibilidade de inclusão dos valores de frete, seguro e I.I., no preço praticado nas operações de importação, utilizado para comparação com o preço parâmetro apurado pelo PLR 20, como já decidiu a CSRF.

Aponta que o conteúdo da IN SRF 243/02 é rechaçado por doutrina abalizada, por ter inovado e extrapolado a lei que pretendeu regulamentar, pugnando, ao final, pela reforma do acórdão recorrido.

O recurso foi admitido por meio do Despacho de e-fls. 6.678/6.685, e a PFN apresentou Contrarrazões às e-fls. 6.687/6.698, em que aduz:

a) a regra inserida no § 6º não tem o objetivo de excluir do controle dos preços de transferência as parcelas relativas ao frete, ao seguro e ao imposto de importação, em face do pagamento a partes independentes e que o caput do art. 18, por si só, já seria suficiente para restringir o controle dos preços de transferência às operações praticadas com partes ligadas

b) o § 6º não se traduz numa regra inócua, limitada a repetir mandamentos expressos no sistema jurídico. Na realidade, trata-se de verdadeira exceção ao regime delimitado pelo caput do art. 18, no sentido de integrar ao custo da operação controlada os valores de frete, seguro e imposto de importação, ainda que decorrentes de transações com pessoas independentes

c) a não-inclusão do frete, do seguro e do imposto de importação no preço praticado implica a comparação entre um “preço praticado FOB” e um “preço parâmetro CIF”, tendo em vista que aquelas parcelas compõem o custo de aquisição do produto importado e, portanto, estão inseridas no parâmetro calculado a partir do preço de revenda desse produto

d) as parcelas de frete, seguro e imposto de importação sempre integram o preço parâmetro apurado com base no método PRL, na medida em que compõem o custo de aquisição do produto e, por inerência, repercutem no seu preço de revenda

e) para viabilizar a comparação com o preço parâmetro influenciado pelos valores do frete, seguro e imposto de importação, é imprescindível que esses valores também integrem os custos constantes no documento de importação, ou seja, tais parcelas devem ser incluídas no preço praticado pelas partes associadas, sob pena da comparabilidade restar prejudicada.

f) a interpretação do art. 18, § 6º, da Lei nº 9.430/96 defendida pela Fazenda Nacional apenas neutraliza a majoração do preço parâmetro decorrente da influência de frete, seguro e imposto de importação no preço de revenda do bem importado, no intuito de viabilizar a comparação entre grandezas equivalentes. Por consequência, não há que se cogitar em “restrição de dedutibilidade” de despesas pagas a terceiros independentes, uma vez que tais despesas continuam sendo dedutíveis, sem qualquer prejuízo ao contribuinte.

Por fim, pleiteou pela negativa de provimento do Recurso Especial.

É o relatório.

Voto

Conselheira Adriana Gomes Rêgo, Relatora.

O recurso é tempestivo e, por atender aos demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

A discussão que se apresenta para debate já é conhecida deste Colegiado e relaciona-se à inclusão dos valores referentes a frete, seguro e tributos ao preço ao preço praticado, para fins de comparação com o preço parâmetro, apurado pelo método PRL.

Início por observar que de fato, como constou do paradigma apresentado, o método PRL é opcional e presuntivo. O método PRL presume um preço parâmetro a partir do preço de revenda menos uma margem fixa de lucro determinada em lei. Isto torna o método muito mais fácil de ser aplicado. Todavia, por outro lado, sendo presuntivo, não poderia ser obrigatório. Ele é facultativo, vez que o contribuinte sempre pode optar pelo PIC ou pelo CPL,

Segundo o legislador, ao fixar as condições de opção por esse método facultativo e presuntivo, em um primeiro momento, expressamente determinou que os valores relativos ao frete, seguro e tributos de importação compusessem o custo, para efeito de dedutibilidade. Ora, em se tratando de um método facultativo e presuntivo, é natural que cabe ao contribuinte analisar quando é vantajosa a sua aplicação.

Até 2012, vigoravam as seguintes disposições contidas no art. 18, § 6º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

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

[...].

§ 6º Integram o custo, para efeito de dedutibilidade, o valor do frete e do seguro, cujo ônus tenha sido do importador e os tributos incidentes na importação.

Vê-se, portanto, que toda a celeuma a respeito da matéria é desnecessária. A própria Lei nº 9.430, de 1996, na sua redação original, vigente por ocasião do lançamento, determinava, **taxativamente**, que integravam o custo, para efeito de dedutibilidade, o valor do frete e do seguro, cujo ônus tivesse sido do importador, e os tributos incidentes na importação.

A lógica é simples: o contribuinte utiliza esses custos quando calcula o seu preço de revenda porque assim determina o art. 13 do Decreto-lei nº 1.598, de 1977:

Art. 13 O custo de aquisição de mercadorias destinadas à revenda compreenderá os de transporte e seguro até o estabelecimento do contribuinte e os tributos devidos na aquisição ou importação.

§ 1º O custo de produção dos bens ou serviços vendidos compreenderá, obrigatoriamente:

a) o custo de aquisição de matérias-primas e quaisquer outros bens ou serviços aplicados ou consumidos na produção, observado o disposto neste artigo;

[...]

O método determina o cálculo do preço-parâmetro a partir do preço de revenda praticado. Por conseguinte, se neste preço de revenda já estão incluídos esses custos, por óbvio que no preço-parâmetro esses custos também devem estar embutidos.

Assim, se o contribuinte faz essa inserção no cômputo dos preços que pratica, para efeito de comparabilidade, também deve fazê-lo no cálculo do preço parâmetro pois, do contrário, estaria comparando montantes com critérios de apuração distintos.

Em voto sobre o assunto, o Conselheiro Marcelo Cuba Júnior muito bem explicou a importância da consideração de custos de frete, seguros e tributos incidentes na importação, na determinação do custo de importação, para efeitos de comparação. Por oportuno, colaciono os seguintes trechos do voto condutor do Acórdão nº 1201-001.061:

[...]

A questão da comparabilidade entre o preço praticado entre pessoas vinculadas e aquele praticado em operações de mercado está no cerne do princípio do arm's length. Tanto é assim que o OECD Transfer Pricing Guidelines dedica todo o seu capítulo III ao exame desta matéria. De fato, o objetivo da comparação do valor de uma transação realizada entre pessoas vinculadas com o valor de uma outra transação realizada entre pessoas não vinculadas é a identificação do quanto a questão da vinculação afetou o valor da transação sob exame.

Tendo sido inspirado no princípio do arm's length, o art. 18 da Lei nº 9.430/96 não poderia ser corretamente interpretado acaso não fosse dada a devida importância à questão da comparabilidade.

Assim, deve-se ter em conta que no cálculo do preço parâmetro PRL20 estão incluídos os valores pagos pela contribuinte a título de frete, seguro e tributos incidentes sobre a importação. De fato, ao excluirmos do preço de revenda do produto a margem lucro de 20%, restará o custo do produto revendido (vide outros ajustes no art. 18, II, da Lei nº 9.430/96). Esse custo, por óbvio, é composto não só pelo preço de aquisição produto, mas também pelos valores do frete, seguro e tributos incidentes sobre a importação.

Isso posto, a comparação entre o preço praticado (FOB) e o preço parâmetro PRL20 (que inclui frete + seguro + tributos sobre a importação), como advoga a recorrente, seria de todo inútil ao fim a que se destina a lei de preços de transferência, qual seja, verificar, mediante comparação entre aqueles preços, se a contribuinte está, ou não, reduzindo artificialmente o lucro apurado no Brasil por meio de aquisições de produtos junto a sua vinculada no exterior a preços superiores aos de mercado.

Assim, para corretamente comparar o preço praticado com o preço parâmetro PRL20, é necessário que ambos estejam em pé de igualdade, ou seja, ou bem se exclui do preço parâmetro os valores pagos a título de frete, seguro e tributos incidentes sobre a importação, ou bem se adiciona esses valores ao preço praticado. A lei adotou a segunda opção, mas se houvesse adotado a primeira o resultado seria idêntico.

[...]

Assim sendo, outra não pode ser a interpretação do § 6º, do art. 18, da Lei nº 9.430, de 1996, senão aquela que conclui pela inclusão dos valores de frete, seguro e tributos sobre importação no preço praticado.

Ou seja, tratando-se de aplicação de métodos de preços de transferência, deve-se ter o cuidado, na consideração ou não do frete, seguros e tributos incidentes na importação na determinação do custo de importação, no que toca à possibilidade de se distorcer os termos da comparação que se pretende empreender.

Em seu recurso especial, a recorrente aduz que não há nos autos qualquer dado que corrobore que ela incluiu no cálculo do preço praticado os valores a título de fretes, seguros e imposto de importação. Ora, com a devida vênia, à luz do art. 13 do DL nº 1.598, de 1977, essa é a regra. E mais: de acordo com o item 16 do Termo de Constatação Fiscal (e-fl. 520), a fiscalização expressamente esclarece:

16. Preço Praticado: foi calculado de acordo com os custos constantes dos documentos de importação dos insumos/produto. É a soma do custo de aquisição da mercadoria fob + valor dos fretes internacionais + valor dos seguros internacionais + o valor do imposto de importação.

À e-fl. 521 é demonstrada, por meio de uma planilha exemplificativa para um produto, a composição do preço praticado considerado pela fiscalização para fins de comparação.

Ela chega a afirmar que pratica preços de revenda abaixo do valor do custo. Mas não quantifica e nem prova isso.

Assim, nos cálculos utilizados pela Fiscalização, considerou-se no preço praticado esses valores e como, à luz da legislação contábil, estão embutidos no preço de revenda, também foram considerados. Portanto a comparação está correta.

A recorrente invoca, ainda, a favor de sua tese, o que constou da Exposição de Motivos da Medida Provisória nº 563, de 2012, convertida na Lei nº 12.715, de 2012. Ora, empregando-se o mesmo método interpretativo, chega-se a conclusão inteiramente diversa daquela deduzida pela defesa, qual seja, a de que a legislação, à época da ocorrência dos fatos, não admitia a exclusão de valores referentes a frete, seguro e tributos incidentes na importação, no cálculo do Preço de Revenda menos Lucro (PRL). Vejamos, então, o que constou da referida exposição de motivos:

EMI nº 00025/2012 MF/MDIC/MCTI/MEC/MC/SEP/MS/MPS

[...].

61. *Como fruto de toda a experiência até então angariada no que concerne à aplicação de referidos controles, com o intuito de minimizar a litigiosidade Fisco-Contribuinte até então observada, e objetivando alcançar maior efetividade dos controles em questão, propõe-se alterações na legislação de regência.*

62. *Entre essas alterações, merecem destaque as seguintes:*

[...];

c) não consideração de montantes pagos a entidades não vinculadas ou a pessoas não residentes em países de tributação favorecida ou ainda a agentes que não gozem de regimes fiscais privilegiados a título de fretes, seguros, gastos com desembaraço e impostos incidentes sobre as operações de importação para fins de cálculo do preço parâmetro pelo método PRL, vez que tais montantes não são suscetíveis de eventuais manipulações empreendidas com o intuito de esvaziar a base tributária brasileira;

(sublinhou-se).

Diante da clareza do texto acima, caem por as alegações da recorrente. A exclusão dos valores de frete, seguro e imposto de importação e gastos com desembaraço aduaneiro, sobre as operações de importação, para fins de cálculo do preço parâmetro pelo método PRL, somente veio a ser admitida posteriormente, a partir de janeiro de 2013, justamente com a alteração promovida pela Lei nº 12.715/2012, ao art. 18 da Lei nº 9.430/96.

É verdade que com a alteração legislativa acima, permitiu, o legislador, que fossem excluídos, do valor do custo, o frete e o seguro, cujo ônus tivesse sido arcado pelo importador, em determinadas condições, assim como os tributos incidentes na importação e gastos no desembaraço aduaneiro.

Todavia, não há como negar vigência ao dispositivo anterior até a entrada em vigor da *novel* legislação, o que somente ocorreu em janeiro de 2013. Por tal razão é que se aplica, ao caso, o que dispõe o art. 144, do CTN:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Ou seja, a lei na época dos fatos não fazia distinção se o frete e o seguro internacional eram ou não contratados pelo contribuinte com terceiro não vinculado.

É importante destacar que essa alteração legal, permitindo agora a exclusão se tais valores forem praticados com pessoas não vinculadas, **não infirma o argumento de que antes era preciso para conferir comparabilidade**, porque, como esclarecido pela atual instrução normativa (IN RFB nº 1.312, de 28 de dezembro de 2012), justamente para conferir comparabilidade, exclui-se também do cômputo dos dois preços, senão vejamos:

Art. 9º Os valores dos bens, serviços ou direitos serão ajustados de forma a minimizar os efeitos provocados sobre os preços a serem comparados, por diferenças nas condições de negócio, de natureza física e de conteúdo.

§ 1º No caso de bens, serviços e direitos idênticos, somente será permitida a efetivação de ajustes relacionados com:

I - prazo para pagamento;

II - quantidades negociadas;

III - obrigação por garantia de funcionamento do bem ou da aplicabilidade do serviço ou direito;

IV - obrigação pela promoção, junto ao público, do bem, serviço ou direito, por meio de propaganda e publicidade;

V - obrigação pelos custos de fiscalização de qualidade, do padrão dos serviços e das condições de higiene;

VI - custos de intermediação, nas operações de compra e venda, praticadas pelas pessoas jurídicas não vinculadas, consideradas para efeito de comparação dos preços;

VII - acondicionamento; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1458, de 18 de março de 2014)

VIII - frete e seguro; e (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1458, de 18 de março de 2014)

IX - custos de desembarque no porto, de transporte interno, de armazenagem e de desembaraço aduaneiro incluídos os impostos e taxas de importação, todos no mercado de destino do bem. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1458, de 18 de março de 2014)

.....

§ 9º Os valores de transporte e seguro, cujo ônus tenha sido da pessoa jurídica importadora, os tributos não recuperáveis e os gastos com desembaraço aduaneiro poderão ser adicionados ao custo dos bens adquiridos no exterior desde que sejam, da mesma forma, considerados no preço praticado, para efeito de comparação. (Grifei)

Assim, manteve-se a mesma coerência para comparar ordens de grandezas equivalentes e resta incontestado que a adição da parcela deve ocorrer para os dois preços.

Quanto aos questionamentos a respeito da IN SRF nº 243, de 2002, a jurisprudência administrativa vem se solidificando no sentido de que não há qualquer ilegalidade do referido ato, em face do disposto no art. 18, da Lei nº 9.430, de 1996.

Em sessão realizada em janeiro de 2016, o presente Colegiado julgou, por maioria de votos, pela legalidade da IN SRF nº 243, de 2002, tendo o Acórdão nº 9101-002.175 apresentado a seguinte ementa:

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 arguição 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.

Mais recentemente, em maio de 2016, foi proferido o Acórdão nº 9101-002.322, que adotou o mesmo entendimento:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2003

IN/SRF 243/2002. ILEGALIDADE. INEXISTÊNCIA.

Não há que se falar em ilegalidade na IN SRF nº 243/2002, cujo modelo matemático é uma evolução das instruções normativas anteriores. A metodologia leva em conta a participação do valor agregado no custo total do produto revendido. Adotando-se a proporção do bem importado no custo total, e aplicando-se a margem de lucro presumida pela legislação para a definição do preço de revenda, encontra-se um valor do preço parâmetro compatível com a finalidade do método PRL 60 e dos preços de transferência.

Referidos julgados fizeram referência a jurisprudência judicial, como, a da Terceira Turma Tribunal Regional Federal da 3ª Região, que decidiu pela legalidade da sistemática do PRL 60 estabelecida na IN SRF nº 243/2002, por unanimidade de votos, no julgamento do processo nº 2003.61.00.017381-4/SP:

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 nº 243/2002, em 5/5/2011.)

Vale também transcrever ementa de decisão do processo nº 2003.61.00.006125-8/SP, da Sexta Turma do TRF3:

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 individualizado 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 conseqüente 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 regramatrix, 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. Confirma-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)

Processo nº 16561.720008/2011-31
Acórdão n.º **9101-002.461**

CSRF-T1
Fl. 6.716

Portanto, não há que se falar em ilegalidade na IN SRF nº 243/2002, cujo modelo matemático é uma evolução das instruções normativas anteriores. A metodologia leva em conta a participação do valor agregado no custo total do produto revendido. Adotando-se a proporção do bem importado no custo total, e aplicando a margem de lucro presumida pela legislação para a definição do preço de venda, encontra-se um valor do preço parâmetro compatível com a finalidade do método PRL 60 e dos preços de transferência.

Aplica-se à CSLL o quanto decidido no julgamento do tributo matriz, IRPJ, em virtude da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Conclusão

Em face ao exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Especial da Contribuinte.

Adriana Gomes Rêgo