



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

Processo nº 16643.720063/2013-83
Recurso nº Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9101-003.394 – 1ª Turma
Sessão de 05 de fevereiro de 2018
Matéria Inclusão de fretes, seguros e tributos no preço praticado
Ilegalidade da IN SRF nº 243, de 2002
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
HUAWEI DO BRASIL TELECOMUNICAÇÕES LTDA

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.

RECURSO ESPECIAL DO SUJEITO PASSIVO. PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PRL60. PREÇO PARÂMETRO. IN SRF Nº 243, de 2002. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA.

O princípio da legalidade tributária, albergado no art. 150, I, da Constituição da República e no art. 9º, I, do Código Tributário Nacional, estabelece que nenhum tributo poderá ser instituído ou aumentado senão por intermédio de lei. O preço parâmetro PRL60 calculado segundo o disposto na Instrução Normativa SRF nº 243, de 2002, resulta em valores de IRPJ e CSLL sempre em montantes iguais ou inferiores àqueles calculados segundo a correta interpretação da Lei nº 9.430, de 1996. Noutros termos, a referida Instrução Normativa, em hipótese alguma, majorou tributo em face da Lei por ela

regulamentada, daí porque não há que se falar em violação ao princípio da legalidade tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Cristiane Silva Costa, Luís Flávio Neto, José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado) e Gerson Macedo Guerra, que lhe negaram provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Luís Flávio Neto, José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado) e Gerson Macedo Guerra, que lhe deram provimento. Declarou-se impedida de participar do julgamento a conselheira Daniele Souto Rodrigues Amadio, substituída pelo conselheiro José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado).

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo – Presidente

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araújo – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Luis Flávio Neto, Flávio Franco Corrêa, José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado), Gerson Macedo Guerra, Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recursos Especiais de Divergência tempestivamente interpostos pela Fazenda Nacional e pelo sujeito passivo a esta Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), com fulcro no art. 64, inciso II (Anexo II), do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RI/CARF) aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, em face do Acórdão nº 1401-001.594, proferido pela Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Primeira Seção do CARF, na sessão de julgamento de 6 de abril de 2016, e que foram, ambos, integralmente admitidos pela presidência da mesma Câmara.

Referido acórdão está assim ementado, no que aqui interessa:

*PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. PRL60. VALOR AGREGADO.
LEGALIDADE DA INSTRUÇÃO NORMATIVA.*

Considerando que o método PRL não foi desenvolvido para lidar com situações nas quais a parte controlada realiza funções, emprega ativos e assume riscos muito mais elevados do que numa empresa tipicamente revendedora, o conceito de valor agregado introduzido pela Lei nº 9.959/00 deve ser entendido como algo que permite a reconfiguração da noção de “revenda” no sentido da proporcionalização evidenciada pela IN/SRF nº 243/02.

FRETE. SOMA AO PREÇO PRATICADO. FOB. ILEGALIDADE.

O § 6º do art. 18 da Lei nº 9.430/1996 determina que os valores dos fretes e seguros sejam acrescidos ao preço praticado para efeito de dedutibilidade, o que significa que eles podem não estar inclusos no preço praticado. Ao impor à Recorrente o acréscimo do frete ao preço praticado, não estava realizando uma equalização necessária, mas ferindo diretamente a lei, de modo que deve ser dado provimento ao Recurso Voluntário quanto a este item.

Em seu Recurso Especial relativo à segunda ementa acima (inclusão de fretes, seguros e tributos no preço praticado), a Fazenda Nacional argumentou, em síntese:

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

b) que a inclusão de frete, seguro e tributos aduaneiros no preço praticado, para fins de comparação com o preço parâmetro apurado pelo PRL, não implica qualquer limitação à dedutibilidade dessas parcelas, traduzindo-se em técnica de neutralização voltada para possibilitar a comparação entre grandezas equivalentes.

Devidamente cientificado, o sujeito passivo, oportunamente, apresentou Contrarrazões, a seguir resumidas:

a) que, preliminarmente, não deve ser conhecido o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional; e

b) que, no mérito, deve ser desprovido o Recurso Especial e mantido o acórdão recorrido.

Em seu Recurso Especial, correspondente à primeira ementa retro (ilegalidade da Instrução Normativa SRF nº 243, de 2002), o sujeito passivo alegou, em suma:

a) que é obrigatória a aplicação do “PRL 60” segundo os critérios da Lei nº 9.430, de 1996; e

b) que é ilegal a Instrução Normativa SRF nº 243, de 2002.

Devidamente comunicada, a Fazenda Nacional, no prazo, ofereceu Contrarrazões, a seguir sintetizadas:

a) que, no mérito, a metodologia de cálculo exposta na IN SRF nº 243/2002 simplesmente regulamenta o disposto no art. 18, inciso II, da Lei nº 9.430/96, em estrita conformidade à intenção do legislador: evitar a transferência indireta de lucros para o exterior nas operações praticadas entre partes vinculadas, através do controle dos preços dos bens importados; e

b) que essa é a orientação que vem sendo adotada pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araújo, Relator

As matérias postas à apreciação desta Câmara Superior referem-se à:

a) inclusão de fretes, seguros e tributos no preço praticado (**Fazenda Nacional**); e

b) ilegalidade da Instrução Normativa SRF nº 243, de 2002 (**sujeito passivo**).

Procedo, inicialmente, ao reexame dos pressupostos de admissibilidade de ambos os Recursos Especiais interpostos.

Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional

Para caracterizar a divergência jurisprudencial apta à admissão do Recurso Especial (alínea “a” supra), a Fazenda Nacional apontou os seguintes acórdãos paradigmas:

Acórdão paradigma nº 1302-001.588, de 2014:

FRETE, SEGURO E TRIBUTOS SOBRE IMPORTAÇÃO.

A norma aplicável à época do lançamento expressamente determinava que os valores relativos ao frete, seguro e tributos sobre importação compusessem o preço praticado (§ 6º do art. 18 da Lei 9.430/96). Sendo o PRL um método facultativo e presuntivo, é lógico que cabe ao contribuinte analisar quando é vantajosa a sua aplicação.

Acórdão paradigma nº 1402-001.342, de 2013:

PREÇO PARÂMETRO. EXCLUSÃO DO VALOR CORRESPONDENTE A FRETES, SEGUROS E IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA.

Como decorrência de disposição legal e da necessidade de se comparar grandezas semelhantes, na apuração do preço

parâmetro devem ser incluídos os valores correspondentes a frete, seguro e imposto sobre importação, cujo ônus tenha sido do importador.

Considero **comprovado** o correspondente dissenso jurisprudencial na interpretação da legislação tributária (alínea “a” supra), pelo que **conheço** do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Em sede de Contrarrazões, o sujeito passivo argúi preliminar de não conhecimento do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, sob os seguintes fundamentos:

a) ausência de similitude jurídica e fática entre os acórdãos paradigmas e o acórdão recorrido; e

b) não ter sido possível localizar o acórdão paradigma nº 1402-001.342, de 2013, no site do CARF e confirmar se este foi reformado na data da interposição do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Com relação à ausência de similitude jurídica e fática entre os acórdãos paradigmas e o acórdão recorrido, o sujeito passivo apresenta as seguintes alegações:

Inicialmente, deve-se registrar que os acórdãos apontados como paradigmas não apresentam similitude fática com o acórdão recorrido, conforme exige o art. 67 do RICARF.

Isso porque o presente caso cuida da equivalência entre os preços parâmetro e praticado – é dizer, trata-se de definir se o mesmo critério de definição do preço parâmetro deve ser adotado para o preço praticado, ainda que este ou aquele sejam FOB ou CIF –, de modo que a Recorrida sustentou, no que foi acolhida pelo acórdão recorrido, que, ou bem os valores de frete e seguro devem ser excluídos dos preços parâmetro e praticado (caso em que se adotará o valor FOB das mercadorias importadas), ou bem devem ser agregados a ambos os preços calculados (hipótese em que se adotará o valor CIF acrescido dos tributos aduaneiros).

Assim, a tese acolhida pelo acórdão recorrido é de que a Fiscalização não poderia adotar o valor CIF apenas para o preço praticado e manter o preço FOB para o computo do preço parâmetro, do que decorreu, tendo em vista que o preço parâmetro, in casu, considerou o valor FOB, a não inclusão no preço praticado dos custos de frete e seguro.

Noutros termos, o presente processo não trata de saber se é devido o acréscimo do frete e do seguro ao preço parâmetro ou ao preço praticado – conforme entendimento dos paradigmas –, mas de definir, na hipótese de se considerar o valor FOB ou o valor CIF para um deles, qual deve ser o critério a ser adotado para o outro. O acórdão recorrido decidiu, em linha – diga-se – com o que a própria Fazenda defende, que é preciso manter a equalização entre o preço parâmetro e o preço praticado, de modo a preservar a comparabilidade entre ambos. Fundada

nessa premissa e uma vez que no caso concreto o preço parâmetro considerou o valor FOB, a Turma a quo decidiu que “Ao impor à Recorrente [ora Recorrida] o acréscimo do frete ao preço praticado, [a fiscalização] não estava realizando uma equalização necessária, mas ferindo diretamente a lei, de modo que deve ser dado provimento ao Recurso Voluntário quanto a este item”.

Não só a questão jurídica discutida é distinta, mas o acórdão n. 1302-001.588 partiu de situação fática diversa daquela encontrada pelo acórdão recorrido. Enquanto, no presente caso, o preço parâmetro é FOB, nos precedentes citados pela Fazenda, o contribuinte utilizou o preço CIF, de modo que não é possível aplicar as conclusões alcançadas pelos paradigmas ao presente caso, sob pena de se ter um valor FOB comparado a um valor CIF – o que é impróprio, conforme entendimento dos próprios paradigmas e segundo consigna o Recurso Especial em tela.

Com efeito, a questão debatida nos autos – se o preço praticado deve ser FOB quando o preço parâmetro for FOB – nunca foi abordada por aqueles precedentes, nos quais, coerente com o decidido pelo acórdão recorrido, entendeu-se pela inclusão dos valores de frete e seguro no preço praticado.

Ademais, o acórdão n. 1402-001.342 trata da definição do preço parâmetro e não do preço praticado – objeto do acórdão recorrido –, conforme facilmente se aduz da ementa transcrita pela Fazenda:

[...]

(grifos acrescidos)

Não procede essa primeira linha de argumentação.

É o sujeito passivo quem diz que a Fiscalização adotou o valor CIF para o preço praticado e manteve o preço FOB para o cômputo do preço parâmetro, mas esse não é o fundamento do acórdão recorrido. O acórdão recorrido nem mesmo chancelou essa alegação do sujeito passivo.

Na primeira fase processual, a Delegacia de Julgamento, enfrentando esse mesmo argumento, já tinha esclarecido que era improcedente a alegação de que a autoridade fiscal teria cometido equívoco ao não utilizar um método uniforme para o cálculo dos preços praticado e parâmetro.

A Delegacia de Julgamento, inclusive, explicitou a metodologia de cálculo prevista na IN SRF nº 243/2002, para evidenciar que no cálculo da participação do custo do componente importado sobre o custo total do produto produzido (que é um dos passos para o cálculo do preço parâmetro) são consideradas as mesmas rubricas que foram levadas em conta na apuração do preço praticado, o que eliminava a distorção mencionada pela impugnante.

E também destacou que o art. 18, §6º, da Lei nº 9.430/96 (na redação vigente à época dos fatos) era claro ao determinar que o valor do frete e do seguro, cujo ônus tinha sido

do importador e os tributos incidentes na importação, deveriam ser computados na apuração desses preços (parâmetro e praticado).

Assim, em outras palavras, por força do art. 18, §6º, da Lei nº 9.430/96, e também da metodologia de cálculo estabelecida pela IN SRF nº 243/2002, as questionadas rubricas teriam sido computadas de maneira uniforme, afetando igualmente os dois preços (parâmetro e praticado). Em síntese, foi essa a decisão da Delegacia de Julgamento.

O acórdão recorrido divergiu da decisão da Delegacia de Julgamento, mas não porque constatou que a Fiscalização tinha de fato adotado o valor CIF para o preço praticado e mantido o preço FOB para o cômputo do preço parâmetro.

A razão para a mudança de posicionamento se deu expressamente em torno de uma interpretação teórica do art. 18, §6º, da Lei nº 9.430/96:

Com o devido respeito ao entendimento da DRJ, a Lei nº 9.430/1996, quando prescreve que os valores relativos a fretes e seguros serão incluídos no custo da empresa para efeito de dedutibilidade, está deixando claro que eles não estarão necessariamente inseridos no preço praticado entre ela e a empresa vinculada estabelecida no exterior.

O §6º, do art. 18, da lei apenas faz sentido se considerarmos que o preço praticado não leva dentro dele os valores dos fretes e dos seguros. Do contrário, não haveria porque afirmar que, para efeitos de dedutibilidade, aí sim se acrescentaria tais valores ao preço praticado.

Em nenhum momento, a lei determina que se faça esse acréscimo ao preço praticado para efeito de comparação com o preço parâmetro.

Uma vez que os custos com frete e seguros foram arcados pela empresa importadora e são pagos a terceiros, eles não têm que estar inseridos no cálculo do preço praticado.

Parece-me que essa suposta equalização defendida pela DRJ, que exigiria a inclusão dos fretes e seguros no preço praticado, para efeitos de comparação com o preço parâmetro a ser calculado, é um equívoco, pois, para efeitos de preço de transferência, é muito natural que valores não pagos pela importadora à exportadora não ingressem no preço praticado.

Por outro lado, se esses valores são custos do contribuinte e ingressam no preço de revenda, não há qualquer prejuízo à Receita Federal. Uma vez que a legislação impõe a utilização do chamado Preço de Venda do Produto Industrializado essa grandeza será utilizada no cálculo, com ou sem inclusão de fretes e seguros, a depender da forma como o contribuinte tenha formado o seu preço em operações com partes não vinculadas.

[...]

Com efeito, o acórdão recorrido não vê na lei nenhum comando para que as questionadas rubricas sejam acrescidas ao preço praticado (o que é bem diferente do problema que vinha sendo apontado pelo sujeito passivo, e que ele destaca na sua preliminar de não conhecimento do recurso especial: alegação de que essas rubricas tinham sido incluídas apenas no preço praticado, e não no preço parâmetro).

Ao afirmar que o "Preço de Venda do Produto Industrializado [...] será utilizado no cálculo do preço parâmetro, com ou sem inclusão de fretes e seguros, a depender da forma como o contribuinte tenha formado o seu preço em operações com partes não vinculadas", o acórdão recorrido aponta para uma interpretação do art. 18, §6º, da Lei 9.430/1996 mais consentânea com a redação que lhe foi dada pela Lei 12.715/2012, e que é bem diferente da que vigia no ano-calendário de 2008 (ano dos fatos autuados).

Mas para o que interessa nesse momento, o importante é perceber que o acórdão recorrido, mesmo diante da redação do art. 18, §6º, da Lei 9.430/1996, vigente à época dos fatos, entendeu que não havia nenhum comando legal que obrigasse a inclusão de fretes e seguros no preço praticado, que essas rubricas poderiam ser ou não incluídas no cálculo do preço de transferência, dependendo de como o contribuinte tinha formado o seu preço em operações com partes não vinculadas.

E quanto a esse aspecto, ou seja, quanto à interpretação do § 6º do art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996 — legislação tributária objeto do Recurso Especial da Fazenda Nacional — a divergência de entendimentos entre o acórdão recorrido e os acórdãos paradigmas é, a meu ver, indiscutível.

Nesse sentido, transcrevo trecho da ementa do primeiro dos acórdãos paradigmas (Acórdão nº 1302-001.588, de 2014), em clara oposição a trecho equivalente da ementa do acórdão recorrido (e-fls. 1.661), respectivamente (grifei):

*A norma aplicável à época do lançamento expressamente determinava que os valores relativos ao frete, seguro e tributos sobre importação **compusessem o preço praticado** (§ 6º do art. 18 da Lei 9.430/96). [...].*

*O § 6º do art. 18 da Lei nº 9.430/1996 determina que os valores dos fretes e seguros sejam acrescidos ao preço praticado para efeito de dedutibilidade, o que significa que eles **podem não estar inclusos no preço praticado**. [...].*

Aliás, é importante destacar que esse primeiro paradigma examinou lançamento relativo ao mesmo período de apuração tratado pelo acórdão recorrido (ano-calendário 2008), também com aplicação do PRL60 na sistemática da proporcionalização da receita de venda conforme a proporção dos custos (nos termos da IN SRF nº 243/2002). E o entendimento foi no sentido de que "*a norma aplicável à época do lançamento expressamente determinava que os valores relativos ao frete, seguro e tributos sobre importação compusessem o preço praticado (§ 6º do art. 18 da Lei 9.430/96)*".

Já o acórdão recorrido, conforme mencionado, mesmo diante da redação do art. 18, §6º, da Lei 9.430/1996, vigente no mesmo ano-calendário de 2008, entendeu que não havia nenhum comando legal que obrigasse a inclusão de fretes e seguros no preço praticado, que essas rubricas poderiam ser ou não incluídas no cálculo do preço de transferência,

dependendo de como o contribuinte tinha formado o seu preço em operações com partes não vinculadas.

Por sua vez, o segundo acórdão paradigma (Acórdão nº 1402-001.342, de 2013), que cuidou de lançamento relativo ao ano-calendário de 2004, também com aplicação do PRL60 na sistemática da proporcionalização da receita de venda conforme a proporção dos custos (nos termos da IN SRF nº 243/2002), ao se referir à “decorrência de disposição legal” e à “necessidade de se comparar grandezas semelhantes”, seguiu exatamente o mesmo caminho do primeiro paradigma, no sentido de que os valores correspondentes a frete, seguro e imposto sobre importação devem ser computados no cálculo do preço de transferência, conforme indica sua própria ementa:

Como decorrência de disposição legal e da necessidade de se comparar grandezas semelhantes, na apuração do preço parâmetro devem ser incluídos os valores correspondentes a frete, seguro e imposto sobre importação, cujo ônus tenha sido do importador.

O fato de mencionar o preço parâmetro, em vez do preço praticado, nada altera no sentido dessa decisão. A ideia é exatamente a mesma, ou seja, de que as questionadas rubricas devem ser computadas nos dois preços (parâmetro e praticado), em "decorrência de disposição legal", especificamente o referido §6º do art. 18 da Lei 9.430/1996 (na sua redação original, que perdurou até o ano-calendário de 2009).

Veja-se, por oportuno, que, no Acórdão CSRF nº 9101-002.840, de 8 de agosto de 2017, que manteve o primeiro dos acórdãos paradigmas apontados (Acórdão nº 1302-001.588, de 2014), é feita referência tanto ao preço praticado, quanto ao preço parâmetro, exigindo a inclusão, em ambos, das parcelas de frete, seguro e tributos sobre a importação (destaquei):

*PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PRL. LEI 9.430 DE 1996. MECANISMO DE COMPARABILIDADE. **PREÇOS PRATICADO E PARÂMETRO. INCLUSÃO. FRETE, SEGURO E TRIBUTOS INCIDENTES NA IMPORTAÇÃO.***

*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.*

Desse modo, **rejeito** a preliminar de não conhecimento do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo

Para evidenciar os dissensos jurisprudenciais hábeis ao acatamento do Recurso Especial (alínea “b” retro), o sujeito passivo indicou os seguintes acórdãos paradigmas:

Acórdão paradigma nº 1202-001.026, de 2013:

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 243/2002 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 paradigma nº 1301-001.262, de 2013:

CONTROLE DOS PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. CÁLCULO DO PREÇO-PARÂMETRO. MÉTODO PRL60. PREVISÃO EM INSTRUÇÃO NORMATIVA. INAPLICABILIDADE.

A função da Instrução Normativa é interpretativa do dispositivo legal, subordinando-se a ele, sendo-lhe vedado inovar para estabelecer obrigação tributária.

Considero **comprovado** o correspondente dissenso jurisprudencial na interpretação da legislação tributária (alínea “b” retro), pelo que **conheço** do Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

Observo, por oportuno, que ambos os acórdãos paradigmas (1202-001.026, de 2013, e 1301-001.262, de 2013) foram reformados, nessa parte, por esta turma da CSRF, por meio dos Acórdãos CSRF nºs 9101-002.936, de 8 de junho de 2017 e 9101-003.023, de 9 de agosto 2017, respectivamente.

Passo ao mérito.

a) inclusão de fretes, seguros e tributos no preço praticado

Ao auditar os cálculos dos preços de transferência segundo o método PRL60, a autoridade fiscal verificou que o sujeito passivo não tinha considerado nesse cálculo os valores incorridos a título de frete, seguro e tributos incidentes sobre a importação. Esse é, em síntese, o motivo do lançamento objeto da presente controvérsia.

Como já restou esclarecido na parte inicial deste voto, a divergência jurisprudencial a ser examinada no contexto do recurso especial da PGFN, relativa à questão sobre a inclusão das referidas rubricas no cálculo dos preços de transferência pelo método PRL60, diz respeito à interpretação do §6º do art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação que esse dispositivo tinha no período autuado (ano-calendário 2008).

Ao retomar questões sobre a admissibilidade do recurso especial da PGFN, também esclarecemos que é o sujeito passivo quem diz que a Fiscalização adotou o valor CIF para o preço praticado e manteve o preço FOB para o cômputo do preço parâmetro; que esse não era o fundamento do acórdão recorrido; e que o acórdão recorrido nem mesmo tinha chancelado essa alegação do sujeito passivo.

De qualquer forma, no contexto desse julgamento, é importante esclarecer alguns aspectos sobre o cálculo feito pela Fiscalização. Nesse sentido, extraído do Termo de Verificação Fiscal as seguintes informações:

DO MÉTODO PRL 60%

PREÇO PRATICADO NA IMPORTAÇÃO

As planilhas apresentadas pela empresa em 14/12/2012 e complementadas em 30/08/2013 (fls. 555/564), em atendimento ao Termo de Início da Ação Fiscal, trazem as memórias de cálculo dos produtos importados de vinculadas.

No cálculo do Preço Praticado do método PRL, a empresa utilizou o valor FOB + Imposto de Importação, sem considerar os valores relativos ao Frete e ao Seguro. Esse procedimento contraria o que expressamente determina o artigo 4º, § 4º, da IN SRF nº 234, de 11 de novembro de 2002, que transcrevemos a seguir:

“§ 4º 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 de tributos não recuperáveis, devidos na importação.”

O artigo 12 da IN SRF 234/2002 trata especificamente da metodologia do PRL –Preço de Revenda menos o Lucro. Portanto, na apuração do Preço Praticado dos produtos importados pelo método PRL, a empresa deveria ter adicionado ao preço FOB os valores de Frete, Seguro e Imposto de Importação.

O arquivo “Importações”, entregue ao contribuinte por esta fiscalização, em 30/10/2012, relaciona as importações do ano, detalhando, dentre outras informações, o valor FOB na moeda de venda e em R\$, a taxa de conversão da moeda, e cita os valores de frete, seguro e imposto de importação (II). Tais valores foram extraídos do SISCOMEX e validados pela empresa em 20/03/013 (fls. 565/816).

Computaram-se também os valores e as quantidades relativos aos estoques existentes no início do período de apuração (art. 12, § 3º). As informações sobre os estoques foram informadas pelo contribuinte no arquivo “Inventário” (fls. 849), entregue em 20/03/2013 e revalidado em 09/10/2013.

Elaborou-se o Demonstrativo de apuração - Preço Praticado PRL 60 (ANEXO 1) - onde consta: o produto, o somatório dos valores FOB, o frete, o seguro, o imposto de importação e o custo total da Importação, o preço praticado (que é o resultado do custo total de importação dividido pela quantidade total). Foram computados também os valores e as quantidades do estoque inicial (art. 12, § 3º).

PREÇO PARÂMETRO PRL 60%

Após as análises de todas as informações prestadas, verificou-se que praticamente todos os produtos importados foram utilizados como insumo na produção de equipamentos. Por isso, na apuração do preço de transferência pelo método PRL deve ser aplicada a margem de lucro de 60%, de acordo com o determinado no art. 12, inciso IV, alínea "b", da IN SRF nº 243/2002.

Está detalhado no art. 12, parágrafo 11, da IN SRF nº 243/2002, o procedimento que deverá ser adotado para cálculo do PRL com margem de lucro 60%:

[...]

Por meio do Termo de Intimação nº 02 (fls. 548/549), a empresa foi intimada a apresentar o custo de produção do produto acabado. A relação insumo produto anual foi solicitada por meio do Termo de Intimação nº 03 (fl. 817/818). Nas memórias de cálculo, a fiscalizada informou a relação de produção.

A empresa apresentou o percentual de participação da matéria-prima importada no produto acabado calculada com base no custo FOB de importação dos insumos. Desta forma, recalculou-se tal percentual, utilizando o valor CIF+II, conforme apurado anteriormente no preço praticado. O demonstrativo do cálculo do percentual de participação da matéria-prima importada no produto acabado está no ANEXO 2.

Obteve-se, assim, o Preço Parâmetro, conforme Demonstrativo de apuração - Preço Parâmetro PRL 60% (ANEXO 3).

[...]

Nada há no Termo de Verificação Fiscal que indique a ocorrência do problema alegado pelo sujeito passivo. Ao contrário, ao tratar do cálculo do preço parâmetro, a Fiscalização registra que "a empresa apresentou o percentual de participação da matéria-prima importada no produto acabado calculada com base no custo FOB de importação dos insumos", e que esse percentual foi recalculado pela Fiscalização, "utilizando o valor CIF+II, conforme apurado anteriormente no preço praticado".

Ao longo do processo, o sujeito passivo também não apresentou nenhuma demonstração de que isso tenha ocorrido. Suas alegações vieram sempre desprovidas de qualquer dado numérico, pelo que elas configuram uma questão esvaziada.

Pois bem, retomando o exame da divergência jurisprudencial trazida pelo recurso especial da PGFN, cabe registrar que o art. 18, § 6º, da Lei nº 9.430, de 1996, assim prescrevia no ano-calendário de 2008 (grifou-se):

*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 § 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, o art. 18, § 6º, da Lei nº 9.430, de 1996 expressamente estabelece que, no preço praticado, incluem-se os valores de frete, seguro e tributos incidentes sobre a importação.

A decisão recorrida argumenta ser incorreta a interpretação de que o art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996, estabelece a inclusão dos valores de frete, seguro e tributos incidentes

sobre a importação no cálculo do preço praticado. Afirma que, como os valores de frete, seguro e tributos incidentes sobre a importação não decorrem de operações com pessoas ligadas, não podem ser eles afetados por ajustes relativos a preços de transferência.

Quanto a essa alegação, há que se dizer, em primeiro lugar, que a decisão recorrida 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 decisão recorrida, a meu ver, não se sustenta como interpretação propriamente dita, nos exatos termos em que esse vocábulo é compreendido no âmbito da Ciência do Direito¹.

Mas digamos que, de fato, também seja possível interpretar-se o art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996, do modo sustentado pela decisão recorrida, 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 acolhidos pelo Direito. Passemos então a examinar as duas interpretações quanto à sua correção.

No que concerne à interpretação proposta pela decisão recorrida, 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 decisão recorrida, 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 integrem 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.

¹ Sobre o conceito de interpretação jurídica e seus limites vide, por todos, Karl Larenz *in* Metodologia da Ciência do Direito, 3ª ed., pg. 439 e ss.

Isso posto, a interpretação proposta pela decisão recorrida 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, de 1996, albergada pelo art. 4º, § 4º, da Instrução Normativa SRF nº 243, de 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, de 1996, 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 do 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 decisão recorrida, 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 o

sujeito passivo 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 PRL-20, 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, de 1996.

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 pelo qual 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*).

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.

b) ilegalidade da Instrução Normativa SRF nº 243, de 2002

1) O PRL60 e a Lei nº 9.430, de 1996

Antes mesmo de examinarmos a alegada ilegalidade da IN SRF nº 243, de 2002, em face da Lei nº 9.430, de 1996, questão essa que será objeto do item seguinte deste voto, é imprescindível identificarmos o que realmente estabelece a própria Lei nº 9.430, de 1996, acerca do PRL60.

Isso porque, para verificarmos a existência, ou não, de violação da Lei nº 9.430, de 1996, pela IN SRF nº 243, de 2002, é necessário que antes determinemos exatamente o que aquela 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)

[...].

No caso, duas interpretações bem distintas acerca do art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996, vêm sendo defendidas no presente processo. A seguir encontra-se a representação matemática dessas duas interpretações:

$$(3A) \text{ PParam} = 40\% * \text{PLV} + 60\% * \text{VA}$$

$$(3B) \text{ PParam} = 40\% * \text{PLV} - \text{VA}$$

onde:

- **PParam** é o preço parâmetro do bem importado junto a pessoa vinculada residente no exterior
- **PLV** é o preço líquido de venda de um determinado produto produzido no Brasil, em cuja fabricação foi empregado o bem importado.
- **VA** é o valor agregado no país.

A equação (3A) representa a interpretação defendida pelo sujeito passivo para o art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996, enquanto a equação (3B) representa a interpretação da Fazenda Nacional para a mesma norma.

A demonstração matemática das equações (3A) e (3B) encontra-se, respectivamente, nos anexos 1 e 2 deste voto.

No anexo 3 demonstra-se matematicamente que a interpretação proposta pelo sujeito passivo (3A) resulta em adições ao lucro líquido, para fins de determinação do lucro real, sempre iguais ou inferiores àquelas derivadas da interpretação defendida pela Fazenda Nacional (3B).

A interpretação (3A), advogada pela Recorrente, também vinha sendo adotada pelo próprio Fisco, inicialmente por meio da Instrução Normativa SRF nº 38, de 1997, com a redação dada pela Instrução Normativa SRF nº 113, de 2000, posteriormente revogada pela Instrução Normativa SRF nº 32, de 2001, a qual manteve o mesmo entendimento sobre o assunto. Com o advento da Instrução Normativa SRF nº 243, de 2002, o Fisco passou a refutar essa interpretação.

A interpretação (3B), sustentada pela Fazenda Nacional, é aquela que, a meu juízo, corretamente reproduz as exigências contidas no art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996. São ao menos dois os argumentos que sustentam essa afirmação, a saber:

Argumento Linguístico

Para melhor compreendermos o art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996, sob o ponto de vista meramente linguístico 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, de 2000, que deu nova redação ao art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996.

Reconheça-se inicialmente que o texto legal em sua nova redação, acaso lido apressadamente, conduz à interpretação ora defendida pela Recorrente, segundo a qual o valor agregado no país compõe a margem de lucro.

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

Mas se sob a ótica linguística o equívoco da interpretação defendida pelo sujeito passivo 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, de 1996, estabelece as regras para apuração do preço parâmetro, o qual pode ser definido como sendo o preço presumivelmente praticado na importação de um bem acaso essa operação seja 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 produto produzido no Brasil a pessoa não vinculada, produto, esse, em cujo processo produtivo foi empregado o referido bem importado.

Em outras palavras, no preço de venda do produto produzido no país logicamente estará 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 economicamente lógico que, para apurar-se o preço-parâmetro do bem importado pelo PRL60 é necessário que, do preço de venda do produto produzido no país sejam subtraídas as parcelas referentes ao valor agregado no país e à margem de lucro, tal como representado na equação (3B).

Ocorre que no cálculo do preço parâmetro PRL60 defendido pelo sujeito passivo o valor agregado no país, ao invés de ser subtraído do preço de venda do bem produzido no país, é a ele adicionado, conforme demonstra a equação (3A). Tal interpretação, evidentemente, subverte a lógica econômica, daí porque não pode ser admitida.

Isso posto, seja com base no argumento linguístico, seja com fundamento no argumento lógico-econômico, a correta interpretação do cálculo do preço parâmetro PRL60 previsto na Lei nº 9.430, de 1996, é aquela sustentada pela Fazenda Nacional, e representada matematicamente pela equação (3B), e não aquela defendida pelo sujeito passivo e representada matematicamente pela equação (3A).

2) Da Legalidade da IN SRF 243, de 2002

Como dito anteriormente, a partir do advento da Instrução Normativa SRF nº 243, de 2002, o Fisco abandonou a interpretação que até então vinha emprestando ao art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996, 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 do art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996, devendo, portanto, ser declarada ilegal.

Vejam, então, o que prescreve o art. 12 da IN SRF 243, de 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:

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.

A representação matemática do cálculo do preço-parâmetro PRL60, segundo a Instrução Normativa SRF nº 243, de 2002, encontra-se no anexo 5 a este voto.

Pois bem, conforme dito anteriormente, a questão da legalidade, ou não, do art. 12 da IN SRF 243, de 2002, em face do art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996 somente pode ser apropriadamente examinada tomando-se por base a correta interpretação desta última norma, qual seja, aquela matematicamente representada na já referida equação (3B).

Isso posto, em primeiro lugar, cabe destacar que o cálculo do preço parâmetro PRL60, conforme estabelecido na IN SRF 243, de 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 nº 9.430, de 1996 corretamente interpretado, conforme demonstrado no anexo 6.

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, de 2002, resulta em exigência de IRPJ e CSLL sempre igual ou inferior àquela decorrente da correta interpretação do art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996, não há que se falar em aumento de tributo, daí porque também não há violação ao princípio da legalidade.

Portanto, ainda que seja verdadeira a afirmação da Recorrente segundo a qual a fórmula para o cálculo do preço parâmetro PRL60 prevista no art. 12 da IN SRF nº 243, de 2002 é distinta daquela determinada no art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996, é falsa a conclusão de que os ajustes ao lucro líquido resultantes da IN são superiores àqueles resultantes da Lei, pois, conforme matematicamente demonstrado no anexo 6, tais ajustes são sempre iguais ou inferiores.

Por fim, poder-se-ia alegar que o posterior advento da Medida Provisória nº 478, de 2008, que perdeu eficácia por não ter sido convertida em lei, e da Lei nº 12.715, de 2012, que acabou por legalizar a fórmula prevista no art. 12 da IN SRF nº 243, de 2002, demonstrariam a ilegalidade anterior desse ato normativo.

Entendo, todavia, de outro modo. A meu ver, o fato de a fórmula contida no art. 12 da IN SRF nº 243, de 2002 ter sido posteriormente acolhida pela MP nº 478, de 2008 (sem eficácia) e pela Lei nº 12.715, de 2012, por si só não autoriza a conclusão de ilegalidade daquela Instrução Normativa, da mesma forma que uma norma legal posteriormente constitucionalizada por meio de Emenda ao Texto Magno não autoriza, por si só, a conclusão de que tal norma era anteriormente inconstitucional.

Nego provimento ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

Do exposto, voto por **conhecer** do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por **dar-lhe provimento**, e por **conhecer** do Recurso Especial do sujeito passivo e, no mérito, por **negar-lhe provimento**.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araújo – Relator

Anexo 1**Art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996 - PRL60 - Interpretação do Sujeito Passivo**

(1A) PParam = PLV – ML, onde:

- PParam é o preço parâmetro, definido como sendo o preço que presumivelmente seria praticado na importação de um bem acaso a importadora no Brasil e a exportadora no exterior fossem pessoas não vinculadas.

- PLV é o preço líquido de venda do produto produzido pela pessoa jurídica no Brasil, e em cujo processo produtivo foi empregado o bem importado de pessoa vinculada no exterior. O PLV é igual ao preço bruto de venda produto produzido no país, deduzidos dos descontos incondicionais concedidos, dos impostos e contribuições incidentes sobre a vendas, das comissões e corretagens pagas.

- ML é a margem de lucro do empresário com a venda do produto produzido no país.

(2A) ML = 60%*(PLV - VA), onde:

- VA é o “*valor agregado no País*”

Substituindo-se ML contido na equação (1A) por ML conforme descrito na equação (2A) tem-se o seguinte:

$$\text{PParam} = \text{PLV} - 60\% * (\text{PLV} - \text{VA})$$

$$\text{PParam} = \text{PLV} - 60\% * \text{PLV} + 60\% * \text{VA}$$

(3A) PParam = 40%*PLV + 60%*VA

A adição ao lucro líquido, para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL será:

(4A) Adição = PPrat – PParam, onde:

- Adição, quando positiva, é o valor que deverá ser adicionado ao lucro líquido, para fins de determinação das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL. Quando negativa, não haverá adição ou exclusão.

- PPrat é o preço de aquisição do bem importado, acrescido dos valores incorridos a título de frete, seguro e tributos incidentes na importação.

Por fim, substituindo-se PParam contido na equação (3A) por PParam conforme descrito na equação (4A), tem-se:

$$\text{Adição} = \text{PPrat} - (40\% * \text{PLV} + 60\% * \text{VA})$$

(5A) Adição = PPrat – 40%*PLV - 60%*VA

Anexo 2**Art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996 - PRL60 - Interpretação “Correta”****(1B) PParam = PLV – ML - VA**

- PParam é o preço parâmetro, definido como sendo o preço que presumivelmente seria praticado na importação de um bem acaso a importadora no Brasil e a exportadora no exterior fossem pessoas não vinculadas.

- PLV é o preço líquido de venda do produto produzido pela pessoa jurídica no Brasil, e em cujo processo produtivo foi empregado o bem importado de pessoa vinculada no exterior. O PLV é igual ao preço bruto de venda produto produzido no país, deduzidos dos descontos incondicionais concedidos, dos impostos e contribuições incidentes sobre a vendas, das comissões e corretagens pagas.

- ML é a margem de lucro do empresário com a venda do produto produzido no país.

- VA é o “*valor agregado no País*”

(2B) ML = 60%*PLV

Substituindo-se ML contido na equação (1B) por ML conforme descrito na equação (2B) tem-se o seguinte:

$$PParam = PLV - 60\%*PLV - VA$$

(3B) PParam = 40%*PLV - VA

A adição ao lucro líquido, para fins de determinação do lucro real será:

(4B) Adição = PPrat – PParam

- Adição, quando positiva, é o valor que deverá ser adicionado ao lucro líquido, para fins de determinação das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL. Quando negativa, não haverá adição ou exclusão.

- PPrat é o preço de aquisição do bem importado, acrescido dos valores incorridos a título de frete, seguro e tributos incidentes na importação.

Por fim, substituindo-se PParam contido na equação (3B) por PParam conforme descrito na equação (4B), tem-se:

$$Adição = PPrat - (40\%*PLV - VA)$$

(5B) Adição = PPrat – 40%*PLV + VA

Anexo 3**Art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996 - PRL60****Interpretação do Sujeito Passivo vs. Interpretação “Correta”**

O objetivo do presente anexo é demonstrar matematicamente que o PRL60 previsto no art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996, segundo a interpretação defendida pelo sujeito passivo (anexo 1), resulta em adições ao lucro líquido, para fins de determinação do lucro real, sempre iguais ou inferiores àquelas decorrentes da “correta” interpretação da mesma norma (anexo 2).

Para tanto, partiremos das equações (5A) e (5B) presentes nos anexos 1 e 2, respectivamente. O símbolo <->, abaixo empregado, representa a relação entre a equação (5A), no lado esquerdo, e a equação (5B), no lado direito.

(5A) <-> (5B)

(5A) Adição = $PPrat - 40\% * PLV - 60\% * VA$

(5B) Adição = $PPrat - 40\% * PLV + VA$

$PPrat - 40\% * PLV - 60\% * VA <-> PPrat - 40\% * PLV + VA$

Ora, como a parcela ($PPrat - 40\% * PLV$) é igual em ambos os lados da relação, fica claro que, para todos os valores positivos de VA (e seria absurdo admitir-se valor agregado negativo), a adição em (5A) será sempre inferior à adição em (5B).

Ademais, a adição em (5A) será igual à adição em (5B) em apenas duas hipóteses. A primeira quando tanto (5A) como (5B) resultarem em valores negativos, caso em que a adição será igual a zero, conforme art. 18, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996. A segunda quando VA for igual a zero, caso em que tanto (5A) como (5B) resultarão em adição de ($PPrat - 40\% * PLV$), desde que esse valor não seja negativo, caso em que nem (5A) nem (5B) resultarão em adição.

Comprovado, então, que o PRL60 segundo a interpretação do art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996, defendida pelo sujeito passivo (5A), resultará em adições sempre iguais ou inferiores àquelas decorrentes da interpretação “correta” da mesma norma (5B).

No anexo 4, a seguir, é apresentado um exemplo numérico para ilustrar as diferenças de adição aqui demonstradas.

Anexo 4**Art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996 - PRL60 - Tabela Exemplificativa****Interpretação do Sujeito Passivo vs. Interpretação “Correta”**

O presente anexo tem como objetivo ilustrar, por meio de um exemplo numérico, as diferenças de adição ao lucro líquido entre a interpretação do sujeito passivo acerca do art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996 (5A), e a interpretação “correta” sobre a mesma norma (5B).

Foram simulados cinco cenários (A, B, C, D e E) de operações de venda do bem produzido no país a pessoa não vinculada, em cujo processo produtivo foi empregado: (i) o bem importado adquirido junto a pessoa vinculada no exterior, e; (ii) outros bens e serviços adquiridos no país junto a pessoas não vinculadas – valor agregado.

Como o bem produzido no país é o mesmo, e a transação ocorre entre pessoas não vinculadas, o preço de venda do produto produzido no país foi mantido constante em todos os cenários (PLV = R\$ 1.000,00). Pelas mesmas razões, também permanece constante o valor agregado no país (VA = R\$ 50,00). A única variável é o preço praticado na aquisição do bem importado junto à pessoa vinculada no exterior (PPrat). Isso porque, apesar de ser o mesmo bem, seu preço pode ser livremente ajustado entre as pessoas vinculadas, independentemente de seu real valor econômico.

A margem de lucro (ML), o preço parâmetro do bem importado (PParam) e a adição ao lucro líquido, para fins de determinação das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL (Adição), decorrem das fórmulas presentes nos anexos 1 e 2, aplicadas aos valores acima referidos. Recorde-se também que Adição será igual a zero quando PPrat for menor do que PParam, já que a lei proíbe adições negativas.

Por fim, registre-se que, nos cenários D e E, a soma do preço praticado na importação do bem junto a pessoa vinculada com o valor agregado no país se aproxima ou supera o preço líquido de venda do bem produzido no país. São cenários impensáveis em situações de mercado, mas possíveis quando a intenção da empresa no Brasil é transferir lucro à sua vinculada no exterior.

Lei 9.430, de 1996 – Interp. do Contrib. – Anexo 1	A	B	C	D	E
PPrat	100,00	300,00	600,00	900,00	1.200,00
VA	50,00	50,00	50,00	50,00	50,00
PLV	1.000,00	1.000,00	1.000,00	1.000,00	1.000,00
ML = 60%*(PLV - VA)	570,00	570,00	570,00	570,00	570,00
PParam = PLV - ML	430,00	430,00	430,00	430,00	430,00
Adição = PPrat - PParam	0,00	0,00	170,00	470,00	770,00

Lei 9.430, de 1996 – Interp. Correta – Anexo 2	A	B	C	D	E
PPrat	100,00	300,00	600,00	900,00	1.200,00
VA	50,00	50,00	50,00	50,00	50,00
PLV	1.000,00	1.000,00	1.000,00	1.000,00	1.000,00
ML = 60%*PLV	600,00	600,00	600,00	600,00	600,00

Processo nº 16643.720063/2013-83
Acórdão n.º **9101-003.394**

CSRF-T1
Fl. 29

PParam = PLV - ML - VA	350,00	350,00	350,00	350,00	350,00
Adição = PPrat - PParam	0,00	0,00	250,00	550,00	850,00

Anexo 5**Instrução Normativa SRF nº 243, de 2002 - PRL60**

O objetivo do presente anexo é representar matematicamente o cálculo do PRL60 previsto no art. 12 da Instrução Normativa nº 243, de 2002

(1C) $PP_{\text{Param}} = \text{PartBI} \rightarrow \text{PP} - \text{ML}$, conforme art. 12, § 10, V, da IN SRF 243, de 2002.

(2C) $\text{ML} = 60\% * \text{PartBI} \rightarrow \text{PP}$, conforme art. 12, § 10, IV, da IN SRF 243, de 2002.

Substituindo-se ML contido na equação (1C) por ML conforme descrito na equação (2C), tem-se:

$$PP_{\text{Param}} = \text{PartBI} \rightarrow \text{PP} - 60\% * \text{PartBI} \rightarrow \text{PP}$$

(3C) $PP_{\text{Param}} = 40\% * \text{PartBI} \rightarrow \text{PP}$, onde:

$\text{PartBI} \rightarrow \text{PP}$ é a participação do bem importado junto à pessoa vinculada, no preço de venda do produto produzido no país, conforme art. 12, § 10, III, da IN SRF 243, de 2002, ou seja:

(4C) $\text{PartBI} \rightarrow \text{PP} = \% \text{PartBI} \rightarrow \text{PP} * \text{PLV}$, onde:

$\% \text{PartBI} \rightarrow \text{PP}$ é o percentual de participação do custo do bem importado junto à pessoa vinculada, no custo do produto produzido no país, conforme art. 12, § 10, II, da IN SRF 243, de 2002, ou seja:

(5C) $\% \text{PartBI} \rightarrow \text{PP} = \text{PPrat} / (\text{PPrat} + \text{VA})$

Substituindo (5C) e (4C) em (3C), teremos:

(6C) $PP_{\text{Param}} = 40\% * \text{PLV} * \text{PPrat} / (\text{PPrat} + \text{VA})$

A adição ao lucro líquido, para fins de determinação do lucro real será:

$\text{Adição} = \text{PPrat} - PP_{\text{Param}}$, onde:

- Adição, quando positivo, é o valor que deverá ser adicionado ao lucro líquido, para fins de determinação das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL. Quando negativo, não haverá adição.

(7C) $\text{Adição} = \text{PPrat} - 40\% * \text{PLV} * \text{PPrat} / (\text{PPrat} + \text{VA})$

Anexo 6**PRL60 - Adição ao Lucro Real****IN SRF 243, de 2002 vs. “Correta” Interpretação do Art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996**

O objetivo do presente anexo é demonstrar matematicamente que o PRL60 previsto na Instrução Normativa SRF nº 243, de 2002 (anexo 5) resulta em adições ao lucro líquido, para fins de determinação das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, **sempre** iguais ou inferiores àquelas decorrentes da “correta” interpretação do 18 da Lei nº 9.430, de 1996 (anexo 2).

Para tanto, partiremos das equações (5B) e (7C) presentes nos anexos 2 e 5, respectivamente. O símbolo <->, abaixo empregado, representa a relação entre a equação (5B), no lado esquerdo, e a equação (7C), no lado direito.

(5B) <-> (7C)

(5B) Adição = PPrat – 40%*PLV + VA

(7C) Adição = PPrat – 40%*PLV*PPrat/(PPrat + VA)

$PPrat - 40\%*PLV + VA <-> PPrat - 40\%*PLV*PPrat/(PPrat + VA)$

O exame da relação acima requer um pouco mais de atenção. Repare que na equação (5B), se multiplicarmos o termo (40%*PLV) por 1 não a alteraremos em nada (40%*PLV = 40%*PLV*1). Veja também que na equação (7C) o mesmo termo (40%*PLV) está multiplicado pelo termo (PPrat/(PPrat + VA)).

É fácil ver que o termo (PPrat/(PPrat + VA)) será sempre um número maior que zero e menor ou igual a 1.

Assim, para todos os valores positivos de VA (e seria absurdo admitir valor agregado no país negativo), a adição em (7C) será **sempre** inferior à adição em (5B).

Ademais, a adição em (7C) será igual à adição em (5B) em apenas duas hipóteses. A primeira quando tanto (7C) como (5B) resultarem em valores negativos, caso em que a adição será igual a zero, conforme art. 18, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996. A segunda quando VA for igual a zero, caso em que tanto (7C) como (5B) resultarão em adição de (PPrat – 40%*PLV em B), desde que esse valor não seja negativo, caso em que também não haverá adição nem em (7C) nem em (5B).

Comprovado, então, que o PRL60 segundo a IN SRF 243, de 2002 (7C), resultará em adições **sempre** iguais ou inferiores àquelas decorrentes da aplicação “correta” da Lei nº 9.430, de 1996 (5B). Ou seja:

(7C) <= (5B), onde o símbolo <= significa menor ou igual.

No anexo 7, a seguir, é apresentado um exemplo numérico para ilustrar as diferenças de adição aqui demonstradas.

Anexo 7**PRL60 - Adição ao Lucro Real****Tabela Exemplicativa - IN SRF 243, de 2002 vs. Art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996**

O presente anexo tem como objetivo ilustrar, por meio de um exemplo numérico, as diferenças de adição ao lucro real entre a aplicação do PRL60 segundo a IN SRF 243, de 2002, e a aplicação do mesmo método segundo a “correta” interpretação do art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996.

Foram simulados cinco cenários (A, B, C, D e E) de operações de venda do bem BP, produzido no país, a pessoa não vinculada, e em cujo processo produtivo foi empregado: (i) o bem importado junto a pessoa vinculada no exterior, e; (ii) outros bens e serviços adquiridos no país junto a pessoas não vinculadas – valor agregado.

Como o produto produzido no país é o mesmo em todos os cenários, e a venda é feita a pessoa não vinculada, seu preço foi mantido constante em todos os cenários (PLV = R\$ 1.000,00). Pelas mesmas razões, o mesmo se diga em relação ao valor agregado no país (VA = R\$ 50,00). A única variável é o preço praticado na aquisição do bem importado junto à pessoa vinculada no exterior (PPrat). Isso porque, apesar de ser o mesmo bem em todos os cenários, seu preço pode ser livremente ajustado pelas pessoas vinculadas, independentemente de seu real valor econômico.

A margem de lucro (ML), o preço parâmetro na importação do bem importado junto à pessoa vinculada (PParam) e a adição ao lucro líquido, para fins de determinação das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL (Adição), decorrem das fórmulas presentes nos anexos 2 e 5, aplicadas aos valores acima referidos. Recorde-se também que Adição será igual a zero quando PPrat for menor do que PParam, já que a lei proíbe adições negativas.

Por fim, registre-se que nos cenários D e E a soma do preço praticado na importação do bem junto à pessoa vinculada, com o valor agregado no país, se aproxima ou supera o preço líquido de venda do produto produzido no país. São cenários impensáveis em situações de mercado, mas possíveis quando a intenção da empresa no Brasil é transferir lucro à sua vinculada no exterior.

IN SRF 243, de 2002 – Anexo 5	A	B	C	D	E
PPrat	100,00	300,00	600,00	900,00	1.200,00
VA	50,00	50,00	50,00	50,00	50,00
%PartBI->PP = PPrat/(PPrat + VA)	66,67%	85,71%	92,31%	94,74%	96,00%
PLV	1.000,00	1.000,00	1.000,00	1.000,00	1.000,00
PartBI->PP = %PartBI->PP*PLV	666,67	857,14	923,08	947,37	960,00
ML = 60%*PartBI->PP	400,00	514,29	553,85	568,42	576,00
PParam = PartBI->PP - ML	266,67	342,86	369,23	378,95	384,00
Adição = PPrat - PParam	0,00	0,00	230,77	521,05	816,00

Lei 9.430, de 1996 – Interp. Correta – Anexo 2	A	B	C	D	E
PPrat	100,00	300,00	600,00	900,00	1.200,00
VA	50,00	50,00	50,00	50,00	50,00
PLV	1.000,00	1.000,00	1.000,00	1.000,00	1.000,00

Processo nº 16643.720063/2013-83
Acórdão n.º **9101-003.394**

CSRF-T1
Fl. 33

ML = 60%*PLV	600,00	600,00	600,00	600,00	600,00
PParam = PLV - ML - VA	350,00	350,00	350,00	350,00	350,00
Adição = PPrat - PParam	0,00	0,00	250,00	550,00	850,00