



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 16643.000043/2009-14  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9101-005.764 – CSRF / 1ª Turma  
**Sessão de** 8 de setembro de 2021  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** DELPHI AUTOMOTIVES SYSTEMS DO BRASIL LTDA.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Ano-calendário: 2004

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA.

ILEGALIDADE DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 213/2002. Nos termos da 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.*

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial, e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial com retorno dos autos ao colegiado *a quo*.

(documento assinado digitalmente)

ANDREA DUEK SIMANTOB – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Daniel Ribeiro Silva (suplente convocado), Caio Cesar Nader Quintella, Andrea Duek Simantob (Presidente). Ausente o conselheiro Alexandre Evaristo Pinto, substituído pelo conselheiro Daniel Ribeiro Silva.

**Relatório**

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ("PGFN") em face da decisão proferida no Acórdão nº 1202-000.835, na sessão de 7 de

agosto de 2012, no qual foi dado provimento parcial ao recurso voluntário, na porção em que conhecido.

A decisão recorrida está assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2004

Ementa: AÇÃO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA. NÃO CONHECIMENTO DA MATÉRIA.

A propositura de ação judicial, com o mesmo objeto do *processo* administrativo, implica na desistência de discutir essa matéria na esfera administrativa. Aplicação da Súmula CARF nº I.

MATÉRIA NÃO CONTESTADA. DEFINITIVIDADE.

Considera-se definitiva, na esfera administrativa, matéria não expressamente contestada.

CALCULO DO PREÇO PARÂMETRO. MÉTODO PRL-60 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 PRL-60%, 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.

O litígio decorreu de lançamentos dos tributos incidentes sobre o lucro apurados no ano-calendário 2009 a partir da constatação de ajustes a menor de preços de transferência por parte da autuada e de sua incorporada Delphi Diesel Systems do Brasil Ltda, dada a inobservância da Instrução Normativa SRF nº 243/2002 na aplicação do Método do Preço de Revenda menos Lucro com margem de 60% - PRL 60, além de outras divergências, bem como compensação de prejuízos fiscais acima do saldo disponível. A autoridade julgadora de 1ª instância manteve integralmente a exigência (e-fls. 1450/1463). O Colegiado *a quo*, por sua vez, decidiu que (e-fls. 1788/1809):

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso da matéria discutida concomitantemente em ação judicial relativa à empresa Delphi Diesel Systems do Brasil Ltda., em considerar definitivas as matérias não expressamente contestadas, glosa de prejuízos fiscais, base de cálculo negativa da CSLL e PRL-20%. No mérito, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso para considerar ilegal o método de cálculo PRL-60% constante da IN SRF nº 243/2002. Vencida a conselheira Viviane Vidal Wagner, que considerava legal o mencionado método.

Como consignado no voto condutor do acórdão recorrido, *a recorrente deixou de se manifestar, expressamente, tanto na peça impugnatória, como no presente recurso voluntário, das matérias relativas à glosa de prejuízos fiscais e da glosa da base de cálculo negativa da CSLL, compensados em montante superior aos saldos disponíveis, bem como, não se manifestou, a respeito da forma de cálculo do preço parâmetro dos produtos revendidos, sem industrialização, pelo Método Preço de Revenda menos Lucro 20% (PRL-20)*, assim como constatou-se que *a matéria que trata da ilegalidade das disposições relativas ao método de cálculo prevista na IN SRF no 243, de 2002, relacionados aos valores auferidos da empresa*

*Delphi Diesel Systems do Brasil, CNPJ nº 49.871.155/0001- 92 (DIESEL), incorporada pela atuada, encontra-se, ainda, sob apreciação pelo Poder Judiciário nos autos do Mandado de Segurança nº2007.61.00.034048-7, conforme relatado no Termo de Constatação Fiscal, fls. 509.. Tais matérias não foram apreciadas no acórdão recorrido.*

Os autos do processo foram recebidos na PGFN em 28/08/2012 (e-fl. 1811), mas há registro de sua ciência em 13/09/2012 no termo anexo à decisão, antes data de remessa dos autos ao CARF em 14/09/2012 veiculando o recurso especial de e-fls. 1810/1830, no qual a Fazenda aponta divergência reconhecida no despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 1831/1832, do qual se extrai:

Procuradora da Fazenda Nacional tomou ciência pessoal do Acórdão, em 13/09/2012 (fl. 2657), tendo apresentado recurso especial em 18/09/2012 (fl. 2660), portanto, tempestivamente (art. 68 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, RI CARF). A Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN) alega divergência jurisprudencial em relação ao entendimento manifestado no acórdão recorrido referente à ilegalidade do método de cálculo PRL60% previsto na IN SRF no 243, de 2002, conforme declarado em trecho da ementa do acórdão:

*CALCULO 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.*

Para demonstrar a divergência jurisprudencial, a recorrente indica o Acórdão no 1102-00610, do qual transcreveu integralmente a ementa (art. 67, §9º do RICARF). O entendimento sobre essa matéria está retratado em trecho de interesse dessa ementa:

*Ementa: PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PRL60. AJUSTE, IN/SRF 243/2002. ILEGALIDADE. INEXISTÊNCIA.*

*Descabe a arguição de ilegalidade na IN SRF nº 243/2002 cuja metodologia busca proporcionalizar o preço parâmetro ao bem importado aplicado na produção. Assim, a margem de lucro não é calculada sobre a diferença entre o preço líquido de venda do produto final e o valor agregado no País, mas sobre a participação do insumo importado no preço de venda do produto final, o que viabiliza a apuração do preço parâmetro do bem importado com maior exatidão, em consonância ao objetivo do método PRL 60 e à finalidade do controle dos preços de transferência.*

Verificou-se que a divergência de entendimentos entre acórdãos recorrido e paradigma está suficientemente demonstrada por meio das respectivas ementas. De fato, na do acórdão recorrido, o entendeu-se que a fórmula da Instrução Normativa SRF no 243, de 2002, para cálculo do preço parâmetro segundo o método PRL60% incorporou ilegalmente variáveis não previstas em lei; nas do paradigma, o entendimento foi que descabe a arguição de ilegalidade dessa IN SRF nº 243/2002, e que sua metodologia de cálculo pelo método PRL60% busca proporcionalizar o preço parâmetro ao bem importado aplicado na produção.

Assim sendo, conclui-se que foram atendidos os pressupostos de admissibilidade do recurso especial (artigos nos 68 e 69 do RICARF), devendo ser dado **SEGUIMENTO** do recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional.

A PGFN argumenta que a Instrução Normativa SRF nº 243/2002 foi editada em conformidade com o método de cálculo previsto no art. 18, inciso II da Lei nº 9.430/96, discorrendo sobre *generalidades sobre o preço de transferência e a legalidade da sistemática de cálculo do PRL 60 definida na IN SRF nº 243/2002*, bem como que *a IN SRF nº 243/2002 não representa desestímulo à indústria nacional, apontando inconsistência dos cálculos da recorrida: desconconsideração do vínculo entre o preço de venda e o custo total do bem produzido, defendendo a impossibilidade de alteração da margem de lucro no âmbito do processo administrativo fiscal, e pleiteando o conhecimento e o provimento do recurso especial para que seja reformada, nessa parte, a decisão recorrida.*

Cientificada em 15/07/2014 (e-fls. 1836), a Contribuinte apresentou contrarrazões em 14/07/2014 (e-fls. 1868/1950) nas quais expõe a legislação de regência para defender a manutenção do acórdão recorrido, porque a metodologia da Instrução Normativa SRF nº 243/2002 ensejaria inadmissível majoração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, bem como indevida inovação no método de cálculo do PRL, registrando que as Medidas Provisórias nº 478/2009 e 563/2012 teriam reconhecido expressamente a falta de fundamento legal da Instrução Normativa SRF nº 243/2002, e reportando outras decisões do CARF em favor da sua ilegalidade. Depois de contrapor outros argumentos da PGFN, conclui pela regularidade de seus cálculos e pede que seja negado provimento ao recurso fazendário.

Também opôs embargos de declaração em 07/07/2014, seguindo-se sua rejeição nos termos do despacho de e-fls. 1963/1968. Cientificada deste despacho, a Contribuinte interpôs recurso especial (e-fls. 1975/1997), ao qual foi negado seguimento (e-fls. 2032/2050), confirmado em sede de agravo (e-fls. 2108/2113) e reiterado em face de petição posterior apresentada como embargos de declaração e recebida como veículo de lapso manifestou ou inexistência material (e-fls. 2166/2168).

Promovida a ciência da Contribuinte deste último despacho, os autos retornaram ao CARF para apreciação do recurso especial da PGFN e foram sorteados para relatoria da Conselheira Daniele Souto Rodrigues Amadio. Contudo, a Contribuinte apresentou nova petição para juntada decisão liminar em sede de mandado de segurança determinando a suspensão da exigibilidade dos débitos aqui exigidos *até que haja decisão administrativa final nos processos administrativos nº 16327.001448/2006-00 e 16561.000197/2008-27* (e-fls. 2177/2186), do que decorreu o sobrestamento destes autos na forma do despacho de e-fls. 2187/2188.

Analizados os recursos especiais interpostos nos referidos processos administrativos (e-fls. 2190/2199 e 2200/2204) e rejeitados os embargos opostos nos autos do processo administrativo nº 16561.000197/2008-27 (e-fls. 2205/2209), promoveu-se novo sorteio em face da dispensa da relatora original.

## Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA, Relatora.

### Recurso especial da PGFN - Admissibilidade

O recurso especial da PGFN deve ser CONHECIDO com fundamento nas razões do Presidente de Câmara, aqui adotadas na forma do art. 50, §1º, da Lei nº 9.784, de 1999.

As objeções trazidas pela Contribuinte em sustentação oral dizem respeito à defesa no sentido de aplicação de margens diferenciadas que, como se verá à frente, não foi apreciada no acórdão recorrido e, inclusive, ensejará a proposta de retorno dos autos ao Colegiado *a quo*, de modo que não pode se constituir em diferencial que, se presente no acórdão recorrido, caracterizaria dessemelhança em face do paradigma indicado.

Recurso especial da PGFN - Mérito

A matéria suscitada no recurso fazendário encontra-se definida desde 03/09/2018, quando esta 1ª Turma aprovou a seguinte súmula:

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).

Acórdãos Precedentes:

1102-00.610, de 23/11/2011; 1201-00.658, de 14/03/2012; 1101-001.079, de 07/04/2014; 1103-00.672, de 08/05/2012; 1201-001.680, de 16/05/2017; 1301-001.096, de 07/11/2012; 1301-02.617, de 20/09/2017; 1302-001.164, de 10/09/2013; 1302-002.128, de 17/05/2017; 1401-000.848, de 09/08/2012; 1401-002.122, de 18/10/2017; 1401-002.278, de 22/02/2018; 1402-001.418, de 10/07/2013; 1402-002.736, de 16/08/2017; 1402-002.815, de 24/01/2018; 9101-002.175, de 19/01/2016; 9101-002.514, de 13/12/2016; 9101-003.094, de 14/09/2017; 9101-003.373, de 19/01/2018.

Impõe-se, dessa forma, a reforma da decisão recorrida, como requer a PGFN.

Observe-se, porém, que o recurso voluntário deduziu argumento subsidiário para afirmar a *inaplicabilidade da margem de lucro de 60% ao mercado de peças automotivas*. Como consolidado em seu pedido final, às e-fls. 1501/1502, apenas os itens (i) a (iv) guardam relação com a arguição de ilegalidade da Instrução Normativa SRF nº 243/2002:

(i) A Instrução Normativa n.º 243/2002 é ilegal por ter extrapolado sua função de interpretar os comandos da Lei n.º 9.430/96 e, assim, ter criado nova e mais e gravosa metodologia de cálculo do preço parâmetro no método PRL60;

(ii) A ilegalidade da Instrução Normativa n.º 243/2002 foi expressamente reconhecida na Exposição de Motivos da Medida Provisória n.º 478/2009, que alterou a legislação de preços de transferência para o fim de "legalizar" os parâmetros até então estabelecidos apenas em norma infralegal;

(iii) A sistemática de cálculo de ajustes de preços de transferência prevista na Instrução Normativa n.º 243/2002 é prejudicial à indústria e economia nacional, uma vez que incentiva a indústria local a aumentar a importação de produtos acabados ao invés de produzi-los localmente;

(iv) A Instrução Normativa n.º 243/2002 fere o princípio da isonomia ao equiparar a forma de cálculo do preço parâmetro para importadores de produtos para revenda e para importadores de produtos para aplicação na produção nacional, mantendo, porém, margens de lucro distintas (20% e 60%, respectivamente). A impossibilidade de estabelecer-se tal diferença foi reconhecida, inclusive, com a criação do método PVL e de uma alíquota una de 35% tanto para a importação de insumos quanto de produtos acabados;

(v) As margens de lucro de 20% e 60% não podem ser aplicadas indistintamente, pois não refletem a real lucratividade de todos os ramos de atividades, sendo que a

tributação decorrente da aplicação dessas margens de lucro fere os princípios da capacidade contributiva e do não-confisco e foge aos parâmetros constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade;

(vi) O ajuste do preço praticado em razão de prazo de pagamento está autorizado na legislação aplicável, não podendo ser indevidamente restringido pelas autoridades fiscais.

Nota-se que a abordagem referente ao item (iv) foi expressamente consignada no voto condutor do acórdão recorrido, para concluir pela ilegalidade do referido ato normativo:

Ainda, em relação às fórmulas, a defesa se manifesta: "a margem de lucro de 60% que nos termos da Lei nº 9.430/96 incide 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”*, passou, com a Instrução Normativa n.º 243/02, a incidir sobre a *“participação do bem, serviço ou direito importado no preço de venda do bem produzido, ‘sem dedução do valor agregado no País’*,”.

Já o item (vi) se refere a outro ajuste questionado pela autoridade fiscal e decidido, de forma definitiva, no acórdão recorrido.

A PGFN, de seu lado, para pleitear a reforma do acórdão recorrido, adianta-se na rejeição dos argumentos deduzidos no item (v) do pedido do recurso voluntário:

#### **2.5. Impossibilidade de alteração da margem de lucro no âmbito do processo administrativo fiscal.**

Em caráter subsidiário, a autuada propugna pela alteração da margem de lucro de 60% fixada no art. 18, inciso II, item 1, da Lei nº 9.430/96, sob o fundamento de que esse percentual de lucratividade não seria aplicável ao setor de peças automotivas. Para corroborar tal alegação, colacionou ao processo dois estudos encomendados à auditoria Deloitte, Touche e Tomatsu (DTT) acerca da margem bruta de lucro das empresas brasileiras (doc. 3, anexoado à impugnação, fls. 1.330- 1.358).

Realmente, o legislador estabeleceu a possibilidade de alteração das margens de lucro predeterminadas pelos arts. 18 e 19 da Lei nº 9.430/96. No entanto, o legislador também definiu procedimento específico para a modificação desses percentuais, nos termos dos arts. 20 e 21 daquele diploma legal:

[...]

Deve-se acentuar, de antemão, que a competência para alterar os percentuais de lucratividade foi atribuída ao Ministro da Fazenda, conforme os dispositivos legais citados e os arts. 32 a 34 da IN SRF nº 243/2002. Portanto, **as margens de lucro não são passíveis de modificação no processo administrativo fiscal, uma vez que há um procedimento legalmente definido para esse desiderato — o qual, diga-se de passagem, não foi observado pela recorrente.**

Além disso, não se pode deixar de assinalar que os estudos juntados aos autos pela contribuinte não atendem ao disposto no artigo 21 da Lei nº 9.430/96.

De fato, o primeiro estudo elaborado pela auditoria DTT abrange somente os anos de 2000 a 2002, ou seja, sequer é relativo ao período de apuração concernente à autuação (2004), em contrariedade ao § 1º do art. 21 da Lei nº 9.430/96.

O segundo estudo, por sua vez, não preenche Os requisitos elencados no inciso II do art. 21, pois não especifica as empresas pesquisadas, tampouco identifica os dados coletados e trabalhados por empresa, razão pela qual é inconsistente para fins de alteração da margem de lucro bruto.

Logo, não há possibilidade de modificação do percentual de lucratividade no caso concreto, **seja porque a contribuinte não observou o procedimento específico previsto nos arts. 32 a 34 da IN SRF nº 243/2002, seja pela inconsistência dos estudos produzidos pela DTT. (destaques do original)**

Contudo, não é possível, em sede de recurso especial, analisar referido argumento subsidiário e eventualmente suprimir da Contribuinte o direito de suscitar dissídio jurisprudencial acerca da matéria, caso a decisão lhe seja desfavorável.

Por tais razões, deve ser DADO PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial para afastar a ilegalidade da Instrução Normativa SRF nº 243/2002 e determinar o retorno dos autos ao Colegiado *a quo* para apreciação do argumento subsidiário acerca dos ajustes segundo o método PRL 60.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora