



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16561.720160/2012-03
ACÓRDÃO	1302-007.250 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CTVA PROTECAO DE CULTIVOS LTDA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. LEGALIDADE.

A sistemática de cálculo do "Método do Preço de Revenda menos Lucro com margem de lucro de sessenta por cento (PRL60), 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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade suscitada, e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

Sala de Sessões, em 11 de setembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Marcelo Oliveira – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Marcelo Oliveira, Natalia Uchoa Brandao, Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente). Ausente a conselheiro Maria Angélica Echer Ferreira Feijó.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (RV), fls. 01025/01074, interposto contra decisão de primeira instância, proferida por Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), fls. 0997/01015, que julgou improcedente impugnação da Contribuinte, nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2007

Preço de Transferência. Legalidade.

A sistemática de cálculo do "Método do Preço de Revenda menos Lucro com margem de lucro de sessenta por cento (PRL60), 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.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Acórdão

Acordam os membros da 1ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, de sorte a manter a exigência do crédito tributário lançado. Considera-se não formulado o pedido de perícia que consta da impugnação.

Para esclarecimento, a autuação trata de exigências de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (**IRPJ**), fls. 0773 e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (**CSLL**), fls. 0779, relativas a fatos geradores ocorridos em 31/12/2007.

A sistemática de apuração dos tributos foi pelo regime do Lucro Real e nos valores já estão incluídos juros de mora e multa de ofício, calculados até a data de elaboração do lançamento.

Em síntese, os créditos foram lançados devido a inadimplência tributária com as seguintes justificativas:

ADIÇÕES - PREÇOS DE TRANSFERÊNCIAS CUSTOS, DESPESAS, ENCARGOS - BENS, SERVIÇOS, DIREITOS ADQUIRIDOS NO EXTERIOR - PESSOA VINCULADA

Valor de ajuste decorrente da aplicação de métodos de preços de transferências, relativamente a seus custos, despesas e encargos de importação de bens, serviços e direitos adquiridos de pessoa vinculada no exterior não adicionado ao Lucro

Líquido do período, para a determinação do Lucro Real, conforme Termo de Verificação

Segundo a decisão recorrida, esses são os fatos que constaram na acusação fiscal, fls. 0788/0810:

Originalmente, quando da apresentação da declaração de rendimentos, o interessado apontou ajuste (adição ao lucro líquido) no valor de R\$ 14.027.539,03 (fl. 919), tendo em vista diversas operações de compra (importações) realizadas **perante pessoas vinculadas**.

Em outras palavras, o contribuinte reconheceu a existência de custos não dedutíveis, nos termos da Lei nº 9.430, de 1996, registrados em sua escrita em função das operações antes referidas.

No curso dos trabalhos, entretanto, o interessado identificou **erros nos seus** próprios cálculos. Por tal motivo, o contribuinte apresentou à fiscalização novos cálculos. Segundo esse novo levantamento, o valor correto do ajuste seria de R\$ 10.985.681,10 (fls. 929 e 930).

A fiscalização tomou os novos cálculos apresentados pelo contribuinte e identificou neles pontos de discordância com o entendimento administrativo.

Repriso trecho do relatório que resume a discórdia (fls. 931 e 932):

“O contribuinte entende que a metodologia de cálculo prevista na IN SRF 243/2002 estaria extrapolando o disposto na Lei 9.430/96 e, portanto, seria ilegal. O fisco, por sua vez não compartilha tal entendimento. O contribuinte entende que o preço praticado dos itens para os quais foi adotado o PRL para apuração do preço parâmetro, deve ser apurado com base no respectivo valor FOB de importação, enquanto o fisco entende, conforme legislação citada mais adiante, que estes preços praticados devem ser calculados com base no valor FOB acrescido de Frete e Seguro, cujo ônus tenha sido do importador e dos tributos incidentes na importação (CIF+II). O contribuinte entende que seria possível a aplicação do método PRL com margem de 20% para itens em que houve processo produtivo com agregação de valor, para os quais o fisco entende que deve ser adotado o PRL com margem de 60%. O devido enquadramento legal e jurisprudência será citado no item 5, mais à frente neste Termo.”

O restante do trabalho fiscal, consoante já referido na transcrição acima, contempla a sustentação do entendimento da fiscalização e a jurisprudência que alicerça a posição fiscal.

Diante das discordâncias acima referidas e de equívocos constantes do cálculo originalmente apresentado por via da declaração de rendimentos, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil apresentou a mensuração do ajuste faltante, ou seja, do valor tributável objeto do lançamento então efetuado (fl. 931):

“Valor apurado conforme cálculos do contribuinte, conferidos pelo Fisco aplicando a IN SRF 243/2002 e preço praticado CIF+II, para os casos de utilização do método PRL como preço parâmetro:

Valor Total do Ajuste (PRL pela IN SRF 243/2002 e preço praticado CIF + II) calculado pelo contribuinte.	14.223.840,56
(-) Valor do ajuste dos produtos sob discussão calculado com PRL20 pelo contribuinte	120.226,69
(+) Valor do ajuste dos produtos sob discussão calculado com PRL60 pelo fisco	5.593.665,78
(=) Ajuste Total Apurado no curso da fiscalização	19.697.279,65
(-) Ajuste já oferecido à tributação na DIPJ AC 2007	14.027.539,03
(=) Valor Tributável	5.669.740,62

A importância de R\$ 5.669.740,62 constitui, portanto, o valor tributável para fins de lançamento de ofício e lavratura dos Autos de Infração de IRPJ e CSL.”

Cientificada a Contribuinte impugnou a exação, nos seguintes termos, conforme a decisão recorrida:

Após relatar os fatos, o impugnante apresenta suma das suas razões de defesa contrárias ao trabalho fiscal. Repriso (fl. 1012):

“a) utilizou metodologia de cálculo fundada na IN 243/02, ao arrepio da Lei nº 9.430/96;

b) desconsiderou o preço praticado FOB da IMPUGNANTE, adicionando ao preço praticado as despesas com transporte, seguro e imposto de importação incidentes sobre as operações, incluindo desta maneira despesas pagas a terceiros no cômputo do suposto ajuste a ser realizado, e;

c) considerou como industrializados produtos importados para os quais houve apenas revenda, aplicando o método PRL60% ao cálculo do preço parâmetro, quando deveria ter sido empregado o PRL20%.”

A DRJ analisou a impugnação e proferiu a decisão citada, por sua improcedência.

Cientificada em 13/05/2019, fls. 01022, a recorrente apresentou seu recurso, em 06/06/2019, fls. 01025/01074, alegando os termos abaixo.

Inicia apresentando os fatos, como os interpreta.

Apresenta seus pontos discordantes em relação à posição do Fisco:

- (i) O Fisco reputou como inaplicável o método do PRL pela margem de lucro de 20% (“PRL-20”) para bens importados que passam por mero reacondicionamento de embalagens;

- (ii) O Fisco reputou que o preço praticado deveria incluir os valores de frete e seguro (“Preço CIF”) mais imposto de importação; e
- (iii) O Fisco reputou que o cálculo do PRL pela margem de lucro de 60% (“PRL-60”) deveria partir do disposto na IN SRF nº 243/2002.

Ressalta que:

- (i) É ilegal a aplicação do PRL pela margem de lucro de 60% (“PRL- 60”) em caso de simples reacondicionamento;
- (ii) É ilegal a inclusão dos custos de seguro, frete e imposto de importação no preço praticado para fins de cálculo de ajustes de preços de transferência; e
- (iii) O método de cálculo previsto na IN SRF nº 243/2002 para o PRL-60 é ilegal.

No recurso adiciona os seguintes pontos de insurgência, em síntese:

- Aduz que a autuação é nula, pela ausência de intimação para apresentação do método mais favorável;
- Defende a aplicabilidade do método PRL-20, na hipótese de simples reacondicionamento;
- Alega que seria ilegal a inclusão dos valores de frete, seguro e imposto de importação no cálculo dos preços praticados segundo o método PRL
- Destaca ser também ilegal o método PRL-60, adotado pela fiscalização (IN SRF 243/02); e
- Requer a admissibilidade e o provimento de seu recurso.

O processo foi enviado ao CARF, para análise e decisão.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Marcelo Oliveira**, Relator

ADMISSIBILIDADE:

O recurso atende os requisitos de admissibilidade previstos na Legislação, sendo tempestivo e pertinente, motivo pelo qual dele se toma conhecimento, para examinar as razões trazidas pela recorrente.

PRELIMINAR:

Nas preliminares a Recorrente alega que a autuação é nula, pela ausência de intimação para apresentação do método mais favorável.

Essa nulidade decorreria da inobservância do procedimento descrito no art. 20-A da Lei nº 9.430/961.

Art. 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 pela 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 trinta dias, apresentar novo cálculo de acordo com qualquer outro método previsto na legislação.** (Incluído pela Medida Provisória nº 563, de 2012)

Não há razão na alegação da Recorrente.

No presente lançamento constam fatos geradores ocorridos em 2007 e a legislação acima é clara no sentido de 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 pela contribuinte uma vez iniciado o procedimento fiscal.

Ano calendário é termo utilizado no Direito Tributário para definir o tempo em que os fatos geradores ocorreram, não se tratando de marco inicial para a aplicação de regra procedimental.

Assim, rejeito essa preliminar.

MÉRITO:

A primeira alegação da Recorrente no tocante ao mérito refere-se à obrigação da aplicabilidade do método PRL-20, na hipótese de simples reacondicionamento.

Não há razão no argumento.

Esclarece-se que o conceito de produção equivale ao de fabricação ou industrialização.

Já o conceito de industrialização, de longa data, está consignado no Regulamento do IPI, encontrando seu fundamento na Lei 4.502/1964:

“Art. 3º Considera-se estabelecimento produtor todo aquele que industrializar produtos sujeitos ao imposto.

Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, **considera-se industrialização** qualquer operação de que resulte alteração da natureza, funcionamento, utilização, acabamento ou apresentação do produto, salvo:

I - o conserto de máquinas, aparelhos e objetos pertencentes a terceiros;

II - o acondicionamento destinado apenas ao transporte do produto;”

Prosseguindo, o conceito de industrialização, ligado ao de produção, está disposto, para fins tributários, no Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010, o Regulamento do Imposto sobre Produto Industrializados (RIPI):

“Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Lei nº 5.172, de 1966, art. 46, parágrafo único, e Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único):

I - a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação);

II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

III - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);

IV - a que importe em **alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem**, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (**acondicionamento ou reacondicionamento**); ou

V - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou reacondicionamento).

Parágrafo único. São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados.”

Segundo esse conceito industrialização é qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, entre elas a que importe em alterar a apresentação do produto pela **colocação da embalagem**, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento).

Portanto, a alteração da embalagem externa do produto - novo acondicionamento - somente não configura industrialização (produção) quando o acondicionamento objetivar apenas o transporte.

Não é isso que se demonstra no processo, pois a Recorrente efetua o reacondicionamento dos bens importados e esse procedimento não tem como objetivo o transporte, cabendo assim a utilização do preço parâmetro mediante a consideração de margem de lucro de sessenta por cento. Aliás, é esse procedimento que é demonstrado nas fotos anexas, fls. 0968.

A Instrução Normativa SRF nº 243, de 2002, tratou desse assunto:

Art. 12 ...

...

“§ 9º O método do Preço de Revenda menos Lucro mediante a utilização da margem de lucro de vinte por cento somente será aplicado nas hipóteses em que, no País, não haja agregação de valor ao custo dos bens, serviços ou direitos importados, configurando, assim, simples processo de revenda dos mesmos bens, serviços ou direitos importados.”

Portanto, nega-se provimento ao recurso nesse ponto.

Em outro argumento a Contribuinte defende que **seria ilegal a inclusão dos valores de frete, seguro e imposto de importação no cálculo dos preços praticados segundo o método PRL.**

Cabe verificar a legislação.

Lei 9.430/1996:

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

...

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;
- d) da margem de lucro de: (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.013-4, de 1999)
 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 Medida Provisória nº 2.013-4, de 1999)
 2. vinte por cento, calculada sobre o preço de revenda, nas demais hipóteses. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.013-4, de 1999)

Como se verifica, há a previsão do frete, seguro e imposto de importação no cálculo dos preços praticados segundo o método PRL.

Nesse sentido, correta a decisão constante no Acórdão 9101-003.394, de 05/02/2018, de autoria de Rafael Vidal Araújo, Relator:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL. 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, de 1996, 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.**

O disposto na Ementa já elucida, esclarece a questão, mas segue trecho do voto:

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).

No caso, como se trata de lançamento relativo ao ano calendário de 2008, e em cumprimento ao que determinava expressamente o §6º do art. 18 da Lei 9.430, de 1996, as referidas rubricas foram incluídas tanto no preço praticado quanto no preço parâmetro, conforme já esclarecido neste voto.

Desse modo, dou provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Portanto, nega-se provimento ao recurso, nesse ponto.

Por fim, a Recorrente alega que seria ilegal o método PRL-60, adotado pela fiscalização (IN SRF 243/02).

Esclarece-se à Recorrente que há Sumula do CARF que define a questão:

Súmula CARF nº 115

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 03/09/2018

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).

Portanto, sem mais, não há razão no argumento da Recorrente.

CONCLUSÃO:

Por todo exposto, rejeito as preliminares e nego provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto.

Assinado Digitalmente

Marcelo Oliveira