

Janeiro de 2013

## Alterações nas regras de preço de transferência

Em 17 de setembro de 2012, foi editada a Lei nº 12.715 (“Lei nº 12.715/12”), resultado da conversão da Medida Provisória nº 563, de 3 de abril de 2012 (“MP nº 563/12”), que trouxe alterações nas regras de controle de preços de transferência constantes da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (“Lei nº 9.430/96”). Referidas alterações entraram em vigor em janeiro de 2013 e o contribuinte tem a opção de aplicá-las já no ano-calendário de 2012.

Com a nova redação trazida pela Lei nº 12.715/12 ao artigo 20-A da Lei nº 9.430/96, a partir do ano-calendário de 2012, a opção por um dos métodos de cálculo do preço de transferência será efetuada para o ano-calendário e não poderá ser alterada pelo contribuinte uma vez iniciado o procedimento fiscal, salvo quando o método ou algum critério de cálculo venha a ser desqualificado pela fiscalização. Nessa situação, será concedido o prazo de 30 dias para o contribuinte apresentar novo cálculo de acordo com qualquer outro método previsto na legislação.

Para regulamentar a Lei nº 12.715/12, foi publicada, em 28 de dezembro de 2012, a Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil nº 1.312 (“IN RFB nº 1.312/12”), posteriormente alterada pela IN RFB 1.322, de 16 de janeiro de 2013, revogando a IN RFB nº 243, de 11 de novembro de 2012, e consolidando as normas relacionadas a preços de transferência. Destacam-se abaixo as principais alterações introduzidas por essa legislação:

### Importações

Em relação ao método de cálculo do **Preço de Revenda menos Lucro (PRL)**, a Lei nº 12.715/12 alterou a margem de lucro de 60% para 20%, independentemente do bem ser destinado para revenda ou produção, exceto para as seguintes atividades:

- (i) 40% para os setores de produtos farmoquímicos e farmacêuticos; produtos do fumo; equipamentos e instrumentos ópticos, fotográficos e cinematográficos; máquinas, aparelhos e equipamentos para uso odontomédico-hospitalar; extração de petróleo e gás natural; e produtos derivados do petróleo; e
- (ii) 30% para os setores de produtos químicos; vidros e produtos do vidro; celulose, papel e produtos de papel; e metalurgia.

Para efeito do cálculo do PRL, os valores do frete e do seguro cujo ônus tenha sido do importador não integram mais o custo médio ponderado do bem, direito ou serviço ou serviço importado, desde que tenham sido contratos com pessoas não vinculadas e que não sejam residentes e domiciliadas em países ou dependência com tributação favorecida, ou que não estejam amparados por regimes fiscais privilegiados. Passam a também não integrar os custos para cálculo do PRL os tributos incidentes na importação e os gastos no desembaraço aduaneiro.

Para o cálculo do custo total médio ponderado, devem ser considerados todos os encargos necessários a sua composição, inclusive o valor do frete, do seguro, dos tributos incidentes na importação e os gastos com desembaraço aduaneiro.

Foi criado um novo método chamado de **Método do Preço sob Cotação na Importação - PCI**, que passa a ser obrigatório no caso de importação de *commodities* sujeitas à cotação em bolsas de mercadorias e futuros internacionalmente reconhecidas. O método consiste na comparação entre os preços dos bens importados e declarados por pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliados no país com os preços de cotação dos bens em bolsas de mercadorias e futuros internacionalmente reconhecidas. São ajustados para mais ou para menos do prêmio médio de mercado, na data da transação, nos casos de importação para pessoas físicas ou jurídicas vinculadas; residentes ou domiciliados em países ou dependência com tributação favorecida; ou pessoas físicas ou jurídicas beneficiados por regimes fiscais privilegiados. Quando não houver cotação para o dia, poderá ser utilizada a última cotação conhecida.

Na hipótese de ausência de identificação da data da transação, a conversão será efetuada considerando-se a data do registro da declaração de importação de mercadoria.

Caso não haja cotação dos bens em bolsas de mercadorias e futuros internacionalmente reconhecidas, os preços dos bens importados poderão ser comparados com os obtidos a partir de fontes de dados independentes fornecidas por instituições de pesquisa setoriais internacionalmente reconhecidas.

Para o cálculo pelo método dos **Preços Independentes Comparados - PIC**, no caso de operações praticadas pelo próprio contribuinte com terceiros, as operações utilizadas para fins desse cálculo devem representar ao menos 5% do valor das operações de importação sujeitas ao controle de preços de transferência e corresponder a preços independentes realizados no mesmo ano-calendário das respectivas operações de importação sujeitas ao controle de preços da operação. Caso não seja possível fazer essa comparação, o percentual poderá ser complementado com as importações efetuadas no ano imediatamente anterior, ajustado pela variação cambial do período, e, não havendo preço independente no ano-calendário da importação, poderá ser utilizado preço independente relativo à operação efetuada no ano-calendário imediatamente anterior, ajustado pela variação cambial do período.

Para o método PIC, a IN RFB nº 1.312/12 incluiu a possibilidade dos valores de transporte e seguro, cujo ônus tenha sido do importador, terem os tributos recuperáveis e os gastos com desembarço adicionados ao custo dos bens adquiridos no exterior desde que sejam considerados no preço praticado para efeito de comparação.

## Exportações

No caso das exportações, foi criado um novo método, chamado de **Preço sob Cotação na Exportação – PECEX**, que passa a ser obrigatório no caso de exportação de *commodities* sujeitas à cotação em bolsas de mercadorias e futuros internacionalmente reconhecidas. O método consiste na comparação entre os preços dos bens exportados e declarados por pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliados no País com os preços de cotação dos bens em bolsas de mercadorias e futuros internacionalmente reconhecidas. São ajustados para mais ou para menos do prêmio médio de mercado, na data da transação, nos casos de exportação para pessoas físicas ou jurídicas vinculadas; residentes ou domiciliados em países ou dependência com tributação favorecida; ou pessoas físicas ou jurídicas beneficiados por regimes fiscais privilegiados. Quando não houver cotação para o dia, poderá ser utilizada a última cotação conhecida.

Na hipótese de ausência de identificação da data da transação, a conversão será efetuada considerando-se a data de embarque dos bens exportados.

Caso não haja cotação dos bens em bolsas de mercadorias e futuros internacionalmente reconhecidas, os preços dos bens exportados poderão ser comparados com os obtidos a partir de fontes de dados independentes fornecidas por instituições de pesquisa setoriais internacionalmente reconhecidas ou com os preços definidos por agências ou órgãos reguladores e publicados no Diário Oficial da União.

No caso de exportação de *commodities* não será mais aplicada a salvaguarda de 90%, que utiliza como parâmetro noventa por cento do preço praticado no mercado interno.

O Anexo I da IN RFB 1.312/12 elenca os bens que devem ser considerados *commodities*, com os correspondentes códigos na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM). Em seus Anexos II e III são listadas as bolsas de mercadorias e futuros e as instituições e pesquisas reconhecidas pela Receita Federal do Brasil a serem consideradas na aplicação das metodologias PCI e PECEX.

A IN RFB nº 1.312/12 disciplina as chamadas operações *back to back* (compra e venda de produtos diretamente no exterior, sem que haja importação e exportação para e do Brasil, respectivamente). Nos termos da IN, essas operações estão sujeitas à aplicação da legislação de preços de transferência quando ocorrer (i) aquisição ou alienação de bens à pessoa vinculada residente ou domiciliada no exterior; ou (ii) aquisição ou alienação de bens à pessoa residente ou domiciliada em

país ou dependência com tributação favorecida, ou beneficiária por regime fiscal privilegiado, ainda que não vinculada.

Nestes casos, deverá ser demonstrado que a margem de lucro de toda a transação praticada entre vinculadas é consistente com a margem praticada em operações realizadas com pessoas jurídicas independentes e deverão ser apurados 2 (dois) preços parâmetros referentes à operação de compra e às operações de venda.

### **Empréstimos - Dedutibilidade de juros decorrentes de mútuo com pessoa vinculada**

Independentemente de registro no Banco Central, os empréstimos entre partes relacionadas devem observar as regras de preços de transferência.

Para os contratos firmados no ano-calendário de 2012, os juros pagos ou creditados a pessoa vinculada, quando decorrentes de contrato de mútuo, somente serão dedutíveis para fins de determinação do lucro real até o montante que não exceda ao valor calculado com base na taxa *London Interbank Offered Rate* - LIBOR, para depósitos em dólares dos Estados Unidos da América pelo prazo de 6 (seis) meses, acrescida de 3% anuais a título de spread, proporcionalizados em função do período a que se referirem os juros.

Porém, a partir de 1º de janeiro de 2013, deverão ser aplicadas as novas regras introduzidas pela Lei nº 12.766, de 27 de dezembro de 2012 (“Lei nº 12.766/12”), conversão da Medida Provisória nº 575, de 07 de agosto de 2012 (“MP nº 575/12”), que altera a forma de cálculo dos limites mínimos e máximos a serem aplicados na apuração do IRPJ e CSLL para fins de dedutibilidade.

De acordo com as novas regras, os juros pagos ou creditados a pessoa vinculada somente serão dedutíveis para fins de determinação do lucro real até o montante que não exceda ao valor calculado com base na taxa decorrente dos critérios descritos a seguir, acrescida de margem percentual a título de spread, a ser definida por ato do Ministro de Estado da Fazenda com base na média de mercado, proporcionalizados em função do período a que se referirem os juros:

- (i) de mercado dos títulos soberanos da República Federativa do Brasil emitidos no mercado externo em dólares dos Estados Unidos da América, na hipótese de operações em dólares dos Estados Unidos da América com taxa prefixada;
- (ii) de mercado dos títulos soberanos da República Federativa do Brasil emitidos no mercado externo em reais, na hipótese de operações em reais no exterior com taxa prefixada; e
- (iii) London Interbank Offered Rate - LIBOR pelo prazo de 6 (seis) meses, nos demais casos.

No caso de operações em reais no exterior com taxa flutuante, o Ministério do Estado da Fazenda poderá fixar a referida taxa.

## Demais alterações introduzidas pela Lei nº 12.715/12

A redação final da Lei nº 12.715/12 apresentou algumas modificações em relação ao texto da MP nº 563/12, trazendo um conjunto de medidas decorrentes do chamado “Plano Brasil Maior”, como por exemplo, a desoneração da folha de salários e, entre outras medidas. Alterou também disposições da Lei nº 12.431, de 24 de junho de 2011 (“Lei nº 12.431/11”) que tratam das regras para obtenção dos benefícios fiscais na emissão de títulos e valores mobiliários destinados à captação de recursos para alocação em projetos de investimento e infraestrutura, e alterou o artigo 12 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (“Lei nº 9.430/96”), que trata da tributação da renegociação de dívidas com instituições financeiras. Destacamos:

### **Títulos e Valores Mobiliários Incentivados**

A Lei nº 12.715/12 alterou diversos dispositivos da Lei nº 12.431/11, que prevê tratamento fiscal mais benéfico nas emissões de títulos e valores mobiliários remunerados por taxa prefixada adquiridos por residentes ou domiciliados no exterior destinados à captação de recursos para alocação em projetos de investimento e debêntures com vistas à implementação de projetos de infraestrutura ou de produção econômica intensiva em pesquisa, desenvolvimento e inovação, considerados prioritários pelo Governo Federal. Entre as mudanças, destacamos as alterações na redação do artigo 1º da Lei nº 12.431/11:

Fica autorizada a utilização dos recursos tanto para o pagamento futuro quanto para o reembolso de gastos, despesas ou dívidas relativos ao projeto de investimento prioritário em até 24 meses anteriores à data de encerramento da oferta pública dos títulos (Parágrafo 1º - B); e

Foi instituída a aplicação de multa ao emissor de 20% do valor dos recursos captados e não alocados no projeto de investimento, porém, com manutenção dos benefícios fiscais nos rendimentos auferidos pelos titulares das Debêntures Incentivadas (Parágrafo 8º).

### **Tributação da receita na renegociação de dívidas com instituições financeiras**

A Lei nº 12.715/12 alterou o artigo 12 da Lei nº 9.430/96, para aplicar as hipóteses de tributação apenas no momento do efetivo recebimento do crédito, de modo a incluir todas as operações de crédito realizadas por instituições financeiras e não apenas as operações de financiamento rural e de crédito concedidos à pessoa física de valor igual ou inferior a R\$ 30.000,00, como estava na redação anterior.

## Demais alterações introduzidas pela Lei nº 12.766/12

Dentre as demais alterações introduzidas pela Lei nº 12.766/12, destacamos que foram mantidas as disposições da MP nº 575/12 que alteravam a Lei das Parcerias Público-Privadas, Lei nº 11.079, de 30 de dezembro de 2004, confirmando que os tributos sobre o aporte de recursos para construção ou aquisição de bens reversíveis passam a ser pagos ao longo do período de concessão.

Os tributos eram pagos pelo parceiro privado e posteriormente eram recuperados no decorrer do período de concessão, por meio de deduções no cálculo dos tributos. De acordo com as mudanças na legislação, o aporte de recursos para construção ou aquisição de bens reversíveis poderá ser excluído na determinação do lucro líquido para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL e do PIS/COFINS no momento inicial da construção ou compra.

Por outro lado, a parcela excluída deverá ser computada na determinação do lucro líquido do período para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL e do PIS/COFINS na proporção em que o custo para construção ou aquisição de bens for realizado, inclusive mediante depreciação ou extinção da concessão.

## Lei nº 12.788, de 14 de janeiro de 2013, promove a ampliação das hipóteses de descabimento de recurso de ofício pela Fazenda Nacional

Em 15 de janeiro de 2012 foi publicada a Lei nº 12.788, que, entre outras providências, incluiu a homologação de compensação entre as hipóteses em que não caberá recurso de ofício das decisões prolatadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. A ampliação das hipóteses também abrange os casos de (i) redução de penalidade por retroatividade benigna; e (ii) decisão fundamentada em decisão proferida em ação direta de inconstitucionalidade, em súmula vinculante proferida pelo Supremo Tribunal Federal ou em decisões definitivas de mérito.

A nova norma também estabelece que, para efeito de apuração do imposto sobre a renda, as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real terão direito à depreciação acelerada de determinados<sup>1</sup> veículos automóveis para transporte de mercadorias, vagões, locomotivas, locotratores e tênderes, destinados ao ativo imobilizado da pessoa jurídica adquirente, calculada pela aplicação da taxa de depreciação usualmente admitida multiplicada por três, sem prejuízo da depreciação contábil.

---

<sup>1</sup> Os bens objeto da depreciação acelerada estão elencados nas posições 87.04.21.10 (exceto Ex 01), 87.04.21.20 (exceto Ex 01), 87.04.21.30 (exceto Ex 01), 87.04.21.90 (exceto Ex 01 e Ex 02), 87.04.22, 87.04.23, 87.04.31.10 Ex 01, 87.04.31.20 Ex 01, 87.04.31.30 Ex 01, 87.04.31.90 Ex 01, 87.04.32, 86.01, 86.02 e 86.06 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011

Para fazer jus ao incentivo, os bens devem ser novos, adquiridos ou objeto de contrato de encomenda entre 1º de setembro de 2012 e 31 de dezembro de 2012.

A referida depreciação acelerada, que deverá ser apurada a partir de 1º de janeiro de 2013, deverá ser calculada antes da aplicação dos coeficientes de depreciação acelerada por turnos de uso, a que faz referência o artigo 69 da Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958. Além disso, constituirá exclusão do lucro líquido para fins de determinação do lucro real e será controlada no Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR.

Vale ressaltar que o total da depreciação acumulada, incluindo a contábil e a acelerada incentivada, terá como limite o custo de aquisição do bem, não podendo ultrapassá-lo. A partir do período de apuração em que este limite for atingido, o valor da depreciação, registrado na contabilidade, deverá ser adicionado ao lucro líquido para efeito de determinação do lucro real.

### Ampliação do conceito de insumo para créditos de PIS e COFINS ganha força no CARF

Com base em recentes acórdãos publicados pelo CARF, observa-se que a jurisprudência administrativa vem sinalizando uma possível consolidação em seu entendimento no sentido de que o conceito de insumo, para fins de apropriação de crédito de PIS e COFINS, deve ser mais amplo do que aquele previsto nas Instruções Normativas da RFB (IN SRFB nº 247/2002 e nº 404/2004), que se baseiam na legislação do IPI, abrangendo dispêndios essenciais e necessários ao processo produtivo e à prestação de serviços, ainda que não correspondam a bens e serviços diretamente incorporados ou consumidos em tais atividades.

Nota-se uma evolução interpretativa da jurisprudência favorável ao contribuinte por ampliar as possibilidades de geração de créditos relacionados às referidas contribuições na sistemática da não-cumulatividade. Abaixo, acórdãos recentes sobre o tema e que enfrentaram a questão do conceito de insumo na legislação do PIS e COFINS:

#### Acórdãos publicados pelo CARF

*“INSUMOS. TERMO. ALCANCE. São “insumos”, para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003, todos aqueles bens e serviços pertinentes ao, ou que viabilizam, processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser diretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obsta a atividade da empresa, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes. (...)”* (Acórdão nº 3803003.301, 3ª Turma Especial, julgado em 19 de julho de 2012)

*“REGIME NÃO CUMULATIVO. APURAÇÃO. CRÉDITO. INSUMOS. CONCEITO. O sistema não cumulativo de apuração da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social COFINS admite que seja descontado do valor devido o crédito apurado com base nos gastos expressamente previstos em Lei, dentre os quais se incluem os gastos incorridos na compra de bens e serviços utilizados como insumo na fabricação dos bens. Recurso Voluntário Provido em Parte.” (Acórdão nº 3102001.604 – 1ª Câmara - 2ª Turma Ordinária, julgado em 23 de agosto de 2012)*

*“REGIME DA NÃOCUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. CONCEITO DE INSUMOS. IDENTIFICAÇÃO COM O PROCESSO PRODUTIVO. Na legislação que trata do PIS/Pasep e da Cofins não cumulativos não existe um comando para que, para a identificação do que seja insumo capaz de gerar créditos, deva ser aplicada subsidiariamente a legislação do IPI, como se deu em relação ao crédito presumido estabelecido pela Lei nº 9.363, de 14 de dezembro de 1996. Desta forma, o conceito legal de insumos e que está contido no art. 3º, II, da Lei nº 10.637, de 30/12/2002, e no art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, não está restrito às matérias primas, aos produtos intermediários e aos materiais de embalagem e outros bens que sofram alterações em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não incluídos no ativo imobilizado, mas, sim, se estende, além desses, àqueles itens capazes de serem perfeitamente identificados com o processo produtivo da empresa. REGIME DA NÃOCUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. IDENTIFICAÇÃO COM O PROCESSO PRODUTIVO. De se manter a glosa de créditos da não cumulatividade da Cofins originados da aquisição de gás natural, pela falta de comprovação e quantificação daquilo que foi empregado no processo produtivo. Não podem ser aceitas estimativas feitas em períodos de apuração posteriores àquele em que se apurou o crédito pleiteado. REGIME DA NÃOCUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. COFINS IMPORTAÇÃO. CRÉDITO RELACIONADO TAMBÉM ÀS RECEITAS DE EXPORTAÇÃO. POSSIBILIDADE. A Cofins importação, paga nos termos do art. 1º da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, pode ser relacionada às receitas de exportação para fins de apuração do montante do crédito a ser ressarcido a título de Cofins exportação. Recurso Voluntário Provido em Parte.” (Acórdão nº 3401002.074 - 4ª Câmara - 1ª Turma Ordinária, julgado em 28 de novembro de 2012)*

## **A DIVULGAÇÃO DO CUSTO DA IMPORTAÇÃO – RES. SF Nº 13/12 E AJUSTE SINIEF Nº 19/12: TRIBUNAIS DECIDEM EM FAVOR DOS CONTRIBUINTES**

O Senado Federal editou a Resolução nº 13, de 26 de abril de 2012 (“Resolução SF nº 13/12”), com o intuito de amenizar a “Guerra dos Portos”, fixando alíquota de 4% do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (“ICMS”) para as operações interestaduais com mercadorias importadas, que após o seu desembaraço aduaneiro não tenham sido submetidos a processo de industrialização, ou que tenham conteúdo de importação superior a 40%.



Em seguida, com o intuito de regulamentar a Resolução SF nº 13/12, foi celebrado pelo Conselho Nacional de Política Fazendária (“Confaz”) o Ajuste SINIEF nº 19, de 7 de novembro de 2012 (“Ajuste SINIEF nº 19/12”). Esta norma dispõe sobre os procedimentos a serem observados na aplicação da alíquota interestadual de 4% introduzida pela Resolução SF nº 13/12.

Para tanto, o Ajuste SINIEF nº 19/12 criou novas obrigações acessórias, dentre as quais a necessidade de o contribuinte informar na NF-e o valor da importação, no caso de bens ou mercadorias importados que não tenham sido submetidos a processo de industrialização no estabelecimento do emitente.

A imposição dessa obrigação acessória prejudica sobretudo as empresas, pois revela de modo indistinto e indiscriminado a margem de lucro nas operações comerciais por ela praticadas, algo que, do ponto de vista comercial e financeiro, acaba por prejudicar os seus negócios bem como as faz perder espaço no mercado.

Entendemos plenamente cabível a adoção de medida judicial para discutir a legalidade das exigências com base nos constitucionais princípios da preservação do sigilo fiscal, da livre-concorrência, da iniciativa privada e da liberdade na atividade econômica, e destacamos a obtenção de várias liminares favoráveis aos contribuintes nesse sentido.

### Qualificação de opinião

Esse boletim apresenta a opinião resumida do escritório quanto à jurisprudência, lei ou normas consideradas para análise e não deve ser utilizado como fonte exclusiva de informação para tomada de decisões de negócio.

**Equipe Tributária:**

Alberto Gouveia Dantas Neto  
[adantas@vbso.com.br](mailto:adantas@vbso.com.br)

Lais Helena Lopes Bueno da Silva  
[lsilva@vbso.com.br](mailto:lsilva@vbso.com.br)

Carla Tredici Christiano  
[ctredici@vbso.com.br](mailto:ctredici@vbso.com.br)

Marina Gomes Cardim de Gil  
[mgomes@vbso.com.br](mailto:mgomes@vbso.com.br)

Daniel Rossi de Castro  
[dcastro@vbso.com.br](mailto:dcastro@vbso.com.br)

Marcela Ribeiro de Almeida Zaidan  
[mzaidan@vbso.com.br](mailto:mzaidan@vbso.com.br)

Diego Aubin Miguita  
[dmiguita@vbso.com.br](mailto:dmiguita@vbso.com.br)

Mário Shingaki  
[mshingaki@vbso.com.br](mailto:mshingaki@vbso.com.br)

Fábio Krasner Schubsky  
[fkasner@vbso.com.br](mailto:fkasner@vbso.com.br)

Paulo Cesar Ruzisca Vaz  
[pvaz@vbso.com.br](mailto:pvaz@vbso.com.br)

Graziela Fernandes Pereira  
[gpereira@vbso.com.br](mailto:gpereira@vbso.com.br)

Raphael Longo Oliveira Leite  
[rlongo@vbso.com.br](mailto:rlongo@vbso.com.br)

Izadora Almeida Tannus  
[itannus@vbso.com.br](mailto:itannus@vbso.com.br)

Vinícius Vicentin Caccavali  
[vcaccavali@vbso.com.br](mailto:vcaccavali@vbso.com.br)