



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

Processo n° 16561.720036/2013-11
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1201-001.614 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de março de 2017
Matéria IRPJ e CSLL
Recorrente FOXCONN BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. ARTIGO 20-A DA LEI Nº 9.430/1996. O artigo 20-A, da Lei nº 9.430/1996, determina expressamente que sua aplicação deve ocorrer para fatos geradores ocorridos a partir do ano calendário de 2012. Afastar esta previsão sob o argumento de que tal lei teria violado o CTN implica análise de questão constitucional, análise esta cuja competência não detém este Conselho, conforme artigo 26-A do Decreto nº 70.235/1972 e Súmula CARF nº 2.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. ACORDOS INTERNACIONAIS. COMPATIBILIDADE. A Lei nº 9.430/1996, que introduziu o controle de preços de transferência no Brasil, é compatível com os acordos internacionais para evitar a bitributação firmados pelo País, em matéria relativa ao princípio *arm's length*.

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PRL. PREÇO PRATICADO. INCLUSÃO DE FRETE, SEGURO E TRIBUTOS INCIDENTES SOBRE A IMPORTAÇÃO. Segundo o disposto no art. 18, § 6º, da Lei nº 9.430/96, o preço praticado é o preço de aquisição da mercadoria (FOB), acrescido dos valores incorridos a título de frete, seguro e tributos incidentes sobre a importação. A inclusão desses valores no cálculo do preço praticado em nada prejudica o direito do sujeito passivo em deduzi-los como despesa no levantamento do lucro líquido do exercício. Por outro lado, a não inclusão daqueles valores no cálculo do preço praticado prejudicaria a sua comparabilidade com o preço parâmetro levantado segundo o método PRL, uma vez que neste estão necessariamente incluídos os valores de frete, seguro e tributos incidentes sobre a importação.

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PRL60. PREÇO PARÂMETRO. IN 243/2002. LEGALIDADE TRIBUTÁRIA. Legalidade tributária, de acordo com o disposto no art. 150, I, da Constituição da República, significa que nenhum tributo poderá ser instituído ou aumentado

senão por intermédio de lei. Portanto, não afronta a idéia de legalidade tributária a instrução normativa expedida pela SRF que porventura exija tributo em montante inferior àquele previsto em lei. Restou provado que o preço parâmetro PRL60 calculado segundo o disposto na Instrução Normativa SRF nº 243/2002 resulta em IRPJ e CSLL em valores inferiores àqueles que seriam devidos segundo a Lei nº 9.430/96, daí porque não há que se falar, aqui, em violação ao princípio da legalidade tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidos o Relator e os Conselheiros Luis Fabiano e Luiz Paulo. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro José Carlos.

(assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida - Presidente.

(assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli - Relator.

(assinado digitalmente)

José Carlos de Assis Guimarães - Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberto Caparroz de Almeida (Presidente), Luis Fabiano Alves Penteado, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Luis Henrique Marotti Toselli, Eva Maria Los, Luiz Paulo Jorge Gomes e José Carlos de Assis Guimarães.

Relatório

Trata-se de processo administrativo decorrente de Autos de Infração de IRPJ e CSLL, que resultaram na glosa de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa apurados pela contribuinte no ano calendário de 2008, em razão de ajuste dos “preços de transferência”.

Segundo consta do TVF (fls. 2817 a 2859), a contribuinte utilizou, para fins de controlar suas operações aos preços de transferência de 2008, os métodos “PRL” (de “20” e “60”) e “PIC” de forma indevida, fato este que resultou nos recálculos dos preços praticados e parâmetros, de modo a verificar a necessidade de ajustes adicionais àqueles efetuados.

A aplicação do método PIC foi desconsiderada pela fiscalização, sob a alegação de que as empresas exportadoras seriam vinculadas à Recorrente, o que violaria a prescrição do artigo 8º, da IN SRF nº 243/2002.

No que concerne ao PRL20 e PRL60, o auditor fiscal responsável pelo lançamento, num primeiro momento, afirma que o cálculo “*foi efetuado de forma incorreta pela empresa, tendo em vista que a IN 243/02 determina a utilização do custo CIF + II, e não do custo FOB, erroneamente adotado pelo contribuinte.*” (fls. 2827).

A fiscalização, para o PRL 60, alega que a contribuinte não observou a fórmula de cálculo prevista no art. 12, § 11, da IN SRF 243/02, adotando um critério mais vantajoso que não pode prevalecer. Ademais, através de alguns exemplos pontuais, a fiscalização também busca evidenciar outros erros que teriam sido cometidos pela contribuinte.

Especificamente quanto ao cálculo do PRL20, entendeu a fiscalização que alguns itens não poderiam ter sido assim calculados, uma vez que teriam “entrado na produção” (ou seja, teriam sido revendidos com agregação de valor no país).

Foi detectado, ainda, que a empresa indevidamente não teria adotado nenhum método para determinados produtos importados de empresas vinculadas (item 2.2.1.3. do TVF).

Nesse contexto, a fiscalização refez todo o controle de preços de transferência do ano base de 2008, adotando-se como base o PRL 60 regulamentado pela IN SRF nº 243/2002. E como resultado desse trabalho, foi apurado o valor de ajuste de R\$ 1.102.353,63 no que diz respeito ao PRL20 (vide fls. 649); e de R\$ 95.838.515,28 para o PRL60 (fls. 663), totalizando R\$ 96.940.868,91, ao invés de R\$ 1.379.098,47 informados pela Recorrente na sua DIPJ.

Tramitado o feito, a contribuinte apresentou impugnação (fls. 2878 a 2933), arguindo, em síntese: **(i)** a nulidade da autuação fiscal por infração ao artigo 20-A da Lei nº 9.430/1996; **(ii)** a ilegalidade e problemas práticos do cálculo do PLR60 previsto na Instrução Normativa nº 243/2002 que acarretam na sua inaplicabilidade; **(iii)** a incompatibilidade do ajuste fiscal promovido em face dos tratados internacionais; **(iv)** que o fisco deveria ter aplicado margem de 20%, e não 60%; **(v)** a indevida inclusão de valores relativos a frete, seguro e tributos no cálculo do preço praticado tomado como base pela autoridade fiscal responsável pelo lançamento.

A impugnação foi julgada improcedente pela 1ª Turma da DRJ/SP1, nos termos do Acórdão 16-54.173 (fls. 3069 a 3081), cuja ementa foi assim redigida:

“ATO NORMATIVO. ILEGALIDADE. APRECIÇÃO. ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA. VEDAÇÃO. É vedado ao julgador administrativo afastar a aplicação de entendimento da administração tributária expresso em ato normativo, com fundamento em sua suposta ilegalidade ou inconstitucionalidade.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. ACORDOS INTERNACIONAIS. INSTRUÇÃO NORMATIVA. PRINCÍPIO ARM'S LENGTH. COMPATIBILIDADE. A verificação de ocorrência de condições favorecidas em operação realizada entre pessoa residente e vinculada não residente passa pela observância da Instrução Normativa SRF nº 243/2002, ato normativo expedido com fundamento de validade na Lei nº 9.430/1996, que introduziu o controle de preços de transferência no Brasil, sendo compatível com os acordos internacionais para evitar a bitributação firmados pelo País, em matéria relativa ao princípio arm's length.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. ESCOLHA DO MÉTODO. COMPROVAÇÃO. A adoção de método de apuração de preço de transferência está condicionada à comprovação dos elementos utilizados pelo contribuinte para o cálculo do preço parâmetro.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. OPÇÃO PELO MÉTODO. A possibilidade de o contribuinte ser intimado a apresentar novo cálculo de método de controle de preço de transferência, quando o originalmente adotado para o ano calendário for desqualificado pela autoridade fiscal, somente é aplicado a partir dos fatos geradores do ano-calendário 2012.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PRL. DESPESAS COM FRETE, SEGURO E TRIBUTOS INCIDENTES NA IMPORTAÇÃO. O valor de frete e seguro, cujo ônus tenha sido do importador, e os tributos incidentes na importação devem ser incluídos na apuração dos preços praticados, assim como dos preços parâmetros, segundo o método PRL (Preço de Revenda menos Lucro).

CSSL. DECORRÊNCIA. O decidido quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se à tributação decorrente dos mesmos fatos e elementos de prova.”

Discordando do teor da decisão de primeiro grau, cuja ciência ocorreu em 29/01/2014 (fls. 3179), a contribuinte, em 22/02/2014, interpôs recurso voluntário (fls. 3085 a 3146), o qual, em resumo, reproduz os mesmos argumentos trazidos na impugnação, que foram classificados em oito itens distintos, a saber:

- item II.1 – argui a nulidade do Auto por infração ao artigo 20-A, da Lei nº 9.430/96;

- item II.2 – pede o reconhecimento da invalidade do lançamento, tendo em vista que este diverge da fórmula para cálculo do preço parâmetro prevista na Lei nº 9.430;

- item II.3 – aduz que a sistemática de cálculo prevista na IN 243, utilizada pelo auditor fiscal responsável pelo lançamento, fere o princípio da estrita legalidade;

- item II. 4 – diz que a IN 243 criou uma presunção absoluta não prevista em lei;

- item II.5 – a IN 243 contém problemas no cálculo, indicados nos subitens II.5.1 a II.5.4, que inviabilizam sua aplicação prática;

- item II.6 – argumenta que a sistemática do PRL60 prevista na Lei nº 9.430 expressa o fim legítimo do legislador;

- item II.7 – afirma que a conduta da contribuinte no sentido de efetuar o controle de preço de transferência com base no critério do PRL60 previsto na Lei nº 9.430/96 é legítimo e não merece reparos;

- item II.8 – argui que, ainda que se entendesse que a IN 243 pudesse majorar um tributo sem base em lei, teria de se admitir que a sua aplicação estaria vedada em razão dos tratados internacionais;

- item II.9 – pede que, na hipótese da sistemática da IN 243 ser considerada legítima, aplica-se a margem única de 20%, ao invés de 60%; e

- item II.10 – argumenta que, ao apurar os ajustes decorrentes do PRL 60, a fiscalização incorreu em outro equívoco, qual seja, a inclusão de valores de frete, seguros e tributos incidentes na importação na determinação do preço praticado (cálculo “CIF”).

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os pressupostos processuais de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

De plano, convém frisar que a Recorrente não contestou o mérito da descon sideração do método PIC promovida pela fiscalização, bem como a inclusão de itens para as quais a empresa não havia adotado nenhum método de controle de preços de transferência. Sua insurgência, na verdade, recai em relação aos critérios para a definição dos preços parâmetros desses produtos, a partir do PRL 60 adotado pela fiscalização.

Da preliminar de nulidade

A Recorrente pede a nulidade do lançamento, sob o argumento de que não teria sido observada a “regra procedimental” prevista no art. 20-A da Lei nº 9.430/1996, introduzido pela Lei nº 12.715/2012, que assim dispõe:

“Artigo 20-A - A partir do ano-calendário de 2012, a opção por um dos métodos previstos nos arts. 18 e 19 será efetuada para o ano-calendário e não poderá ser alterada pelo contribuinte uma vez iniciado o procedimento fiscal, salvo quando, em seu curso, o método ou algum de seus critérios de cálculo venha a ser desqualificado pela fiscalização, situação esta em que deverá ser intimado o sujeito passivo para, no prazo de 30 (trinta) dias, apresentar novo cálculo de acordo com qualquer outro método previsto na legislação.

§ 1º - A fiscalização deverá motivar o ato caso desqualifique o método eleito pela pessoa jurídica.

[...]

No entender da Recorrente, o *procedimento* previsto no artigo 20-A acima deveria ter sido seguido, afinal a fiscalização ocorreu em 2013, data na qual a lei já estava vigente. E, não tendo sido seguido tal *procedimento*, o Auto de Infração deve ser declarado nulo.

Ao enfrentar a questão, a decisão recorrida assim se manifestou (fls. 3077):

“O direito de o contribuinte ser intimado a, no prazo de 30 (trinta) dias, apresentar novo cálculo de acordo com qualquer outro método previsto na legislação, não alcança o período de apuração objeto desta autuação (ano-calendário 2008), uma vez que a mencionada alteração legislativa somente é válida para fatos geradores ocorridos a partir do ano-calendário de 2012.

Com efeito, essa é a interpretação a ser dada ao comando do caput do art. 20A da Lei nº 9.430/1996, ao determinar que “A partir do ano-calendário de 2012, a opção por um dos métodos previstos nos arts. 18 e 19 será efetuada para o ano-calendário e não poderá ser alterada pelo contribuinte uma vez iniciado o procedimento fiscal”.

A Lei fixou, como regra geral, que o contribuinte deve adotar somente um dos métodos de preços de transferência para todo o ano-calendário, entendimento explicitado na IN RFB nº 1.312, de 28 de dezembro de 2012, em seu art. 41:

Art. 41. A utilização do método de cálculo de preço parâmetro deve ser consistente por bem, serviço ou direito, para todo o ano-calendário.

Por sua vez, se a regra que introduz um dever ao contribuinte somente pode ser aplicada a partir do período de apuração 2012, a mitigação dessa mesma regra, consistente na intimação do sujeito passivo a apresentar um novo método, caso o original seja desclassificado pela fiscalização, também somente será aplicável para os fatos geradores ocorridos a partir desse mesmo ano-calendário.

Portanto, deve ser rejeitada a preliminar de nulidade suscitada.” (grifei).

A meu ver esse item da decisão não merece reparo. O artigo 20-A, da Lei nº 9.430/1996, pois, determina expressamente que sua aplicação deve ocorrer para fatos geradores ocorridos a partir do ano calendário 2012.

Afastar tal previsão sob o argumento de que tal lei teria violado o CTN, como pretende a Recorrente, implicaria análise de questão constitucional (*hierarquia de normas*), análise esta cuja competência não detém este Conselho (cf. artigo 26-A do Decreto nº 70.235/1972 e Súmula CARF nº 2).

Dos tratados internacionais firmados entre o Brasil e os países de onde a Recorrente importou os itens que ensejaram o ajuste do lucro real e da base de cálculo da CSLL

A Recorrente alega que a aplicação das regras de preço de transferência estaria vedada em razão dos tratados internacionais, já que os mesmos determinam a observância do princípio “*arm’s length*”.

A decisão recorrida não acatou esse argumento, sob a seguinte justificativa (cf. fls. 3080/3081):

Aduz também a impugnante que, mesmo se concluísse pela legalidade da IN SRF nº 243, ela somente poderia ser aplicada se a fiscalização tivesse comprovado que a contribuinte teria deixado de observar o princípio “arm’s length”, pois o art. 9º, b da Convenção Modelo da OCDE, também presente nos tratados firmados entre o Brasil e os outros países para evitar a bitributação, veda o ajuste nas contas de empresas associadas se as transações entre elas se efetuaram em condições de mercado aberto normal.

O mencionado artigo 9º do Acordo Destinado a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre a Renda, entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo da República Popular da China, celebrado em Pequim, em 5 de agosto de 1991, e promulgado pelo Decreto nº 762/1993, assim está redigido:

ARTIGO 9º

Empresas Associadas

1. Quando:

a) uma empresa de um Estado Contratante participar direta ou indiretamente da direção, controle ou capital de empresa do outro Estado Contratante, ou

b) as mesmas pessoas participarem direta ou indiretamente da direção, controle ou capital de empresa do outro Estado Contratante,

e, em ambos os casos, as duas empresas estiverem ligadas, em suas relações comerciais ou financeiras, por condições aceitas ou impostas que difiram das que seriam estabelecidas entre empresas independentes, os lucros que, sem essas condições, teriam sido obtidos por uma dessas empresas mas não o foram por causa destas condições, podem ser incluídos no lucro dessa empresa e tributados como tal.

A ocorrência da prática de preços favorecidos a pessoa vinculada encontra-se definida nos artigos 18 a 24 da Lei nº 9.430/1996, que cuidam do preço de transferência, a partir de hipóteses fáticas, que presumem a evasão de divisas e/ou erosão da base tributária nacional, mediante determinadas circunstâncias e operações realizadas entre pessoas vinculadas, nos termos delimitados pelo legislador.

Esse disciplinamento não colide com o artigo 9º desse Acordo, tampouco com os demais celebrados pelo Brasil que contêm disposição semelhante, tendo a Receita Federal já se manifestado nesse sentido, mediante a Solução de Consulta Cosit nº 6, de 23/11/2001, cuja ementa reproduz-se abaixo:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ

Ementa: Aplicam-se os ajustes previstos na Lei nº 9.430, de 27 dezembro de 1996, em matéria de Preços de Transferência. Não há contradição entre o artigo 9º do Modelo de Convenção Fiscal sobre o Rendimento e o Patrimônio da OCDE - que trata dos preços de transferência nas convenções -, e os artigos 18 a 24 da Lei nº 9.430, de 1996, que inserem e tributam os preços de transferência na legislação fiscal brasileira. Tampouco há contradição entre as disposições da Lei nº 9.430, de 1996 e os acordos de bitributação firmados pelo Brasil em matéria relativa ao princípio arm's length.

Aplica-se o método Preço de Revenda menos Lucro – PRL, com margem de lucro de sessenta por cento, ao processo de produção de outro bem, para fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2000.

Conforme cediço, os mencionados dispositivos legais, à época dos fatos geradores, eram regulamentados pela Instrução Normativa SRF nº 243/2002, valendo dizer que, nessa medida, era também o legítimo instrumento a explicitar os critérios legais para fins de verificação ou não da ocorrência da prática de condições favorecidas em transações realizadas entre residentes e pessoas vinculadas não residentes.

E, diferentemente do que alegou a contribuinte, quem primeiro deve demonstrar que seus preços praticados seguem o princípio arm's length é ele mesmo, uma vez que é o primeiro a aplicar os métodos de controle de preço de transferência regulamentados pela IN SRF nº 243/2002, devendo conservar suas memórias de cálculo e documentos para comprovar os valores registrados na contabilidade e livros fiscais.

Portanto, não há que se falar em prévia comprovação de que a operação com a pessoa vinculada se deu em condições anormais de mercado como requisito para se aplicar a IN SRF nº 243/2002, uma vez que ela própria, autorizada por lei, é que prevê as hipóteses em que se presume ocorrida essa situação.

Não vejo necessidade de reparo desse tópico da decisão. A legislação dos preços de transferência, pois, é fruto da necessidade de controle das transações entre empresas vinculadas, de modo a evitar que a manipulação dos preços praticados possa afetar o mercado de livre concorrência, assim como a evasão de divisas.

As operações entre partes vinculadas são diferentes das transações entre empresas independentes em face da ausência do princípio do livre comércio, havendo uma tendência de busca por maiores vantagens que pode favorecer o preço praticado. É neste contexto que surge a necessidade de criar um controle das transações realizadas entre empresas vinculadas, a fim de buscar um certo equilíbrio ao presumir preços mínimos e máximos como parâmetros.

Trata-se a legislação de preços de transferência, a meu ver, de legislação mais específica, devendo ser aplicada em conformidade com a lei. Não vejo nenhum conflito entre ela e os tratados internacionais, notadamente o artigo 9º.

Da ilegalidade do critério de cálculo do PLR60 previsto na IN nº 243/2002

Como dito anteriormente, a autoridade fiscal desconsiderou as memórias de cálculo apresentadas pela Recorrente referentes à aplicação dos métodos de controle de preços de transferência no ano base de 2008 e elaborou um novo cálculo, partindo-se do PRL60 de acordo com a metodologia prevista na Instrução Normativa SRF nº 243, de 11 de novembro de 2002 (“IN 243/02”).

O método PRL (Preço de Revenda menos Lucro) com margem de 60% foi introduzido pela Lei nº 9.959/00, ao conferir a seguinte redação ao art. 18 da 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:

(...)

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) da margem de lucro de:*

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; (...)” (grifei).

Na fórmula construída a partir do artigo 18 da Lei nº 9.430/96 – anteriormente admitida pela própria Receita federal na revogada IN SRF nº 32/2001 -, a margem de lucro corresponde a 60% do preço líquido de venda subtraído o valor agregado no país. Apesar do legislador fixar um alto percentual de lucratividade (60%), permitiu a subtração do valor agregado no país para efeito de determinação da margem de lucro.

Em novembro de 2002, porém, sem que houvesse qualquer modificação legislativa atinente à matéria, a Receita Federal do Brasil revogou a IN SRF nº 32/01 e editou a IN 243, cujo art. 12, inciso IV, item 'b' e § 11, previam, à época dos fatos:

“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 (...)

§ 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 acordo com o inciso III;

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).

Da leitura dos dispositivos acima transcritos, nota-se, de imediato, a diferença existente entre as formas de cálculo preconizadas pela Lei nº 9.430/96 e pela IN nº 243/02. Enquanto a lei, ao dispor sobre a fórmula de cálculo do preço parâmetro, prescreve que o percentual de 60%, incidente sobre o valor do preço líquido de venda do produto diminuído do

valor agregado no país, seja deduzido do valor líquido de venda integral, a IN 243 determina que o percentual de 60% seja excluído de uma base menor, qual seja, a parcela do preço líquido de venda do produto pela qual respondem os bens, serviços ou direitos importados, do que decorre um resultado invariavelmente menor.

No método PRL60, tal como previsto na IN 243/02, a margem de lucro de 60% não mais deve ser apurada sobre a média aritmética dos preços de revenda dos bens, diminuídos dos descontos incondicionais, dos tributos sobre as vendas, das comissões e corretagens pagas e do valor agregado ao bem produzido no País, mas sim sobre a participação do bem ou serviço importado no preço de venda do produto.

Com a edição da IN 243/02, então, percebe-se claramente que, para fins de quantificação do preço parâmetro, foi introduzida um novo método de cálculo da margem de lucro, que passou a ser definida mediante aplicação de 60% sobre a participação do bem ou serviço importado no preço de venda do bem produzido.

A aplicação do PRL 60 segundo a IN 243/02 leva a resultado diverso daquele que decorre da sistemática legal. Isso pode ser verificado com base no exemplo demonstrado abaixo, o qual, partindo-se de premissas iguais, calcula o ajuste de preços de transferência apenas na sistemática desenhada pela IN 243/02:

Descrição	Texto Legal (art. 18, da Lei 9.430)		Valores
Preço médio de venda	<i>Média aritmética dos preços de revenda dos bens ou direitos, diminuídos</i>	<i>a</i>	138
Descontos, impostos e comissões/corretagens	<i>a) dos descontos incondicionais concedidos; b) dos impostos e contribuições incidentes sobre as vendas; c) das comissões e corretagens pagas;</i>	<i>b</i>	(18)
Valor agregado no país		<i>c</i>	(35)
Margem de 60%	<i>d) da margem de lucro de: I. sessenta por cento, calculada sobre o preço de revenda após deduzidos os valores referidos nas alíneas anteriores e o valor agregado no País, na hipótese de bens importados aplicados à produção;</i>	<i>d</i> 60% de (a - b - c)	(51)
Preço parâmetro	<i>II – Método do Preço de Revenda menos Lucro – PRL: definido como a média aritmética dos preços de revenda dos bens ou direitos, diminuídos: ... d) da margem de lucro de sessenta por cento ...</i>	<i>e</i> a - b - d	69
Preço-Praticado			60
Ajuste			- 0 -
Descrição	Texto da IN 243 (art. 12)		Valores
Preço médio de venda	<i>média aritmética ponderada dos preços de revenda diminuído</i>	<i>a</i>	138
Descontos, impostos e comissões/corretagens	<i>I - dos descontos incondicionais concedidos; II - dos impostos e contribuições incidentes sobre as vendas; III - das comissões e corretagens pagas;</i>	<i>b</i>	(18)
Custo do bem importado		<i>c</i>	60
Custo agregado no		<i>d</i>	35

país			
Margem de 60%	<i>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</i>	<i>e</i> $(a - b)$	120
	<i>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</i>	<i>f</i> $c / (c + d)$	63,16%
	<i>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 sobre o preço líquido de venda</i>	<i>g</i> $(f \times e)$	75,79
	<i>IV - 60% sobre a participação do bem, serviço ou direito importado no preço de venda do bem produzido</i>	<i>h</i> 60% de g	45,47
Preço parâmetro	<i>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</i>	<i>i</i> $g - h$	30,32
Preço-Praticado			60
Ajuste			29,68

Esse exemplo (somado a inúmeros outros, como o que foi trazido pela Recorrente às fls. 3101 e 3102), demonstra que a IN 243/02 acabou, na verdade, por instituir um critério jurídico de cálculo que proporciona tributação mais gravosa para os contribuintes.

Ora, a divergência entre as sistemáticas da Lei nº 9.430/96 e da IN nº 243/02 geram resultados distintos para o mesmo cálculo de preço de transferência segundo o método PRL 60, afetando diretamente a composição do preço parâmetro. Como resultado, despesas que são dedutíveis segundo uma sistemática passam a ser indedutíveis segundo a outra.

Aplicando-se o PRL 60 pela sistemática prevista na Lei nº 9.430/96, o preço de mercado de um bem é apurado pela simples subtração, do preço líquido de revenda, de uma margem de lucro de 60%. A margem de lucro efetiva, por sua vez, varia conforme a agregação de valor no País.

Bem diversa é a metodologia empregada na IN 243/02, que inegavelmente criou critério diferente da lei para apuração do PRL 60%, incluindo na sua fórmula o percentual de participação dos bens importados no custo total do bem produzido e a participação dos bens importados no preço de venda do bem produzido como fatores determinantes da margem de lucro e do preço parâmetro.

Pelo critério da IN 243/02, parte-se do preço líquido de venda para identificar uma grandeza intermediária, não contemplada pelo texto legal, correspondente à participação do bem importado no produto revendido (*proporcionalização* do preço de revenda, portanto).

E nem se diga que essa *proporcionalização* seria uma exigência lógica, decorrente de necessidade de correção de um erro no PRL 60. Isso porque, em matéria tributária, vige o princípio da legalidade, de forma que não cabe à Instrução Normativa “corrigir” o legislador. A lei, somente a lei, é que pode instituir ou majorar tributos.

Nesse sentido se manifestou Hiromi Higuchi (*Imposto de Renda das Empresas*. São Paulo: IR Publicações. 36ª ed. 2011. pp 158 e 162):

“[...] A seguir, será provada a ilegalidade da metodologia adotada pelo art. 12 da IN nº 243/2002, não merecendo ser cumprida pelos contribuintes. [...]”

O art. 12 da IN nº 243/2002 não considerou nos cálculos a totalidade do preço líquido de venda e nem a totalidade do valor agregado no país como determina a lei. A Instrução, sem base legal, apurou o percentual de participação dos bens importados na formação do custo total do bem produzido e aplicou esse percentual no preço líquido de venda e no valor agregado no País.

O critério adotado pela Instrução de não considerar a totalidade do custo agregado no País é absurdo porque toda indústria aplica o percentual de margem de lucro sobre o custo total do produto, sem indagar o percentual de participação de bens importados na formação do custo de produção. Se a metodologia da lei está incorreta, deve-se alterar a lei mas não é possível alterar a base de cálculo do IRPJ e da CSLL através de ato administrativo, contrariando a lei”.

Ao estabelecer, pois, uma fórmula de cálculo do PRL 60 que se distancia daquela prevista na Lei (e reproduzida na IN 32/01), e que tem por reflexo o aumento do ajuste a título de preço de transferência (majoração de tributo, portanto), a IN 243/02 violou a estrita legalidade.

A Exposição de Motivos da MP 563/12, convertida na Lei nº 12.715/12 (a qual incorporou à Lei nº 9.430/96 a metodologia de cálculo do PRL 60 prevista na IN 243), é elucidativa nesse ponto. Veja-se:

“56. (...) Destarte, a legislação relativa aos controles de preços de transferência aplicáveis a operações de importação, exportação ou de mútuo, empreendidas entre entidades vinculadas, ou entre entidades brasileiras e residentes ou domiciliadas em países ou dependências de tributação favorecida, ou ainda, que gozem de regimes fiscais privilegiados, restará atualizada e aperfeiçoada com as alterações propostas.

57. Os artigos 38 a 42 deste projeto de Medida Provisória promovem alteração na legislação de preços de transferência [...]”

60. Vale frisar que a crescente internacionalização da atuação de agentes econômicos brasileiros, bem como a maior abertura à atuação desses agentes multinacionais em nosso território, conduzem ao risco tributário de esvaziamento da base impositiva brasileira, razão pela qual propõe-se o aperfeiçoamento dos controles concernentes à matéria, inicialmente instituídos em 1996.

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.

[...]

63. Como algumas das alterações introduzidas pelos arts. 38 e 40 da Medida Provisória podem implicar em aumento do tributo, em atenção ao princípio da anterioridade, foi estabelecido que a produção de efeitos ocorreria em 2013. O art. 42 do Projeto de Medida Provisória possibilita que a pessoa jurídica opte pela aplicação das disposições contidas nos arts. 38 e 40 na apuração das regras de preços de transferência relativas ao ano-calendário de 2012. A opção implicará na obrigatoriedade de observância de todas as alterações introduzidas pelos arts. 38 e 40.” (grifos nossos)

Os trechos acima não deixam dúvidas de que a MP 563/12 buscou instituir uma nova realidade e não convalidar uma pré-existente. A MP, a propósito, deixa claro que a nova sistemática poderia ensejar aumento de tributo, razão pela qual fez questão de ressaltar a observância ao princípio da anterioridade.

Ora, tal norma foi editada justamente porque a matéria demanda lei, não podendo ser disciplinada por ato infra legal, como uma instrução normativa.

Isso significa dizer que a metodologia de cálculo prevista pela IN 243/02, quando muito, veio a possuir fundamento legal apenas com a MP 563/12 (convertida na Lei nº 12.715/2012).

Entretanto, o mesmo não ocorre em relação ao período anterior à sua vigência, pois a MP nº 563/12 não poderia legalizar atos pretéritos, buscando, sobretudo, inovar a ordem jurídica, conforme descrito na exposição de seus motivos.

Da análise da evolução legislativa da matéria, verifica-se que o critério de cálculo da IN 243/02 somente passou a ter base legal com a publicação da MP 563/12 (e sua posterior conversão na Lei nº 12.715/2012), o que ratifica a conclusão sobre sua inaplicabilidade até 2012.

Do ponto de vista jurisprudencial, destacam-se as seguintes decisões em prol da ilegalidade da metodologia de cálculo prevista na IN 243/02:

“TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTAÇÃO EM TRANSAÇÕES INTERNACIONAIS ENTRE PESSOAS JURÍDICAS VINCULADAS. METODOLOGIA DO PREÇO DE REVENDA MENOS LUCRO - PRL. IN Nº 243/2002. ILEGALIDADE. RECURSO PROVIDO.

- Tratando-se de transações internacionais entre pessoas jurídicas vinculadas, a tributação dá-se através do conceito "preço de transferência", sob a metodologia, no caso da impetrante, do "Preço de Revenda menos Lucro" (art. 18 da Lei nº 9.430/1996).

- À guisa de complementar a disposição legal regente do assunto, sobrevieram instruções normativas da Secretaria da Receita Federal, incluindo a de nº 243/2002, que extrapolou o poder regulamentar que lhe é imanente, daí se avistando ofensa ao princípio da reserva da lei formal.

- Necessidade de se garantir à impetrante a utilização dos critérios de apuração do preço de transferência pelo método PRL, conforme art. 18 da Lei nº 9.430/1996, afastadas as alterações trazidas pela IN nº 243/2002.

-Recurso provido". (grifei). (TRF 3ª Região. AC 0034048-52.2007.4.03.6100/SP. Dj 14/09/2010).

“PREÇO DE TRANSFERÊNCIA – PRL – 60% - IN SRF 243/02 – ILEGALIDADE – A IN 243/02 buscou interpretar a Lei, porém excedeu seus limites ao presumir, sem autorização legal ou suporte fático, o valor agregado no Brasil por uma regra de proporcionalidade. Para não resultar em ajuste, tal valor teria que ser no mínimo custo incorrido no Brasil agregado à margem de 150% (60%) do preço. As margens fixas determinadas pela Lei 9.430/96 aplicam-se apenas aos custos importados de determinadas partes ou aos respectivos preços de revenda, não aos custos ou preços de itens nacionais e nem à margem ou ao valor agregado no Brasil. A IN 243/02 não está de acordo nem com o texto ou com o contexto da Lei. (...)” (Acórdão 1302-000.915. Sessão de 10/04/2012).

“CÁLCULO DO PREÇO PARÂMETRO. MÉTODO PRL60 PREVISTO EM INSTRUÇÃO NORMATIVA. INAPLICABILIDADE. A função da instrução normativa é de interpretar o dispositivo legal, encontrando-se diretamente subordinada ao texto nele contido, não podendo inovar para exigir tributos não previstos em lei. Somente a lei pode estabelecer a incidência ou majoração de tributos. A IN SRF nº 243, de 2002, trouxe inovações na forma do cálculo do preço parâmetro segundo o método PRL60%, ao criar variáveis na composição da fórmula que a lei não previu, concorrendo para a apuração de valores que excederam ao valor do preço parâmetro estabelecido pelo texto legal, o que se conclui pela ilegalidade da respectiva forma de cálculo.” (Acórdão 1202-000.835. Sessão de 07/08/2012).

“PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. LEI. NORMAS COMPLEMENTARES. As normas postas pelo executivo para operacionalizar ou interpretar lei devem estar dentro do que a lei propõe e ser com ela compatível.

FÓRMULAS PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. PRL 60%. LEI Nº 9.430. IN SRF Nº32. IN SRF Nº243. A IN SRF nº 32, de 2001, propõe fórmula idêntica a posta pela lei no 9.430, de 1996. A IN SRF nº 243, de 2002, desborda da lei, pois utiliza fórmula diferente da prevista na lei, inclusive mencionando variáveis não cogitadas pela lei.

LANÇAMENTO. IN SRF Nº 243. Os ajustes feitos com base na fórmula estabelecida na IN SRF nº 243, de 2002, que sejam maiores do que o determinado pela fórmula prevista na lei, não têm base legal e devem ser cancelados.” (Acórdão nº 1101-00.864. Sessão de 07/03/2013).

“RECURSO VOLUNTÁRIO. PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. PRL60. ILEGALIDADE DA IN SRF 243/2002. Restando reconhecida a ilegalidade das disposições da IN SRF 243/2002, especificamente no que se refere aos critérios por ela indicados para a quantificação do preço-parâmetro e os conseqüentes ajustes na aplicação do método PRL60 (sobretudo antes da publicação da Lei 12.715/2012), é de reconhecer, portanto, a completa invalidade do lançamento.” (Acórdão nº 1301-001.235. Sessão de 09/10/2014).

Caminhando nessa mesma direção, considero que o ajuste levado a cabo pela fiscalização no preço parâmetro para efeitos de PRL60, por ter sido feito com base na fórmula estabelecida na IN 243/02, em arrepio à Lei nº 9.430/96, deve ser cancelado.

Ao contrário do que quer fazer crer a decisão de piso, havendo incompatibilidade entre uma instrução normativa e uma lei – como é o caso concreto – deve a lei prevalecer.

Da ilegalidade quanto à inclusão dos valores de frete, seguro e tributos no cálculo do preço praticado

A Recorrente alega que a fiscalização incorreu em outro equívoco, qual seja, a inclusão de valores de frete, seguros e tributos incidentes na importação na determinação do preço praticado (cálculo “CIF”).

Já a DRJ entende que tal inclusão é legítima, uma vez que a IN 243 (artigo 4º, 4º) assim determina: “*para efeito de apuração do preço a ser utilizado como parâmetro, calculado com base no método de que trata o art. 12, serão integrados ao preço praticado na importação os valores de transporte e seguro, cujo ônus tenha sido da empresa importadora, e os tributos não recuperáveis, devidos na importação*”.

Com efeito, o artigo 18 da Lei nº 9.430/96 assim determina:

"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 [...]"

Do artigo acima transcrito depreende-se que a limitação na redução dos custos, despesas e encargos constantes dos documentos de importação ou de aquisição de bens somente apenas se aplica nas *operações efetuadas com pessoa vinculada*.

Seja por não corresponderem a “importações” ou por não terem sido pagos a pessoa vinculada, os custos com frete, seguros e tributos devidos na importação não se sujeitam aos limites de dedutibilidade previstos pelo art. 18 da Lei nº 9.430/96. Logo, tais custos não poderiam ensejar ajuste por conta da aplicação desse dispositivo, devendo ser neutros para fins de aplicação do controle de preços de transferência.

O legislador mostrou-se atento ao estabelecer que as parcelas aqui comentadas devem ser dedutíveis, ainda que o custo da importação (o preço do produto propriamente dito) sofra limitações ante a aplicação dos métodos de preços de transferência. E isso nem poderia ser diferente: tais encargos não são abrangidos pelo escopo definido no *caput* do art. 18, notadamente porque não são pagos a partes vinculadas e, conseqüentemente, devem ser considerados dedutíveis.

No julgamento do processo nº 16561.000042/2009-71, ocorrido em sessão do dia 25 de novembro de 2015, o relator do caso, Conselheiro Ricardo Marozzi Gregório, foi direto ao ponto ao afirmar que os valores pagos a título de frete e seguros, quando pagos a pessoas não vinculadas, e os tributos incidentes sobre a transação, não estão sujeitos ao controle dos preços de transferência.

É o que se lê dessa passagem do acórdão nº 1102-001.238 (Sessão de 25/11/2015):

“Essa constatação fica mais clara quando se vê que o caput do mesmo artigo restringe o custo a que se refere às operações efetuados com pessoa vinculada, verbis:

(...)

Destarte, como os valores de frete e seguro são normalmente pagos a pessoas não vinculadas, eles, em regra, não estão sujeitos ao controle dos preços de transferência. Igualmente, os tributos incidentes sobre a importação. Não se pode, portanto, entender que a lei manda adicionar esses valores no cálculo da média aritmética ponderada representativa do “preço praticado”. Nem se pode alegar que, na hipótese de o frete ou o seguro ser pago a pessoa vinculada, o § 6º faria sentido porquanto haveria que se efetuar o controle do respectivo preço. Primeiro, porque os tributos incidentes na importação não poderiam ser incluídos nesta ilação. Depois, porque este seria um outro preço e seu controle pode ser feito separadamente.”

Destaca-se, também, julgado da 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção do CARF, que entendeu que os valores de frete, seguro e imposto de importação não integram o preço praticado. Confira-se:

“IRPJ – CSLL – PREÇO DE TRANSFERÊNCIAS – MÉTODO DO PREÇO DE REVENDA MENOS LUCRO (PRL) – FRETES, SEGUROS E TRIBUTOS INCIDENTES NA IMPORTAÇÃO – Os valores de frete, seguro e imposto de importação são custos efetivos do contribuinte que não foram pagos diretamente a pessoas vinculadas e, deste modo, não podem fazer parte do preço parâmetro.” (Acórdão nº 1102-00.302. Sessão de 16/05/2011).

Ressalte-se, ainda, que, ao analisar a noção de “comparabilidade” entre preço parâmetro e preço praticado, a Câmara Superior de Recursos Fiscais chegou a afirmar expressamente que a exclusão dos valores de frete, seguros e impostos na determinação do preço praticado independe da sua consideração no cálculo do preço parâmetro, que é, por definição, uma presunção legal. É o que se nota do voto condutor do trecho do Acórdão nº 9101-01.166, proferido pela 1ª Turma da CSRF em Sessão de 12 de setembro de 2011, *in verbis*:

“Na jurisprudência desta Corte Julgadora é possível encontrar entendimentos nos dois sentidos. Ou seja, tanto no sentido de que os valores do frete, seguro e impostos deveriam integrar a apuração do ‘preço parâmetro’, independentemente de a importação ter sido efetuada conforme cláusula FOB — Free on Board (Acórdão nº 103-23.199 e acórdão recorrido), quanto no sentido de que se deve incluir o valor do frete e do seguro, somente quando o ônus tenha sido do importador (Acórdão nº 108-09.763, dentre outros). Peço vênias para reproduzir os argumentos exarados nos votos condutores dos referidos acórdãos:

[...]

A despeito dos posicionamentos acima referidos, parece-me que o cerne da questão gira em torno de erro semântico na adoção dos termos ‘preço praticado’ e ‘preço parâmetro’. Parece-me, ‘data maxima venia’, que há equívoco na transposição da disposição acerca do preço praticado para parâmetro e vice-versa.

Ora, preço parâmetro é aquele apurado segundo um dos métodos estipulados por presunção legal. Em se tratando de presunção legal, ao menos a princípio (a depender de prova contundente em contrário), e por princípio, vale o quanto estipulado para cada um dos métodos. Já o preço praticado é aquele submetido à revisão por um dos métodos de apuração do preço de transferência. Logicamente, quanto maior o preço parâmetro menor o ajuste, porque menor a diferença entre o valor do preço parâmetro e do preço praticado no caso da importação.

Não há, portanto, que se falar em inclusão de frete e seguro no preço praticado a depender da inclusão no preço parâmetro, já que o preço parâmetro é presunção legal. Nessa toada, a despeito do moralmente irreparável entendimento que

caminha no sentido de aproximar o método de apuração do preço parâmetro da realidade, fato é que a conclusão diverge do que determina o ordenamento jurídico.” (grifos nossos)

Feitas essas considerações, entendo que, por falta de previsão legal, devem ser excluídos os valores de frete, seguro e impostos que compuseram os preços praticados considerados pela fiscalização para aplicação do método PRL60. Ou seja, o preço praticado deve ser considerado levando em conta o custo FOB da operação, e não o custo CIF + II.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de CONHECER do recurso e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, para cancelar as exigências de IRPJ e CSLL decorrentes **(i)** da aplicação da fórmula do PRL 60 prevista na IN SRF nº 243/2002 e **(ii)** da inclusão dos valores de frete, seguro e impostos (custo CIF + II) nos preços considerados pela autoridade fiscal responsável pelo lançamento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro José Carlos de Assis Guimarães, redator designado.

Apesar da bem fundamentada exposição do ilustre relator, peço vênias para dele divergir quanto à ilegalidade da IN/SRF nº 243/2002 para efeito de ajustes de preços de transferência pelo método PRL-60 e da ilegalidade da inclusão de valores de frete, seguros e tributos incidentes na importação na determinação do preço praticado (cálculo “CIF”).

Da Inclusão dos Valores de Frete, Seguro e Tributos sobre a Importação:

Ao auditar os cálculos dos preços de transferência segundo o método PRL, a autoridade verificou que a contribuinte deixara de agregar ao preço de aquisição (FOB) de cada produto importado os valores incorridos a título de frete, seguro e tributos incidentes sobre a importação. Por entender que tal conduta violou o disposto no art. 4º, § 4º, da Instrução Normativa SRF nº 243/2002, promoveu a inclusão daqueles valores no cálculo do preço praticado.

Em sua defesa, a recorrente alega que a melhor interpretação do § 6º do art. 18 da Lei nº 9.430/96 é aquela que entende que não foi a intenção do legislador incluir o frete, o seguro e os tributos incidentes na importação no cálculo dos preços de transferência, mas tão-somente integrá-los ao custo para efeito de dedutibilidade para fins de cálculo do lucro real, como diz a própria lei. Daí o legislador ter incluído a expressão "para efeito de dedutibilidade" no §6º do art. 18 da Lei 9.430/96. Dessa forma, segundo a contribuinte, não resta dúvida de que a interpretação conferida pela Fiscalização ao art. 4º, §4º da IN 243 não é a mais adequada e merece ser de pronto afastada.

Pois bem, sobre o assunto o art. 18, § 6º, da Lei nº 9.430/96 assim prescreve:

*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:*

(...)

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) 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 Lei nº 9.959, de 2000)

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

(...)

*§ 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.*

(...)

O art. 18, *caput*, estabelece que o custo sujeito a ajuste em razão da regra de preços de transferência é o preço de aquisição do produto importado junto à pessoa vinculada residente no exterior.

Por sua vez, o parágrafo 6º da norma estabelece que o preço praticado é o preço de aquisição do produto acrescido dos valores incorridos a título de frete, seguro e tributos incidentes sobre a importação.

Isso posto, ao contrário do alegado pela recorrente, o art. 18, § 6º, da Lei nº 9.430/96 expressamente estabelece que no preço praticado incluem-se os valores de frete, seguro e tributos incidentes sobre a importação.

Argumenta a recorrente, também, ser incorreta a interpretação de que o art. 18 da Lei nº 9.430/96 estabeleça a inclusão dos valores de frete, seguro e tributos incidentes sobre a importação no cálculo do preço praticado. Afirma que, como as transações são realizadas entre partes independentes e, portanto, reguladas exclusivamente por condições de livre mercado estariam, por determinação legal do *caput* do art. 18 da Lei 9.430/96, fora do escopo das regras de preço de transferência.

Para explicar essa situação trago a colação o trecho do voto condutor proferido no Acórdão nº 1201-001.161- 2ª Câmara/1ª Turma Ordinária, na sessão de 05 de março de 2015, do Conselheiro Marcelo Cuba Netto, *verbis*:

Quanto a essa alegação há que se dizer, em primeiro lugar, que a recorrente não logrou êxito em demonstrar adequadamente o papel que, em sua interpretação, desempenha o parágrafo 6º da norma o qual, como dito antes, expressamente estabelece que no preço praticado incluem-se os valores de frete, seguro e tributos incidentes sobre a importação. Dito de outro modo, a “interpretação” do art. 18 defendida pela recorrente, a meu ver, não se sustenta como interpretação propriamente dita, nos exatos termos em que esse vocábulo é compreendido no âmbito da Ciência do Direito.

Mas digamos que, de fato, também seja possível interpretar-se o art. 18 da Lei nº 9.430/96 do modo sustentado pela recorrente, ou seja, no sentido de que os valores de frete, seguro e tributos incidentes sobre a importação não integram o preço praticado.

Nesse hipótese teríamos, então, duas interpretações possíveis da mesma norma e, em sendo assim, haveríamos de verificar qual das duas é a interpretação “correta”. E será considerada “correta” aquela que melhor atender aos métodos de hermenêutica jurídica acolhidas pelo Direito. Passemos então a examinar as duas interpretações quanto à sua correção.

No que concerne à interpretação proposta pela recorrente, percebe-se ser ela fruto de um componente finalístico, qual seja, que as normas de preço de transferência têm como finalidade regular operações realizadas entre pessoas residentes no país e pessoas a ela ligadas, residentes no exterior. Em assim sendo, não seria finalidade da norma regular operações de frete, seguro e tributos incidentes sobre a importação pois, via de regra, não são elas realizadas entre pessoas vinculadas.

Ocorre que, ao contrário do afirmado pela defesa, a inclusão dos valores de frete, seguro e tributos incidentes sobre a importação no cálculo do preço praticado não significa que tais operações estejam sendo submetidas às regras de preços de transferência. Mais especificamente, apesar de tais valores integrarem o preço praticado, não são eles objeto de adição ao lucro real.

Não é demais lembrar que tanto o preço de aquisição do produto importado, quanto valores incorridos a título de frete, seguro e tributos incidentes sobre a importação, são custos integralmente dedutíveis na apuração do lucro líquido do período. A adição ao lucro real, a título de preços de transferência, limitar-se-á à diferença positiva verificada entre o preço praticado e o preço parâmetro.

Como se verá adiante, os valores de frete, seguro e tributos incidentes sobre a importação entram no cálculo do preço praticado apenas para fins de possibilitar sua comparação com

o preço parâmetro calculado segundo o método PRL, pois neste também estão incluídos os mesmos valores de frete, seguro e tributos incidentes sobre a importação.

Isso posto, a interpretação proposta pela contribuinte não se sustenta pois a inclusão dos valores de frete, seguro e tributos incidentes sobre a importação no cálculo do preço praticado de modo algum significa que tais operações estejam sendo submetidas a controle por preços de transferência.

Por outro lado, a interpretação do art. 18 da Lei nº 9.430/96, albergada pelo art. 4º, § 4º, da Instrução Normativa SRF nº 243/2002, e empregada pela autoridade fiscal no caso sob exame, também é fundada em um componente finalístico, qual seja, possibilitar a comparação entre preço praticado e preço-parâmetro, conforme já adiantado acima.

A questão da comparabilidade entre o preço praticado na importação de produtos junto a pessoas vinculadas, e aquele que seria praticado em operações entre pessoas não vinculadas, 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 entre o valor de uma transação realizada entre pessoas vinculadas, e o valor da mesma transação realizada entre pessoas não vinculadas, é a identificação do quanto a 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 entre o preço praticado e o preço-parâmetro.

No caso do método PRL o preço-parâmetro inclui os valores de frete, seguro e tributos incidentes sobre a importação. Tomemos, por exemplo, o método PRL aplicado à simples revenda de produtos importados junto a pessoas vinculadas (PRL20). As conclusões a seguir, entretanto, valem igualmente para o caso de o bem importado ser empregado na industrialização de outro produto (PRL60).

Pois bem, o pressuposto para o emprego do PRL20 é que o produto seja revendido a uma pessoa não vinculada, em condições de livre mercado. Em transações entre pessoas não vinculadas e em condições de livre mercado, é lícito pressupor que o revendedor (no caso, a contribuinte) procurará obter uma remuneração por sua atividade, ou seja, procurará obter lucro. O PRL20 estipula que a margem bruta de lucro em tais condições é de 20% o que, em verdade, é uma taxa bastante baixa pois implica uma margem de lucro líquido para o empresário bem inferior a 20%, haja vista a necessidade de dedução de despesas administrativas, despesas com vendas etc.

A partir, então, do preço de revenda do produto, deduzido da margem bruta de lucro de 20% prevista em lei, chega-se ao custo estimado de aquisição produto numa operação entre pessoas não vinculadas, ou simplesmente preço-parâmetro PRL20. Note-se que, assim calculado, esse custo (o preço-parâmetro PRL20) inclui não só o preço estimado de aquisição

do produto (FOB), como também os valores de frete, seguro e tributos incidentes sobre a importação deste produto. Resumindo, preço-parâmetro PRL20 é um preço CIF + Trib. s/imp.

Isso posto, a comparação direta entre o preço de aquisição do produto junto à pessoa vinculada (preço da declaração de importação FOB) e o preço-parâmetro PRL20 (CIF + Trib. s/imp), como quer 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.

Nesse sentido, para corretamente comparar-se o preço de aquisição com o preço-parâmetro PRL20, é necessário que ambos estejam em pé de igualdade. Para tanto, apenas para efeito dessa comparação, é necessário, adicionar-se ao preço de aquisição (preço da declaração de importação FOB), os valores de frete, seguro e tributos incidentes sobre a importação. Fazendo isso obteremos o preço praticado de que cuida o parágrafo 6º do art. 18 da Lei nº 9.430/96.

O importante é ter em conta que, como dito antes, os valores de frete, seguro e tributos incidentes sobre a importação não foram glosados pela autoridade. O que o auditor fez foi adicionar ao lucro líquido, para apuração do lucro real, a parcela do preço de aquisição do produto excedente ao preço que o produto seria adquirido em condições de mercado.

Os valores de frete, seguro e tributos incidentes sobre a importação integraram tanto o preço praticado como o preço-parâmetro, com vistas a possibilitar a comparação entre ambos. Poderiam, ainda, não compor nem o preço praticado nem o preço-parâmetro, tal como recomendado pelo OECD Transfer Pricing Guidelines, que o resultado da adição ao lucro real seria o mesmo.

O que não se admite, nem sob o ponto de vista jurídico, nem sob o ponto de vista lógico, é realizar-se uma comparação entre preço praticado e preço-parâmetro em que os valores de frete, seguro e tributos incidentes sobre a importação estejam incluídos neste, mas não naquele, ou vice-versa. Ou bem são incluídos em ambos (como prevê o art. 18, § 6º, da Lei nº 9.430/96), ou bem não são incluídos em nenhum dos dois (como sugerido no OECD Transfer Pricing Guidelines).

Da Alegada Ilegalidade da IN SRF 243/2002 ao Regulamentar o PRL60

Alega a contribuinte que a sistemática de cálculo pelo método PRL 60 prevista pela Instrução Normativa SRF nº 243/2002 é flagrantemente ilegal e que tal ilegalidade já foi reconhecida pelo CARF e pela própria Receita Federal do Brasil. Aduz que o cálculo do PRL 60% segundo a IN 243 gera uma série de problemas e discrepâncias. Aduz, ainda, que na remota hipótese de que se reconheça que a sistemática do PRL nos termos da IN

243 é legal, o que se admite apenas a título argumentativo, temos que a margem a ser aplicada seria a 20% (vinte por cento).

Quanto à ilegalidade do ato normativo que teria extrapolado o poder regulamentar face ao art. 18 da Lei nº 9.430/96, faço minhas as razões expostas pelo relator no voto condutor proferido no Acórdão nº 1201-001.161, citado anteriormente, *verbis*:

(...)

2.2.2) O PRL60 e a Lei nº 9.430/96

Antes mesmo de examinarmos a alegada ilegalidade da IN SRF nº 243/2002 frente à Lei nº 9.430/96, questão essa que será objeto do item seguinte deste voto, é imprescindível identificarmos o que realmente estabelece a própria Lei nº 9.430/96 acerca do PRL60. Isso porque é impossível identificarmos a existência, ou não, de violação de uma lei por um ato normativo se sequer sabemos exatamente o que a lei prescreve. Partamos, então, do texto legal:

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:

(...)

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) 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 Lei nº 9.959, de 2000)

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

(...)

Argumento Linguístico

Para melhor compreendermos, sob o ponto de vista meramente linguístico, o art. 18 da Lei nº 9.430/96, é necessário recordarmos que, em sua redação original, essa norma não albergava o PRL60, mas tão-somente os métodos de cálculo do preço-parâmetro PIC (inciso I), PRL com margem de 20% (inciso II) e CPL (inciso III), senão vejamos:

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;*

III Método do Custo de Produção mais Lucro CPL: definido como o custo médio de produção de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, no país onde tiverem sido originariamente produzidos, acrescido dos impostos e taxas cobrados pelo referido país na exportação e de margem de lucro de vinte por cento, calculada sobre o custo apurado.

(...)

O cálculo do preço-parâmetro PRL com margem de 60% só passou a ter existência jurídica a partir do advento da Lei nº 9.959/2000, que deu nova redação ao art. 18 da Lei nº 9.430/96.

(...)

*Ocorre que uma leitura atenta do texto legal revela que o valor agregado no país não compõe a margem de lucro (...). Os trechos da norma abaixo **negritados** deixam clara essa afirmação:*

*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) **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 Lei nº 9.959, de 2000)*

(...)

*De fato, se o valor agregado compusesse a margem de lucro, a expressão “valor agregado no País” contida no texto legal deveria estar precedida do artigo “o”, **como abaixo simulado**, e não da preposição “do”, como visto acima.*

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) 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 **o valor agregado no País**, na hipótese de bens importados aplicados à produção; (Incluído pela Lei nº 9.959, de 2000)*

(...)

Argumento Lógico-Econômico

Se sob a ótica linguística o equívoco da interpretação defendida pela contribuinte só pode ser constatado através de uma leitura mais atenta do texto legal, sob o ponto de vista lógico essa mesma interpretação revela-se manifestamente equivocada.

Veja que o art. 18 da Lei nº 9.430/96 estabelece as regras para apuração do preço-parâmetro, o qual é conceituado como o preço que seria praticado na importação de um determinado bem, acaso essa operação fosse realizada entre pessoas não vinculadas.

No caso do PRL60, o preço-parâmetro do bem importado é apurado a partir do preço de venda de um determinado bem produzido no Brasil, bem esse em cujo processo produtivo foi empregado o referido bem importado, adquirido de uma pessoa vinculada no exterior.

Em outras palavras, no preço de venda do bem produzido no país logicamente está incluído o custo de aquisição do bem importado (CIF + Trib. s/imp.), o valor agregado no país e a margem de lucro do empresário (Preço de Venda = Custo do Prod. Imp. + Valor Agreg. + Margem de Lucro). É uma lógica-econômica do modelo capitalista que, na formação do preço de venda de um produto qualquer, o empresário embuta ali todos os custos incorridos, mais uma margem de lucro.

Isso posto, é lógico que, para apurar-se o preço-parâmetro do bem importado pelo PRL60, é necessário que, do preço de venda do bem produzido sejam subtraídas as parcelas referentes ao valor agregado no país e à margem de lucro, (...)

Isso posto, seja com base no argumento linguístico, seja com fundamento no argumento lógico-econômico, a correta interpretação do cálculo preço-parâmetro PRL60 previsto na Lei nº 9.430/96 é aquela aqui sustentada, (...).

2.2.3) Da Alegação de Ilegalidade da IN SRF 243/2002

Como dito anteriormente, a partir do advento da Instrução Normativa SRF nº 243/2002 o Fisco abandonou a interpretação que até então vinha emprestando ao art. 18 da Lei nº 9.430/96, no que toca ao cálculo do preço-parâmetro PRL60, passando a adotar uma nova interpretação.

Alega a recorrente que essa nova interpretação é incompatível com os ditames art. 18 da Lei nº 9.430/96, devendo, portanto, ser afastada por este Conselho.

Vejamos, então, o que prescreve o art. 12 da IN SRF 243/2002.

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.

(...)

§ 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 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 acordo com o inciso III;

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.

(..)

Isso posto, em primeiro lugar cabe destacar que o cálculo do preço-parâmetro PRL60, conforme estabelecido na IN SRF 243/2002, resulta em adições ao lucro líquido, para fins de determinação do lucro real, sempre iguais ou inferiores àquelas exigidas pelo art. 18 da Lei n° 9.430/96, (...)

Em segundo lugar é necessário recordar que o princípio da legalidade tributária contido no art. 150, I, da Constituição, abaixo transcrito, veda a exigência ou o aumento de tributo sem lei que o estabeleça, mas não veda a redução de tributo já instituído por lei.

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

(...)

E esse é exatamente o caso em questão, pois, como a aplicação do PRL60, conforme estabelecido pela IN SRF 243/2002, resulta em exigência de IRPJ e CSLL sempre igual ou inferior àquela decorrente da correta interpretação do art. 18 da Lei n° 9.430/96, não há que se falar em aumento de tributo, daí porque também não há violação ao princípio da legalidade.

Ainda em relação ao cálculo do preço-parâmetro PRL60 previsto na da IN SRF 243/2002, traz a defesa um segundo argumento para afirmar sua ilegalidade.

Diz a recorrente que a Medida Provisória nº 478/2009 pretendeu incluir no corpo da Lei nº 9.430/96 a sistemática de cálculo do PRL60 prevista na IN SRF 243/2002. Explica que, como não se pode presumir que o legislador tenha criado norma jurídica desprovida de qualquer utilidade, está claro que seu intento foi o de criar uma disciplina jurídica nova para o PRL60, a qual por certo somente se aplicaria a fatos posteriores à sua publicação, observado ainda o princípio constitucional da anterioridade. Conclui, assim, que o cálculo do PRL60 previsto na IN 243 não encontrava amparo na Lei nº 9.430/96, e ademais continua sem amparo legal haja vista que a MP 478 não foi convertida em lei.

A meu ver, também aqui não assiste razão à defesa. Conforme se observa em sua exposição de motivos, a MP 478 em momento algum considera ilegal o cálculo do preço-parâmetro PRL60 previsto na da IN SRF 243. O que está dito expressamente na exposição de motivos é que a razão de estabelece-se, em lei, o cálculo até então previsto na IN SRF 243, é a redução da litigiosidade.

Quanto a legítima aplicação do método PRL 20, inclusive para os casos de produção local, extraio o seguinte trecho do referido Acórdão, o qual acompanho pelos seus fundamentos:

(...)

Pois bem, voltemos ao exame do art. 18 da Lei nº 9.430/96, primeiramente em sua redação original, e após na redação dada pela Lei nº 9.959/2000, que introduziu o cálculo do preço-parâmetro PRL com margem de 60%:

Redação Original:

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;

III Método do Custo de Produção mais Lucro CPL: definido como o custo médio de produção de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, no país onde tiverem sido originariamente produzidos, acrescido dos impostos e taxas cobrados pelo referido país na exportação e de margem de lucro de vinte por cento, calculada sobre o custo apurado.

(...)

Redação dada pela Lei nº 9.959/2000

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) 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 Lei nº 9.959, de 2000)

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

III Método do Custo de Produção mais Lucro CPL: definido como o custo médio de produção de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, no país onde tiverem sido originariamente produzidos, acrescido dos impostos e taxas cobrados pelo referido país na exportação e de margem de lucro de vinte por cento, calculada sobre o custo apurado.

(...)

Novamente, o que se extrai através de um singelo exame da norma em sua redação original é que caput faculta ao sujeito passivo escolher um entre os três métodos de cálculo do preços-

parâmetro, quais sejam, o PIC (inciso I), o PRL (inciso II) e o CPL (inciso III).

A redação dada pela Lei nº 9.959/2000 não alterou a estrutura da norma, ou seja, os métodos de cálculo do preços-parâmetro continuam a ser apenas três, quais sejam, o PIC (inciso I), o PRL (inciso II) e o CPL (inciso III).

Tanto é assim que a lei não faculta ao sujeito passivo escolher entre o PRL20 e o PRL60. A escolha se dá entre PIC, PRL ou CPL. Acaso adotado o PRL, o sujeito passivo empregará: (i) a margem de 20% se os produtos forem destinados a revenda; (ii) a margem de 60% se os produtos forem empregados na industrialização de outros bens.

(...)

Quanto à jurisprudência, no âmbito administrativo o mencionado Acórdão 1201-001.161, em julgamento recente, derruba os argumentos contrários. Na esfera judicial, não há ainda uma consolidação jurisprudencial determinada por tribunal superior (Recurso Repetitivo ou Repercussão Geral).

De todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

José Carlos de Assis Guimarães - Redator designado