



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**



<b>PROCESSO</b>	<b>16561.720042/2017-00</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1101-002.049 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	29 de janeiro de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	GOODYEAR DO BRASIL PRODUTOS DE BORRACHA LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2012

REGIMENTO INTERNO DO CARF - PORTARIA MF Nº 1.634, DE 21/12/2023 - APLICAÇÃO DO ART. 114, § 12, INCISO I. Quando o Contribuinte não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida, esta pode ser transcrita e ratificada.

INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF 243/2000. ILEGALIDADE DA SISTEMÁTICA DE APURAÇÃO DO PREÇO PARÂMETRO DO PRL60. INEXISTÊNCIA. SÚMULA CARF 115.

A questão da legalidade da IN 243 já foi objeto de muito embate entre o FISCO e o contribuinte. Contudo, referida controvérsia restou pacificada no CARF com a publicação da Súmula Vinculante CARF nº 115, de 03 de setembro de 2018, que reconheceu a legalidade do método PRL 60 disciplinada pela Instrução Normativa SRF nº 243, de 2002.

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PRL. LEI 9.430 DE 1996. MECANISMO DE COMPARABILIDADE. PREÇOS PRATICADO E PARÂMETRO.

Operação entre pessoas vinculadas (no qual se verifica o preço praticado) e a operação entre pessoas não vinculadas, na revenda (no qual se apura o preço parâmetro) devem preservar parâmetros equivalentes. Analisando-se o método do PRL, a comparabilidade entre preços praticado e parâmetro, sob a ótica do § 6º do art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996, opera-se segundo mecanismo no qual se incluem na apuração de ambos os preços os valores de frete, seguros e tributos incidentes na importação.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

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

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

Sala de Sessões, em 29 de janeiro de 2026.

*Assinado Digitalmente*

**Roney Sandro Freire Corrêa** – Relator

*Assinado Digitalmente*

Efigênio de Freitas Junior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Roney Sandro Freire Correa, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljessa de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira, Efigênio de Freitas Junior (Presidente).

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Curitiba — DRJ Curitiba — que julgou parcialmente procedentes os Autos de Infração relativos ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica — IRPJ e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL, concernentes ao ano-calendário de 2012, no que tange à verificação do cumprimento das obrigações tributárias da interessada, no âmbito da qual foram apuradas as infrações descritas no Termo de Verificação Fiscal de fls. 1.064/1.079:

Adições – Preços de Transferências. Custos, despesas, encargos. Bens, serviços, direitos adquiridos no exterior – Pessoa Vinculada: no período de 12/2012. Enquadramento legal no art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995; arts. 241, 242, 244, 247 e 249 inciso I do RIR/1999. Multa de 75%;

A acusação fiscal concentrou-se, precipuamente, no fato de a contribuinte haver deixado de observar determinados comandos da legislação de Preços de Transferência, notadamente no que concerne à apuração dos preços parâmetro, tanto pelo Método dos Preços Independentes Comparados — PIC, quanto pelo Método do Preço de Revenda menos Lucro, na modalidade com margem de 60% — PRL 60.

Em síntese, informou a Recorrente, na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica — DIPJ 2013, como Adição ao Lucro Líquido do ano-calendário de 2012, o montante de R\$ 2.290.208,30 (dois milhões, duzentos e noventa mil, duzentos e oito reais e trinta centavos), a título de “Ajustes Decorrentes de Métodos de Preços de Transferência” (linha 9 da Ficha 09A — Demonstração do Lucro Real — Pessoa Jurídica em Geral, e linha 9 da Ficha 17 — Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido).

Declarou, ainda, haver realizado operações de importação com o exterior sujeitas ao controle de Preços de Transferência no valor total de R\$ 562.434.403,11 (quinhentos e sessenta e dois milhões, quatrocentos e trinta e quatro mil, quatrocentos e três reais e onze centavos), conforme consignado nas linhas 15 e 16 da Ficha 29A — Operações com o Exterior — Pessoa Vinculada/Interposta/País com Tributação Favorecida.

Do exame das memórias de cálculo apresentadas, constatou a fiscalização que a contribuinte adotou, na apuração dos preços parâmetro, o Método dos Preços Independentes Comparados — PIC para 61 (sessenta e um) produtos e o Método do Preço de Revenda menos Lucro — PRL para os demais, sendo 15 (quinze) deles na modalidade com margem de 60% (PRL 60). Posteriormente, procedeu a contribuinte à alteração de dois produtos originalmente submetidos ao PRL 60 para o método PIC, encontrando-se todos esses itens discriminados no Anexo 01.

Nessa senda, verificou-se que a sistemática adotada pela contribuinte na apuração dos preços parâmetro pelo Método do Preço de Revenda menos Lucro, com margem de 60% (PRL 60), mostrou-se em desacordo com a legislação de regência, bem assim que, para alguns dos produtos submetidos ao método PIC, houve equívoco na identificação do preço parâmetro correto, a partir dos documentos de importação apresentados.

Em suma, apurou a fiscalização que:

“As operações com a TITAN PNEUS DO BRASIL LTDA foram particularmente analisadas, porém verificou-se ao final que se tratou de transações com observância das regras de mercado, sem vinculação.

A partir dos esclarecimentos e dos documentos comprobatórios apresentados, não se encontrou divergência com as informações prestadas pela GOODYEAR em relação à vinculação de seus fornecedores.

Constatamos que, na definição dos preços praticados nas importações, o contribuinte utilizou o corretamente o valor FOB para todos os produtos ajustados pelo método PIC e CIF + II pelo método PRL.

No caso dos ajustes pelo PRL, o § 6º, do artigo 18 da Lei 9.430/96 determina a adoção do valor CIF + II, isto é, o valor FOB acrescido do seguro, frete e imposto de importação, uma vez que estes integram o custo de aquisição das mercadorias.

Com base nas informações consolidadas sobre a composição do consumo, em que o contribuinte controla, por DI, a origem dos produtos importados sujeitos ao

controle de Preços de Transferência, que tiveram saída em 2012, verificaram-se os preços praticados, da seguinte forma:

- a) Excluíram-se as parcelas do consumo que tiveram sua origem em aquisições do mercado interno e em importações de não vinculadas, restando somente as parcelas de produtos importados de vinculadas;
- b) Consolidaram-se, por produto, as quantidades, e os valores FOB convertidos para R\$, e as parcelas de frete, seguro e do Imposto de Importação;
- c) Somaram-se, para os produtos sujeitos ao PRL, por produto, aos valores FOB convertidos em R\$ os valores de frete, seguro e Imposto de Importação (CIF+II);
- d) Calculou-se o preço praticado unitário por produto, para os produtos sujeitos ao PRL, dividindo o valor "CIF + II" pela quantidade consumida do produto; para os produtos sujeitos ao PIC, calculou-se o preço praticado a partir do valor FOB;"

No tocante ao cálculo do Preço Parâmetro pelo método dos Preços Independentes Comparados (PIC), a fiscalização conclui que:

Os preços parâmetro dos produtos ajustados pelo PIC foram apurados corretamente pelo contribuinte, com algumas exceções pontuais, relacionadas abaixo:

- Preços parâmetro com base em valor CIF, quando deveriam ser valor FOB. As faturas comerciais apresentadas não discriminam o valor do frete, e os Incoterm utilizados indicam que esse frete está incluído no preço da fatura (CFR, DAP, CIF). (Pedido de esclarecimentos no Termo de Intimação 5)
- Divergências entre os valores declarados em DIPJ (Ficha 32) e os apresentados à fiscalização.
- Para os produtos com cotação em bolsa internacional (PIC Bolsa), foram utilizados os valores da Singapore Exchange Limited - SGX, informados pelo contribuinte (<http://sgx.com/wps/portal/sgxweb/home/products/derivatives/commodities/rubber/sic-om-rubber>).
- Abaixo relação de códigos de produtos com cálculos de Preço parâmetro retificados:
  - o SLF18B10, alterado de 5,72 para 5,57;
  - o 104859, alterado de 79,57 para 73,04;
  - o ELLIPTIC, alterado de 7,70 para 7,54;
  - o BUD1207, alterado de 7,62 para 7,49.

O detalhamento dos cálculos dos preços parâmetros pelo método PIC é mostrado no Anexo 03 -Cálculo Preço Parâmetro PIC.

Os preços parâmetro dos produtos ajustados pelo PRL com margem de 20% foram calculados corretamente pelo contribuinte, tendo sido verificados por esta fiscalização:

- a) aplicando-se a margem de lucro de 20% sobre o valor bruto das vendas, subtraído dos descontos incondicionais;
- b) subtraindo-se a margem de lucro do valor líquido das vendas (valor presente) foi calculado o preço parâmetro;
- c) o preço parâmetro unitário foi obtido a partir da divisão do preço parâmetro pela quantidade vendida.

No que tange ao Método do Preço de Revenda menos Lucro, na modalidade com margem de 60% (PRL 60), entendeu a fiscalização, à luz do caso concreto, mostrar-se absolutamente irreal a comparação entre os dois preços assim apurados pela contribuinte em relação ao produto denominado GOLDENIC:

Código Produto	Preço Praticado	Preço Parâmetro
GOLDENIC	12,15	47.693.652,75

Nesta hipótese, o preço parâmetro dos bens, serviços ou direitos importados foi apurado, adotando a seguinte metodologia:

- a) para cada insumo, multiplicou-se a relação insumo-produto, informada pelo contribuinte, em relação a cada bem produzido, pela quantidade vendida do bem produzido e assim obteve-se a quantidade utilizada de determinado insumo importado em cada bem produzido;
- b) a seguir, multiplicou-se essa quantidade utilizada de insumo importado pelo preço praticado na importação (que representa o custo unitário de importação de determinado insumo) e assim encontramos o custo total do insumo importado no bem produzido;
- c) dividindo-se o custo total do insumo importado pelo custo total de produção do bem produzido encontramos o percentual de participação do insumo no custo do bem produzido;
- d) multiplicou-se então esse percentual de participação do insumo no custo do bem produzido pelo valor líquido das vendas e encontramos a participação do bem importado no preço de venda do bem produzido;
- e) A margem de lucro foi obtida mediante a aplicação do percentual de sessenta por cento (60%) sobre a participação do bem importado no preço de venda do bem produzido.
- f) O preço parâmetro foi encontrado subtraindo-se o valor da margem de lucro do valor da participação do bem importado no preço do bem produzido;

g) Nos casos em que determinado insumo importado é aplicado na produção de diversos bens finais, são gerados preços parâmetros distintos para cada bem final produzido. Desta forma, apuramos o preço médio ponderado, dividindo a somatória dos preços parâmetros pela quantidade total de insumo utilizada na produção.

Em resposta ao TERMO DE CONSTATAÇÃO E INTIMAÇÃO 2, o contribuinte questionou a forma de cálculo para este método sem, porém, apresentar cálculo alternativo. Alterou, nessa mesma resposta, dois produtos do método PRL60 para o PIC (BUD1260 e SLF16542), calculando incorretamente o ajuste, pois utilizou o valor CIF + II para o preço praticado PIC, quando deveria ter utilizado o valor FOB. Essa mudança de método por parte do contribuinte, recalculada pela fiscalização da forma correta, além das demais correções feitas pela fiscalização, demonstra que havia inequivocamente valores adicionais a ajustar por parte do contribuinte, além dos informados inicialmente nas declarações fiscais. E esses valores eram da ordem de dez vezes o valor inicialmente informado, de apenas 2,2 milhões de reais.

Registre-se também que, ainda que o contribuinte não tenha apontado quais valores considera corretos, esta fiscalização reviu os cálculos dos preços praticados dos produtos 139NF30DH, DUZITE e RFEE, relacionados no citado ao TERMO DE CONSTATAÇÃO E INTIMAÇÃO 2. Esses cálculos apresentaram um problema na totalização dos valores das importações, por contemplarem valores distintos para importações de vinculadas e não vinculadas. Também, em relação aos preços parâmetros apresentados no mesmo TERMO, identificou-se igualmente um problema na transposição dos valores das planilhas do contribuinte para a planilha final, tendo sido esses valores recalculados. Procedeu-se assim a correção dos valores e a respectiva apuração do efeito no cálculo dos ajustes devidos pelo contribuinte.

Ao cabo, procedeu-se ao recálculo dos ajustes, conforme demonstrado no Anexo 06 — Cálculo dos Ajustes, em tabela extraída do próprio Termo de Verificação Fiscal.

A controvérsia jurídica cinge-se, nuclearmente, à legalidade da metodologia do PRL com margem de 60% (PRL 60%), prevista na Instrução Normativa SRF nº 243/2002, notadamente nas hipóteses em que o cálculo resultou em preço parâmetro igual a zero, como ocorrido com o insumo denominado GOLDENIC. Sustenta a contribuinte, em síntese, que a mencionada Instrução Normativa teria exorbitado os limites traçados pela Lei nº 9.430/1996; que a metodologia nela veiculada violaria os princípios da legalidade e da tipicidade cerrada; que o cálculo imposto se mostraria economicamente irrazoável, por exigir margens brutas incompatíveis com a realidade do setor produtivo; e, ainda, que a conformação legal do PRL 60% teria natureza indutora da produção nacional, a qual teria sido desvirtuada pela norma infralegal.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento, por sua vez, rejeitou a tese de ilegalidade da Instrução Normativa SRF nº 243/2002, reconheceu a validade da metodologia do PRL 60%, manteve o lançamento, ressalvados apenas ajustes pontuais não controvertidos, e

reputou legítima a apuração do preço parâmetro do produto GOLDENIC, ainda que igual a zero, em razão da ínfima participação do insumo importado no custo do produto final.

Irresignada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário perante este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, reiterando a alegação de ilegalidade da Instrução Normativa SRF nº 243/2002, a suposta irrazoabilidade do cálculo do PRL 60% e o pedido de cancelamento integral do lançamento ou, subsidiariamente, a exclusão do ajuste relativo ao produto GOLDENIC.

Cumpra salientar que não foram trazidos aos autos argumentos novos, tampouco provas adicionais em relação à impugnação originária.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Roney Sandro Freire Corrêa**, Relator

### ADMISSIBILIDADE DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos, determinados pelo Decreto 70.235/72, portanto, dele eu conheço.

Conforme consta, o destinatário recebeu mensagem com acesso aos documentos relacionados, por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB, na data de 20/03/2018 às 13:30, conforme (e-fl. 1324).

Desta forma, é tempestivo o presente Recurso Voluntário protocolado em 18.04.2018, já que o prazo legal de 30 dias previsto no art. 33 do Decreto n.º 70.235/72 se encerra em 19.04.2018.

### PRELIMINAR DE ILEGALIDADE DA IN SRF nº 243/2000

A Recorrente defende a ilegalidade da sistemática de apuração do preço parâmetro do PRL 60 conforme disciplinado na IN SRF nº 243/2002, por considerar que a referida norma não tem respaldo na redação da Lei nº 9.430/96.

À época dos fatos em análise, a Lei nº 9.430/96, com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 9.959, de 27.01.2000, estabelecia o cálculo do PRL60, da seguinte maneira:

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;

2. vinte por cento, calculada sobre o preço de revenda, nas demais hipóteses.

A Instrução Normativa SRF nº 38/1997, ao regulamentar as disposições da Lei nº 9.430/96. Dispôs, em seu artigo 4º, parágrafo 1º, que a determinação do preço a ser utilizado como parâmetro, para comparação com o constante dos documentos de importação, quando o bem, serviço ou direito houver sido adquirido para emprego, utilização ou aplicação, pela própria empresa importadora, na produção de outro bem. Serviço ou direito, somente será efetuada com base nos Métodos dos Preços Independentes Comparados (PIC) e do Custo de Produção mais Lucro (CPL).

Em consonância com a Lei nº 9.430/96, a Secretaria da Receita Federal, em 2001, editou a Instrução Normativa SRF nº 32/2001, cujos parágrafos 8º e seguintes, do artigo 12, estabeleceram o Método PRL.

Vê-se, portanto, que tanto a IN SRF nº 32/2001, quanto a Lei nº 9.430/96, determinaram, no caso do cálculo utilizado, a margem de lucro de sessenta por cento, que dita margem seria calculada sobre o valor integral do preço líquido de venda do produto diminuído do valor agregado no País, sendo que o preço parâmetro seria a totalidade do preço líquido de venda diminuído da margem de lucro de sessenta por cento.

Ocorre, no entanto, que a IN SRF nº 243/2002, conforme os parágrafos 10 e 11, do artigo 12 dessa última, que trata do Método PRL, passou a ter seguinte redação:

Art. 12. A determinação do custo de bens, serviços ou direitos, adquiridos no exterior, dedutível da determinação do lucro real, poderá, também, ser efetuada pelo método do Preço de Revenda menos Lucro (PRL), definido como a média aritmética dos preços de revenda dos bens 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;

b) sessenta por cento, na hipótese de bens importados aplicados na produção.

(...)

§ 10. O método de que trata a alínea "b" do inciso IV do caput será utilizado na hipótese de bens aplicados à produção.

§ 11. Na hipótese do § 10, o preço parâmetro dos bens, serviços ou direitos importados será apurado excluindo-se o valor agregado no País e a margem de lucro de sessenta por cento, conforme metodologia a seguir:

I - preço líquido de venda: a média aritmética ponderada dos preços de venda do bem produzido, diminuídos dos descontos incondicionais concedidos, dos impostos e contribuições sobre as vendas e das comissões e corretagens pagas;

II - percentual de participação dos bens, serviços ou direitos importados no custo total do bem produzido: a relação percentual entre o valor do bem, serviço ou direito importado e o custo total do bem produzido, calculada em conformidade com a planilha de custos da empresa;

III - participação dos bens, serviços ou direitos importados no preço de venda do bem produzido: a aplicação do percentual de participação do bem, serviço ou direito importado no custo total, apurado conforme o inciso II, sobre o preço líquido de venda calculado de acordo com o inciso I;

IV - margem de lucro: a aplicação do percentual de sessenta por cento sobre a "participação do bem, serviço ou direito importado no preço de venda do bem produzido", calculado de 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.

Destarte, as disposições legais em comento passaram a ser assim delineadas e circunscritas:

	Lei nº 9.430/96	IN SRF nº 32/2001	IN SRF nº 243/2002
<b>Margem de Lucro</b>	60% sobre o valor integral do preço líquido de venda do produto diminuído do valor agregado no País.	60% sobre o valor integral do preço líquido de venda do produto diminuído do valor agregado no País.	60% apenas da parcela do preço líquido de venda do produto referente à participação dos bens, serviços ou direitos importados.
<b>Preço Parâmetro</b>	Totalidade do preço líquido de venda diminuído da margem de lucro de 60%.	Totalidade do preço líquido de venda diminuído da margem de lucro de 60%.	Percentual da parcela dos insumos importados no preço líquido de venda diminuído da margem de lucro de 60%.

Assim, não obstante as questões suscitadas pela Recorrente no que tange à alegada ilegalidade da Instrução Normativa SRF nº 243/2002, cumpre registrar que a matéria já foi objeto de reiterados embates entre o Fisco e os contribuintes, encontrando-se, todavia, pacificada no âmbito deste Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, com a edição da Súmula CARF

nº 115, de 03 de setembro de 2018, a qual reconheceu a legalidade do método PRL com margem de 60%, tal como disciplinado pela Instrução Normativa SRF nº 243, de 2002.

Súmula CARF nº 115 A sistemática de cálculo do "Método do Preço de Revenda menos Lucro com margem de lucro de sessenta por cento (PRL 60)" prevista na Instrução Normativa SRF nº 243, de 2002, não afronta o disposto no art. 18, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 9.959, de 2000. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Por se tratar de súmula de caráter vinculante, a sua observância impõe-se, de modo cogente, a todos os membros deste Egrégio Colegiado, nos termos do art. 72 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais — RICARF, razão pela qual a matéria não comporta maiores digressões.

Destarte, rejeito a alegação de nulidade da Instrução Normativa SRF nº 243/2002.

### MÉRITO

Posto isso, remanesce à análise a controvérsia atinente ao produto denominado "GOLDENIC", relativamente ao qual a fiscalização apurou preço parâmetro igual a zero, já tendo sido certificado, pela própria autoridade fiscal, que os preços parâmetro dos produtos ajustados pelo PRL com margem de 20% foram corretamente calculados pela Recorrente, conclusão esta igualmente sufragada pela instância julgadora de piso.

A Recorrente, por sua vez, em sede recursal, sustentou que o lançamento seria integralmente improcedente, em razão da preliminar já enfrentada no tópico antecedente, bem assim no tocante às importações do produto GOLDENIC, às quais foi atribuído preço parâmetro zerado, limitando-se, contudo, a reiterar os argumentos deduzidos na impugnação quanto à parte mantida do auto de infração.

Dessa sorte, no mérito, verifica-se que a Recorrente se cingiu a reprisar as alegações já expandidas na fase de impugnação, sem trazer aos autos fatos novos ou elementos probatórios aptos a infirmar a conclusão alcançada pela autoridade julgadora de primeira instância.

Assim, nos termos do art. 114, § 12, inciso I, do RICARF, adotam-se como razões de decidir aquelas constantes do acórdão recorrido, que analisou de forma exaustiva a matéria fática e jurídica, especialmente no que tange à apuração do preço parâmetro do produto GOLDENIC, não se vislumbrando qualquer ilegalidade ou impropriedade na metodologia aplicada pela fiscalização, a qual se reproduz, na sequência:

A Goodyear do Brasil Ltda atua no ramo de fabricação e comércio de toda espécie de pneumáticos e câmaras de ar para qualquer uso, de artefatos de borracha, de máquinas e equipamentos de uso específico e geral, importação, exportação e comércio de matérias primas e produtos manufaturados, prontos e semiacabados para industrialização ou revenda.

Durante o período fiscalizado, ano calendário 2012, a empresa efetuou operações de importação a partir de empresas vinculadas, sujeitando-se às regras de preço

de transferência. O contribuinte informou na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ 2013, como Adição ao Lucro Líquido do ano-calendário de 2012, o valor de R\$ 2.290.208,30 a título de “Ajustes Decorrentes de Métodos de Preços de Transferências”. (Linha 9 da Ficha 09A – Demonstração do Lucro Real - PJ em Geral e linha 9 da Ficha 17 - Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido).

No Termo de Início (fls. 02/04), o contribuinte foi intimado a apresentar Demonstrativo das pessoas físicas ou jurídicas consideradas vinculadas, Demonstrativo em arquivo digital contendo a consolidação dos Ajustes de Preços de Transferência por código de produto importado, além de outros documentos fiscais. A fiscalizada encaminhou planilhas, em que se verificou que foi adotado, na apuração dos preços parâmetro, o Método dos Preços Independentes Comparados - PIC para 61 produtos e o Método do Preço de Revenda menos Lucro (PRL) para os demais, sendo 15 na modalidade com margem de 60% (PRL60). A relação de produtos encontra-se no Anexo 01, às fls. 1080/1086. Diversas intimações foram lavradas ao longo da ação fiscal, para esclarecimentos complementares, a fim de possibilitar todos os cálculos referentes às operações sujeitas ao controle de preços de transferência.

Na auditoria, a autoridade fiscal efetuou o cálculo dos preços praticados nas importações e dos preços parâmetros, para cada um dos produtos importados de pessoas jurídicas vinculadas, e cotejou-os para fins de apuração dos ajustes de preço de transferência. O total de ajustes apurado pela fiscalização foi de R\$ 21.581.977,32. Como o contribuinte adicionou apenas R\$ 2.290.208,30 na apuração do IRPJ e CSLL, houve lançamento de ofício com base na adição complementar de R\$ 19.291.769,02. Foram constatadas divergências nos métodos PIC e PRL60.

Conforme narrado no Termo de Verificação Fiscal, para os produtos submetidos ao Método dos Preços Independentes Comparados (PIC), foram identificadas as discrepâncias discriminadas a seguir. O detalhamento dos cálculos dos preços parâmetros pelo método PIC encontra-se no Anexo 03 - Cálculo Preço Parâmetro PIC, às fls. 1096/1097.

- Preços parâmetro com base em valor CIF, quando deveriam ser valor FOB. As faturas comerciais apresentadas não discriminam o valor do frete, e os Incoterm utilizados indicam que esse frete está incluído no preço da fatura (CFR, DAP, CIF). (Pedido de esclarecimentos no Termo de Intimação 5);

- Divergências entre os valores declarados em DIPJ (Ficha 32) e os apresentados à fiscalização;

- Para os produtos com cotação em bolsa internacional (PIC Bolsa), foram utilizados os valores da Singapore Exchange Limited - SGX, informados pelo contribuinte (<http://sgx.com/wps/portal/sgxweb/home/products/derivatives/commodities/rubber/sic-om-rubber>).

- Abaixo relação de códigos de produtos com cálculos de Preço parâmetro retificados: SLF18B10, alterado de 5,72 para 5,57; 104859, alterado de 79,57 para 73,04; ELLIPTIC, alterado de 7,70 para 7,54; BUD1207, alterado de 7,62 para 7,49.

Pelo Método do Preço de Revenda Menos Lucro com Margem de 20% (PRL20), a fiscalização concluiu que os preços parâmetro foram calculados corretamente pelo contribuinte. O detalhamento dos cálculos dos preços parâmetros pelo método PRL20 foi juntado no Anexo 04 - Cálculo Preço Parâmetro PRL 20, às fls 1098/1104.

Pelo Método do Preço de Revenda Menos Lucro com Margem de 60% (PRL60), a fiscalização recalculou os preços parâmetros seguindo a metodologia do § 11 do artigo 12 da IN SRF n° 243/2002, conforme metodologia a seguir:

a) para cada insumo, multiplicou-se a relação insumo-produto, informada pelo contribuinte, em relação a cada bem produzido, pela quantidade vendida do bem produzido e assim obteve-se a quantidade utilizada de determinado insumo importado em cada bem produzido;

b) a seguir, multiplicou-se essa quantidade utilizada de insumo importado pelo preço praticado na importação (que representa o custo unitário de importação de determinado insumo) e assim encontramos o custo total do insumo importado no bem produzido;

c) dividindo-se o custo total do insumo importado pelo custo total de produção do bem produzido encontramos o percentual de participação do insumo no custo do bem produzido;

d) multiplicou-se então esse percentual de participação do insumo no custo do bem produzido pelo valor líquido das vendas e encontramos a participação do bem importado no preço de venda do bem produzido;

e) A margem de lucro foi obtida mediante a aplicação do percentual de sessenta por cento (60%) sobre a participação do bem importado no preço de venda do bem produzido.

f) O preço parâmetro foi encontrado subtraindo-se o valor da margem de lucro do valor da participação do bem importado no preço do bem produzido;

g) Nos casos em que determinado insumo importado é aplicado na produção de diversos bens finais, são gerados preços parâmetros distintos para cada bem final produzido. Desta forma, apuramos o preço médio ponderado, dividindo a somatória dos preços parâmetros pela quantidade total de insumo utilizada na produção.

O detalhamento dos cálculos dos preços parâmetros pelo método PRL60 é mostrado no Anexo 05 - Cálculo Preço Parâmetro PRL 60, às fls. 1101/1120.

(..)

O contribuinte também reclama de ausência de razoabilidade do cálculo do PRL60 com base na IN 243/02 no caso concreto, a exemplo do produto GOLDENIC. Apresenta o cálculo realizado pela Impugnante quanto ao produto GOLDENIC, que foi utilizado na produção do produto acabado PNEU 205/55R16 EA. Observa que a relevância da participação do insumo importado GOLDENIC no custo do produto acabado é mínima. Contesta a afirmação da fiscalização, que alegou faltar razoabilidade, eis que o cálculo realizado pela Autoridade Fiscal resultou um preço-parâmetro igual a ZERO, o que é absolutamente irrazoável. Argumenta que o objetivo da legislação de preços de transferência é aproximar os preços praticados entre partes vinculadas daqueles que seriam verificados entre partes independentes, sendo totalmente descabido pressupor que elas praticariam transações a preço zero, como se fosse uma doação. Aduz que, para que não houvesse o ajuste de preços de transferência no montante de R\$ 22.603,41 calculado pela Autoridade Fiscal, o contribuinte teria que ter uma receita líquida 34% superior à que realmente foi auferida. Outra maneira de ilustrar esse raciocínio é observar que seria necessário um mark-up de 150% sobre o custo do insumo importado (o GOLDENIC) e os custos locais, para garantir uma margem bruta de 60%. Conclui que a exigência de uma margem bruta de 60%, implícita à metodologia prevista na IN 243/02 para o PRL60, gera resultados economicamente absurdos, além de incompatíveis com as disposições então vigentes da Lei 9.430/96.

O exame da matéria revela que os argumentos da interessada não merecem prevalecer.

A controvérsia cinge-se ao cálculo do preço parâmetro no método PRL 60, assim definidos pelo art. 18 da Lei nº 9.430/96 e art. 12 da Instrução Normativa SRF nº 243, de 11 de Novembro de 2002.

Engana-se o contribuinte, quando alega que a IN SRF 243/2002 não incorporou o espírito da lei, sob a justificativa de que a fórmula de cálculo imposta pela Lei 9.430/96 tem um claro efeito indutor ao desenvolvimento de atividades produtivas locais, o que se dá por meio da redução da margem de lucro exigida no caso de agregação de valor local. Na verdade, conforme se demonstrará na sequência, é o método da instrução normativa, e não a fórmula literal da Lei nº 9.430/96, que incorpora a mens legis que norteia o combate à prática da transferência de preço.

Começamos por analisar a expressão que o contribuinte entende ser a única forma de cálculo legalmente prevista, e que corresponde à literalidade do art. 18 da Lei nº 9.430/96, trazida à fl. 1147:

$$PP = PRB - \{DI + ISV + CC + [60\% * (PRB - DI - ISV - CC - VAP)]\}$$

Onde PP = preço parâmetro. PRB = preço de revenda dos bens. DI = descontos incondicionais. ISV = impostos e contribuições incidentes sobre as vendas. CC = comissões e corretagens. VAP = valor agregado no país.

Se denominarmos preço líquido de venda como sendo a a diferença entre o preço de revenda dos bens e os descontos, impostos e comissões, ou seja, se  $PLV = PRB - (DI + ISV + CC)$ , tem-se:

$$PP = PLV - [60\% * (PLV - VAP)]$$

Pela tabela apresentada pela impugnante, à fl. 1148, abaixo copiada, tem-se que o valor agregado no país (VAP) corresponde ao custo nacional, ou seja, o custo dos demais componentes do produto acabado; e que o custo total do produto acabado (CPV) é igual ao custo do bem importado (CBI) somado ao custo nacional (VAP).

PRL60 (Lei 9.430/96)			
custo do bem importado	R\$ 99,00	R\$ 75,00	R\$ 60,00
custo nacional	R\$ 1	R\$ 25,00	R\$ 40,00
<b>custo total do produto (CPV)</b>	<b>R\$ 100,00</b>	<b>R\$ 100,00</b>	<b>R\$ 100,00</b>
<b>preço bruto de venda</b>	<b>R\$ 380,43</b>	<b>R\$ 231,95</b>	<b>R\$ 139,17</b>
(-) IPI 10%	- R\$ 42,27	- R\$ 25,77	- R\$ 15,46
preço bruto sem IPI	R\$ 338,16	R\$ 206,18	R\$ 123,71
(-) ICMS 18%	- R\$ 60,87	-R\$ 37,11	- R\$ 22,27
(-) PIS/COFINS	- R\$ 31,28	- RS 19,07	- R\$ 11,44
<b>preço líquido de venda (a)</b>	<b>R\$ 246,01</b>	<b>R\$ 149,99</b>	<b>R\$ 90,00</b>
(-) valor agregado no País	- R\$ 1,00	- R\$ 25,00	- R\$ 40,00
base de cálculo da margem	R\$ 245,01	R\$ 124,99	R\$ 50,00

(-) margem de 60% (b)	- R\$ 147,01	- R\$ 75,00	- R\$ 30,00
<b>preço parâmetro (c) - (a) - (b)</b>	<b>R\$ 99,00</b>	<b>R\$ 75,00</b>	<b>R\$ 60,00</b>
ajuste	RS 0,00	RS 0,00	RS 0,00
<b>retorno sobre o custo total</b>	<b>280%</b>	<b>132%</b>	<b>39%</b>

Ou seja:

$$CPV = CBI + VAP \text{ -----> } VAP = CPV - CBI$$

Substituindo na fórmula acima e desenvolvendo-a, tem-se que:

$$PP = PLV - \{[60\% * (PLV - (CPV - CBI))]\} \quad PP = PLV - [0,6PLV - 0,6CPV + 0,6CBI]$$

$$PP = PLV - 0,6PLV + 0,6CPV - 0,6CBI \quad PP = 0,4PLV + 0,6CPV - 0,6CBI$$

O preço parâmetro opera como o limite do custo do bem importado, de modo que, se aquele resultar em valor inferior a este, haverá ajuste, correspondente à diferença, que será adicionada ao lucro líquido. Vamos investigar então as condições para que haja ajuste, transformando a equação acima numa inequação. Utilizando as variáveis do problema, haverá ajuste se PP for inferior a CBI:

$$PP = 0,4PLV + 0,6CPV - 0,6CBI < CBI$$

$$0,4PLV + 0,6CPV < 1,6CBI$$

$$CBI > 0,25PLV + 0,375CPV$$

Ou seja, só haverá ajuste caso o custo do bem importado seja pelo menos a soma de  $1/4$  (0,25) do preço líquido de venda com  $3/8$  (0,375) do custo do produto acabado vendido.

Na mencionada tabela de fl. 1148, a interessada pretende demonstrar que a intenção do legislador era de incentivar o processo produtivo local, ou seja, fazer com que a participação do bem importado seja a menor possível comparada ao custo nacional. E assim, justifica que o terceiro produto da tabela é o que melhor reflete o espírito da lei. Pois bem, para essa situação, tem-se que a relação entre custo do produto acabado vendido (CPV) e o preço líquido de venda (PLV) é igual a  $100,00/90,00 = 1,11$ . Substituindo tal relação na inequação acima, tem-se:

$$CBI > 0,25PLV + 0,375 \times 1,11PLV$$

$$CBI > 0,66PLV$$

Muito bem, chegamos à seguinte conclusão. Se prevalecesse a fórmula acima trabalhada então só haveria ajuste de preço de transferência para o bem importado cujo custo fosse superior a dois terços do preço líquido de venda do produto acabado! Em outras palavras, para determinado produto, todos os componentes importados com custo inferior a dois terços do preço líquido de venda do produto não teriam preços reajustados. Só haveria reajuste de preço do bem importado para itens de alto custo, de valor superior a 66% do preço líquido de venda do produto final.

Imagine um produto final complexo, com muitos componentes, como por exemplo um automóvel com preço líquido de venda de R\$ 50.000,00. Suponhamos que a montadora importe todas as peças desse veículo. Todos os itens importados a custo inferior a R\$ 33.000,00 jamais seriam submetidos a ajustes de preço de transferência pelo método PRL60. Levando em conta que no automóvel, que é composto por uma enorme quantidade de peças, provavelmente não existe componente com valor superior a 66% do preço líquido de venda do produto final, então nenhum item de importação sofreria qualquer ajuste de preço.

Isso significa que a fórmula trazida pela impugnante autoriza a filial nacional a superfaturar todo seu estoque de peças importados, sempre que tiver interesse ou necessidade de remeter divisas para a matriz no exterior. Ou seja, em termos práticos, é como se a fórmula literal da lei autorizasse a prática de transferir preços, em larga escala!

Mas vamos lembrar. Qual era mesmo o intuito da lei? Qual é a mens legis dos artigos 18 a 24 da Lei nº 9.430/96? Qual é o espírito da lei que rege o preço de transferência? Isso mesmo: evitar, combater a prática ilegal da transferência de preços entre pessoas vinculadas aqui e no exterior. Logo, é evidente que a interpretação literal, defendida pela impugnante pela fórmula acima trabalhada, não vale. Porque uma lei não pode combater uma prática estimulando-a.

Com isso, cai por terra toda argumentação fundada em princípios de estrita legalidade, de tipicidade cerrada, de reserva absoluta da lei etc. Todos os juristas que costumam introduzir argumentações dessa natureza – sem exceção – concordam que a interpretação literal é a mais pobre das técnicas hermenêuticas. Justamente por isso a fórmula acima merece rejeição.

A impugnante insiste na tese de que a fórmula de cálculo imposta pela Lei 9.430/96 tem um claro efeito indutor ao desenvolvimento de atividades produtivas locais, o que se dá por meio da redução da margem de lucro exigida no caso de agregação de valor local. O argumento não se sustenta, já que, conforme dito, a intenção do legislador foi evitar o artifício da transferência de preço; tivesse o legislador a intenção de incrementar as atividades locais teria produzido lei específica, com medidas diretas que beneficiariam a indústria nacional em detrimento dos produtos importados. Ademais, os dados trazidos na impugnação também permitem concluir que a produção local seria prejudicada, e não beneficiada. Caso a fórmula acima desenvolvida fosse aplicada aos dois primeiros produtos da tabela, de custos de importação de R\$ 99,00 e R\$ 75,00, chegaríamos aos seguintes resultados, respectivamente:

CBI > 0,40PLV

CBI > 0,49PLV

Ou seja, para tais situações, só haveria reajuste de preço do bem importado para itens de valor superior a 40% e 49%, respectivamente, do preço líquido de venda do produto final, sendo, portanto, mais dificultosa a possibilidade de transferência de preço, relativamente aos 66% anteriormente calculado. De modo que, analisando-se os três produtos em conjunto, quanto menor o retorno sobre o custo total (margem de lucro exigida no caso de agregação de valor local), maiores são as possibilidades de transferência de preço, fator este que pode levar o empresário a preferir importar mais bens a produzi-los localmente.

Vejamos agora se a fórmula do art. 12 da Instrução Normativa SRF nº 243, de 11 de Novembro de 2002 incorpora a mens legis. Vamos visualizá-la ao lado da outra:

$PP = PLV - \{[PLV - (CPV - CBI)] \times 60\%$  (fórmula da Lei 9.430/96)

$PP = [(CBI / CPV) \times PLV] - \{[(CBI / CPV) \times PLV] \times 60\%$  (fórmula da IN 243/2002)

Há duas diferenças.

A primeira é que, na lei, o desconto da margem de lucro de 60% é feito somente sobre o valor agregado, que corresponde à diferença entre o custo do produto vendido e o custo do bem importado (CPV – CBI); enquanto, na IN, essa dedução não se limita ao valor agregado. A segunda diferença é que a lei calcula o preço parâmetro partindo do preço líquido de venda do produto acabado (PLV), seguido de deduções. Já na IN parte-se da proporção entre o custo do bem importado e o custo do produto acabado (CBI / CPV).

Essas duas diferenças são, na verdade, correções para que o cálculo se aproxime do espírito da lei. A primeira se justifica porque não há motivo algum para abater a margem de lucro somente sobre o valor agregado, como se a empresa não pretendesse lucrar com a introdução de bens importados. Essa imperfeição da fórmula literal da lei distorce o resultado, já que não reflete a realidade. A fórmula mostra que o preço parâmetro será tanto maior quanto maior for o valor agregado (CPV - CBI), ou seja, quanto menor for a participação do bem importado. Isso explica a distorção demonstrada de que somente haveria ajustes para bens de alto custo de importação.

A segunda diferença também corrige a distorção, tendo em mente que, para fins de calcular o preço parâmetro do bem importado, o que se busca é isolar o valor do componente do valor do produto final. A tentativa de isolamento do preço do bem importado é tanto mais difícil quanto menor for sua participação no preço do produto final, gerando distorção. Imagine-se a operação de isolar o custo do pneu partindo-se do preço do automóvel. Assim, em vez de partir do preço do produto final é mais preciso partir da fração desse preço, que corresponde à participação proporcional do bem importado sobre o custo total. Dessa maneira, a distorção se minimiza, naquela mesma proporção.

Não há dúvida, portanto, de que o cálculo do preço parâmetro da IN SRF nº 243/02 reflete muito mais a realidade do que o da literalidade da lei, a qual, como vimos, é totalmente ineficaz no combate ao preço de transferência. A fórmula em comento, por conseguinte, contém o espírito da lei, que é o que basta para acolhê-la.

A litigante argumenta que a Medida Provisória nº478/09 e a Lei nº 12.715/2012, ao incorporar as mesmas regras de cálculo da IN SRF nº 243/02, seriam provas da necessidade de existência de lei para instituição das novas regras. Na verdade, esses instrumentos legislativos comprovam outra coisa. O legislador simplesmente convenceu-se de que a referida fórmula de cálculo do preço parâmetro do PRL60 era adequada para evitar a transferência de preços, via importação de bens para produção. E resolveu incorporá-la na lei tão somente para espancar discussões sobre legalidade.

Tampouco convence a reclamação de falta de razoabilidade na obtenção do preço parâmetro do produto GOLDENIC, que a fiscalização calculou em zero. Esse resultado derivou da ínfima participação desse item importado no produto acabado, de modo que a relação de produção (coluna B da tabela do Anexo 05) obtida foi arredondada para zero. Ainda que esse valor possa parecer irrazoável, é muito mais próximo da realidade do que o apurado pelo contribuinte, que foi R\$ 47.693.652,75, considerando que o preço praticado era de R\$ 12,15.

## DISPOSITIVO

Assim sendo, manifesto integral concordância com a decisão prolatada na primeira instância, cujos fundamentos se aplicam, em toda a sua extensão, ao presente recurso.

Destarte, rejeito as preliminares suscitadas e, no mérito, nego provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Roney Sandro Freire Corrêa**