



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

Processo n° 16327.001448/2006-00
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9101-002.940 – 1ª Turma
Sessão de 8 de junho de 2017
Matéria Preços de transferência.
Recorrente DELPHI AUTOMOTIVE SYSTEMS DO BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2001

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PRL. FRETE SEGURO E TRIBUTOS INCIDENTES NA IMPORTAÇÃO.

Legitimidade da não inclusão de frete, seguro e tributos incidentes sobre a importação, pagos a pessoas não vinculadas, para a composição do preço praticado a ser comparado com o preço parâmetro conforme o método PRL.

IN SRF 38/97. INCIDÊNCIA AO CASO CONCRETO. INAPLICABILIDADE DA IN SRF 32/2001. ANTERIORIDADE.

Até 2001, a inclusão de frete e seguro, cujo ônus tenha sido da empresa importadora, e dos tributos não recuperáveis, devidos na importação, foi interpretada pela administração fiscal como uma opção e não um dever do contribuinte. Dicção do art. § 4º, art. 4º, da IN SRF 38/97, aplicável para os fatos geradores ocorridos no ano de 2001.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Adriana Gomes Rego, André Mendes de Moura e Rafael Vidal de Araújo, que lhe negaram provimento. Votou pelas conclusões o conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão.

(assinatura digital)

Marcos Aurélio Pereira Valadão - Presidente em exercício.

(assinatura digital)

Luis Flávio Neto - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Adriana Gomes Rego, Cristiane Silva Costa, André Mendes de Moura, Luis Flavio Neto, Rafael Vidal de Araújo, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra, Marcos Aurélio Pereira Valadão (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto por **DELPHI AUTOMOTIVE SYSTEMS DO BRASIL LTDA** (doravante “**contribuinte**” ou “**recorrente**”), em face do acórdão nº **1201-001.061** (doravante “**acórdão a quo**” ou “**acórdão recorrido**”), proferido pela então 1ª Turma Ordinária, 2ª Câmara (doravante “**Turma a quo**”).

O recurso especial versa sobre a inclusão de frete, seguro e tributos no cálculo do preço praticado a ser comparado com o preço parâmetro (PRL-20). No caso, a autuação lavrada em face do contribuinte se refere ao ano-calendário de **2001**, fundado em suposta insuficiência dos ajustes determinados pela legislação de preços de transferência.

Após ter a sua impugnação administrativa julgada improcedente pela DRJ, o contribuinte interpôs recurso voluntário, o qual também não foi provido pela Turma *a quo*, em decisão assim ementada, com destaque em **negrito** da parcela que ora é submetido a este Colegiado da CSRF (**e-fls. 3976 e seg**):

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001

CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGENCIA. RETORNO DOS AUTOS. REAPRECIACÃO DAS QUESTÕES PRELIMINARES E APRECIACÃO DAS QUESTÕES DE MÉRITO.

O acórdão que converte o julgamento em diligência não decide questão alguma, exceto aquela atinente à própria conversão do julgamento em diligência. Isso posto, ainda que tenham sido objeto de discussão e votação, as questões preliminares e de mérito eventualmente apreciadas pelo Colegiado em julgamento convertido em diligência devem ser novamente discutidas e votadas por todos os seus membros quando do retorno dos autos a julgamento, momento que será proferida a decisão definitiva do Colegiado sobre todas aquelas questões.

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO DE APURACÃO ELEITO PELO SUJEITO PASSIVO. SUBSTITUIÇÃO EX OFFICIO. DEFINITIVIDADE.

A lei faculta ao sujeito passivo eleger, dentre os três métodos de apuração dos preços de transferência por ela previstos, aquele que melhor lhe aprouver. Iniciado o procedimento de ofício, e não tendo sido apresentados os documentos necessários à auditoria dos preços de transferência segundo o método eleito pelo sujeito passivo, caberá à autoridade promover, de ofício, a apuração por meio de um dos dois outros métodos previstos na lei. A apresentação, na fase impugnatória, dos documentos exigidos durante a fiscalização não tem o condão de restabelecer o método de apuração dos preços de transferência eleito pelo sujeito passivo. Caberá ao órgão julgador, tão-somente, verificar se no caso concreto realmente encontravam-se presentes as condições que levaram ao auditor a adotar a “medida extrema”.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**Ano-calendário: 2001****PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. PREÇO PRATICADO. MÉTODO PRL-20. INCLUSÃO DO FRETE, SEGURO E TRIBUTOS SOBRE A IMPORTAÇÃO.**

Os custos relativos a frete, seguro e tributos incidentes na importação de produtos são plenamente dedutíveis na determinação do lucro real. A inclusão desses valores no cálculo do preço praticado em nada prejudica o direito à integral dedução dos referidos custos. Tal inclusão no cálculo do preço praticado se dá exclusivamente para fins de comparabilidade com o preço parâmetro calculado segundo o método PRL-20, haja vista estarem ali incluídos.

Intimada da referida decisão, a contribuinte interpôs recurso especial (**e-fls. 4052 e seg.**) a respeito de três temas: **(i)** possibilidade de comprovação dos métodos PIC e CPL no curso do procedimento administrativo (princípio da verdade material); **(ii)** impossibilidade de se desconsiderar a diligência fiscal; **(iii)** inclusão de frete, seguro e tributos no cálculo do preço praticado a ser comparado com o preço parâmetro (PRL 20).

No entanto, o recurso especial do contribuinte foi admitido apenas parcialmente por despacho (**e-fls. 4314 e seg.**), quanto à matéria **(iii)**, ou seja, inclusão de frete, seguro e tributos no cálculo do preço praticado a ser comparado com o preço parâmetro.

A relação a essa parcela admitida, alega o contribuinte, em apertada síntese:

- Deve ser observado o disposto na Lei n. 9.430/96, art. 18, par. 6º, bem como na IN 243/02, em seu art. 4º, par. 4º e 5º.

- “67. Como conclusão, verifica-se que não pode prosperar a intenção das autoridades fiscais, conforme ratificada pelo acórdão recorrido, de limitar o preço praticado com pessoas não vinculadas e contratadas no mercado independente, na medida em que a lei é clara ao considerar as parcelas de frete, seguro e imposto de importação como preços independentes e dedutíveis integralmente na apuração do lucro tributável.

68. Nota-se, logo, que somente se sujeitam a ajustes de preços de transferência os custos que podem ser eventualmente manipulados por partes relacionadas, sendo que o preço praticado a ser utilizado para comparação com preço parâmetro deve ser o valor pago para pessoa vinculada que, nesse caso, seria o preço FOB.”

A PFN apresentou contrarrazões ao recurso especial (**e-fls. 4402 e seg.**), arguindo, em síntese, que não merece prosperar a irresignação da recorrente. O preço FOB deveria ser adotado apenas em relação aos métodos CPL e PIC, enquanto o método PRL, por estar baseado no preço de revenda, deve ser considerado o preço CIF.

Conclui-se, com isso, o relatório

Voto

Em seu recurso especial, o contribuinte apresentou analiticamente argumentos para a demonstração da divergência jurisprudencial ora sob julgamento, cumprindo com o que requer o art. 67 do RICARF. Quanto à matéria admitida, compreendo que o despacho de admissibilidade (**e-fls. 4314 e seg.**) concluiu corretamente quanto à legitimidade de seu conhecimento.

Cumpra observar que a recorrente indica no item "V.3" de sua peça recursal o argumento quanto à "impossibilidade de incidência de SELIC sobre multa de ofício". No entanto, tal matéria não foi suscitada em seu tópico "III.3. Da divergência jurisprudencial". Tal matéria, para a qual não foi realizado o cotejo analítico de paradigma de divergência hábil, não será, portanto, objeto de análise, tal como não o foi em sede de despacho de admissibilidade.

Quanto ao mérito, o art. 18 da Lei n. 9.430/96 prevê regras aplicáveis em geral a todos os métodos de preços de transferência:

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:

(...)

§ 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 caput do dispositivo estabelece que dois fatores (**binômio essencial**) devem conjugar-se para a incidência das normas de preços de transferência:

- (i) operações realizadas com pessoas vinculadas;
- e**
- (ii) operações internacionais envolvidas.

Como apenas quando esses dois fatores estiverem simultaneamente presentes deverá ser aplicada as normas de controle e ajuste prescritas pela Lei n. 9.430/96, trata-se de um **binômio essencial** para a aplicação da legislação dos preços de transferência.

O conceito de "pessoa vinculada" foi estabelecido pelo art. 23 da Lei n. 9.430/96:

Art. 23. Para efeito dos arts. 18 a 22, será considerada vinculada à pessoa jurídica domiciliada no Brasil:

I - a matriz desta, quando domiciliada no exterior;

II - a sua filial ou sucursal, domiciliada no exterior;

III - a pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no exterior, cuja participação societária no seu capital social a caracterize como sua controladora ou coligada, na forma definida nos §§ 1º e 2º do art. 243 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976;

IV - a pessoa jurídica domiciliada no exterior que seja caracterizada como sua controlada ou coligada, na forma definida nos §§ 1º e 2º do art. 243 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976;

V - a pessoa jurídica domiciliada no exterior, quando esta e a empresa domiciliada no Brasil estiverem sob controle societário ou administrativo comum ou quando pelo menos dez por cento do capital social de cada uma pertencer a uma mesma pessoa física ou jurídica;

VI - a pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no exterior, que, em

conjunto com a pessoa jurídica domiciliada no Brasil, tiver participação societária no capital social de uma terceira pessoa jurídica, cuja soma as caracterizem como controladoras ou coligadas desta, na forma definida nos §§ 1º e 2º do art. 243 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976;

VII - a pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no exterior, que seja sua associada, na forma de consórcio ou condomínio, conforme definido na legislação brasileira, em qualquer empreendimento;

VIII - a pessoa física residente no exterior que for parente ou afim até o terceiro grau, cônjuge ou companheiro de qualquer de seus diretores ou de seu sócio ou acionista controlador em participação direta ou indireta;

IX - a pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no exterior, que goze de exclusividade, como seu agente, distribuidor ou concessionário, para a compra e venda de bens, serviços ou direitos;

X - a pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no exterior, em relação à qual a pessoa jurídica domiciliada no Brasil goze de exclusividade, como agente, distribuidora ou concessionária, para a compra e venda de bens, serviços ou direitos.

Note-se que o art. 47 da Lei n. 4.506/64 estabelece, como regra geral, que serão dedutíveis da base de cálculo do IRPJ as despesas operacionais pagas ou incorridas necessárias, assim compreendidas aquelas normais, usuais e necessárias às suas atividades geradoras do lucro que será tributado. Além dessa regra geral de dedutibilidade, o legislador prescreveu ainda uma série de normas específicas que devem ser observadas para a apuração do tributo, com destaque às regras de preços de transferência.

Embora a legislação de preços de transferência possa aparentar *exceções* à norma geral de dedutibilidade do art. 47 da Lei n. 4.506/64, representam a sua *confirmação*. As regras de preços de transferência correspondem mais precisamente a normas que procuram garantir que tal norma geral seja aplicada conforme os princípios da igualdade e da capacidade contributiva. Não obstante, seja sob uma perspectiva (*exceção à regra geral*) ou outra (*confirmação à regra geral*), a legislação dos preços de transferência, detalhada no tópico subsequente, está intimamente relacionada com a aludida regra geral do art. 47 da Lei n. 4.506/64.

Com olhos exclusivamente na regra geral de dedutibilidade do art. 47 da Lei n. 4.506/64, o frete, o seguro e os tributos incidentes sobre a importação devem ser dedutíveis da base de cálculo do IRPJ e da CSL, pois se tratam indubitavelmente de dispêndios necessários, normais e usuários à respectiva atividade operacional do contribuinte. Quanto aos tributos incidentes sobre a importação, deve-se destacar a regra do artigo 41 da Lei nº 8.981/95, que prescreve expressamente a sua dedutibilidade.

Por sua vez, por meio do art. 18, § 6º, da Lei n. 9.430/96, o legislador prescreveu expressamente que frete, seguro e tributos incidentes sobre a importação e suportados pelo importador brasileiro, ainda que os produtos importados tenham sido adquiridos de partes dependentes, devem ser consideradas custos dedutíveis pelo importador. **Significa dizer que os dispêndios com frete, seguro e tributos incidentes sobre a importação, pagos a pessoas não vinculadas, não integram o preço praticado a ser comparado com o preço parâmetro, devendo ser considerados dedutíveis independentemente de ajustes.**

A Secretaria da Receita Federal enunciou instruções normativas sobre o tema.

A IN n. 38/97, estabeleceu a seguinte orientação em seu art. 4º, § 4º:

Art. 4º Para efeito de apuração do preço a ser utilizado como parâmetro, nas importações de empresa vinculada, não residente, de bens, serviços ou direitos, a pessoa jurídica importadora poderá optar por qualquer dos métodos referidos nesta Seção exceto na hipótese do § 1º, independentemente de prévia comunicação à Secretaria da Receita Federal.

§ 1º A determinação do preço a ser utilizado como parâmetro, para comparação com o constante dos documentos de importação, quando o bem, serviço ou direito houver sido adquirido para emprego, utilização ou aplicação, pela própria empresa importadora, na produção de outro bem, serviço ou direito, somente será efetuada com base nos métodos de que tratam os arts. 6º e 13.

§ 1º A determinação do preço a ser utilizado como parâmetro, para comparação com o constante dos documentos de importação, quando o bem, serviço ou direito houver sido adquirido para emprego, utilização ou aplicação, pela própria empresa importadora, na produção de outro bem, serviço ou direito, será efetuada com base nos métodos de que tratam o art. 6º, o § 10 do art. 12 e o art. 13." (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 113, de 19 de dezembro de 2000)

§ 2º Na hipótese de utilização de mais de um método, será considerado dedutível o maior valor apurado, devendo o método adotado pela empresa ser aplicado, consistentemente, por bem, serviço ou direito, durante todo o período de apuração.

§ 3º A dedutibilidade dos encargos de depreciação ou amortização dos bens e direitos fica limitada, em cada período de apuração, ao montante calculado com base no preço determinado por um dos métodos de que tratam os arts. 6º e 13.

§ 4º Na determinação do custo de bens adquiridos no exterior, PODERÃO, também, ser computados os valores do transporte e seguro, cujo ônus tenha sido da empresa importadora, e dos tributos não recuperáveis, devidos na importação.

Assim, como se pode observar, a IN 38/97 expressamente indicou uma **opção**: poderia o contribuinte optar pela inclusão ou não do frete, seguro e tributos de importação na composição do preço praticado, a ser comparado com o preço parâmetro.

Embora a interpretação do art. 18 da Lei n. 9.430/96 tenha se mostrado controvertida, é inegável que, na vigência da IN n. 38/97, as autoridades fiscais mostravam-se vinculadas ao reconhecimento do contribuinte não incluir frete, seguro e tributos de importação na composição do preço praticado, a ser comparado com o preço parâmetro.

A referida IN 38/97 foi alterada pela IN 32, de **30.03.2001**, que dispôs:

Art. 4º Para efeito de apuração do preço a ser utilizado como parâmetro, nas importações de empresa vinculada, não residente, de bens, serviços ou direitos, a pessoa jurídica importadora poderá optar por qualquer dos métodos referidos nesta Seção, exceto na hipótese do § 1º, independentemente de prévia comunicação à Secretaria da Receita Federal.

(...)

§ 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 os valores de transporte e seguro, cujo ônus tenha sido da empresa importadora, e os de tributos não recuperáveis, devidos na importação.

A IN 32/2001, contudo, não pode ser aplicada ao caso concreto, que diz respeito ao próprio período de 2001. Ocorre que, ainda que a IN 32/2001 seja vocacionada a regular a Lei n. 9.430/96, é evidente que conferiu tratamento mais gravoso ao contribuinte, pois passou a exigir do contribuinte a inclusão de preços, seguros e tributos incidentes na importação, enquanto a IN 38/97 tratava tal inclusão como uma opção.

Assim, ao optar pela não inclusão de frete, seguro e tributos no cálculo do preço praticado a ser comparado com o preço parâmetro, o contribuinte agiu em conformidade não apenas com a IN n. 38/97, mas também cumpriu perfeitamente o que foi prescrito pelo legislador (conformidade com a lei em sentido estrito).

Com a edição da IN n. 243, de 11.11.2002, a questão passou a ser tratada em seu art. 4º, § 4º:

Art. 4º Para efeito de apuração do preço a ser utilizado como parâmetro, nas importações de empresa vinculada, não-residente, de bens, serviços ou direitos, a pessoa jurídica importadora poderá optar por qualquer dos métodos de que tratam os arts. 8º a 13, exceto na hipótese do § 1º, independentemente de prévia comunicação à Secretaria da Receita Federal.

(...)

§ 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.

§ 5º Nos preços apurados com base nos métodos dos arts. 8º e 13, os valores referidos no § 4º poderão ser adicionados ao custo dos bens adquiridos no exterior desde que sejam, da mesma forma, considerados no preço praticado, para efeito de comparação.

É preciso reconhecer que, a partir da edição dessas últimas instruções normativas, surgiu o interesse de agir do contribuinte e a discussão mais efetiva quanto à ausência de fundamento legal para a exigência do cômputo de frete, seguro e tributos de importação na composição do preço praticado, a ser comparado com o preço parâmetro.

Contudo, no caso ora sob julgamento, está em questão o ano-calendário de 2001, na vigência, portanto, da IN n. 38/97.

Se a **norma da anterioridade em matéria tributária** possui indubitável cogência para afastar a eficácia de leis emanadas pelo Poder Legislativo até que outro exercício fiscal tenha início, naturalmente as instruções normativas, quando agravam o ônus tributário que até então seria exigido dos contribuintes, devem respeitar essa inalienável garantia do sistema jurídico pátrio. Como o princípio da anterioridade deve ser observado, a IN 32/2001 não pode incidir sobre os fatos retratados nos autos, que também ocorreram em 2001.

No caso dos autos, portanto, a autoridade fiscal compreendeu que o frete, o seguro e os tributos incidentes na importação deveriam submeter-se ao controle dos preços de transferência, negando ao contribuinte a opção fiscal garantida expressamente pela IN n. 38/97, o que configura violação à fundamental proteção da confiança e ao princípio da segurança jurídica.

A incidência da IN 38/97 ao presente caso, portanto, configura fundamento suficiente para o afastamento do auto de infração.

Além da contrariedade do ato administrativo à norma que vinculava o agente fiscal que o praticou, há um **segundo fundamento** para que o lançamento seja cancelado.

Ocorre que o lançamento tributário em questão desconsidera o binômio essencial prescrito pela Lei n. 9.430/96: **i)** operações realizadas com pessoas vinculadas **e** operações internacionais envolvidas.

Para o **frete** e o **seguro**, foram contratadas **empresas sem vínculos com o contribuinte**, o que inviabiliza, por si, o preenchimento do binômio essencial de incidência da Lei n. 9.430/96. Os **tributos sobre a importação** são devidos à União e aos Estados, que **obviamente não são estrangeiros e nem são vinculados ao contribuinte**.

Esse segundo fundamento para o cancelamento do auto de infração, portanto, decorre do princípio da legalidade em sua acepção mais explícita, que impede que se estenda a sanção normativa da Lei n. 9.430/96 ao frete, seguro e tributos incorridos pelo contribuinte, pois nenhuma dessas situações preenche o binômio prescrito como essencial pelo legislador, qual seja, **(i)** operação com partes vinculadas **(ii)** residentes em outros países.

Essa mesma conclusão vêm sendo explicitada pela doutrina¹. Cite-se GERD WILLI ROTHMANN², para quem os valores de frete e seguro “não entram no cálculo do preço de transferência, nas duas modalidades (CIF e FOB), nem o imposto de importação. Se os custos efetivos de frete e seguro forem suportados pelo importador/revendedor (FOB), os mesmos poderão ser integralmente deduzidos para os efeitos do imposto de renda, da mesma forma que o imposto de importação”. Conforme esse professor, *in verbis*:

“Assim, as deduções do preço médio de venda, para se chegar ao preço líquido de venda, são, exclusivamente, as previstas em lei:

- a) descontos incondicionais;
- b) impostos e contribuições incidentes sobre as vendas;
- c) comissões e corretagens pagas;
- d) ‘margem de lucro’ (20% ou 60%).

Esta margem de revenda, impropriamente chamada de ‘margem de lucro’, compreende somente os **custos decorrentes da função do próprio revendedor**, tais como armazenamento, publicidade e, eventualmente, o ‘valor agregado’ em produção no País.

Daí podemos concluir:

- a) Nem as despesas com frete, nem com seguro e, muito menos, o imposto de importação (que é receita da Administração Fiscal!) constam da lista *taxativa* das deduções para efeito de apuração do preço líquido de venda que, deduzida a ‘margem de lucro’, resulta no ‘preço-parâmetro’, ou seja, no *preço hipotético de transferência*.

¹ Vide, por exemplo: SCHOUERI, Luis Eduardo. Preços de transferência no direito tributário brasileiro. 3ed. rev. e atual. São Paulo: Dialética, 2013, p. 287 e seg.; ROTHMANN, Gerd Willi. Preços de transferência – método do preço de revenda menos lucro: base CIF (+II) ou FOB. A margem de lucro (20% ou 60%) em processos de embalagem e beneficiamento. In: Revista Dialética de Direito Tributário, n. 165, jun/2009. São Paulo: Dialética; KRAKOWIAK, Ricardo. Preços de transferência: o método PRL e as despesas com frete, seguro e imposto de importação. In: Tributos e preço de transferência, 3º vol. SCHOUERI, Luis Eduardo (coord.) São Paulo: Dialética, 2009; BORGES, Alexandre Siciliano; ANDRADE JR., Luiz Carlos. Preços de transferência: o método PRL e os valores referentes a frete, seguro e tributos. In: Revista Eletrônica de Direito Tributário da ABDF. vol. 01, nº 5, ano 2011.

² ROTHMANN, Gerd Willi. Preços de transferência – método do preço de revenda menos lucro: base CIF (+II) ou FOB. A margem de lucro (20% ou 60%) em processos de embalagem e beneficiamento. In: Revista Dialética de Direito Tributário, n. 165, jun/2009. São Paulo: Dialética, p. 54-56.

b) As despesas com frete e seguro e o imposto de importação não constituem custos decorrentes das funções desempenhadas pelo revendedor, mas são custos da importação, que não entram na apuração da margem de revenda.

Como não entram no cálculo do hipotético ‘preço-parâmetro’, mas representam *custos efetivos*, os valores relativos a frete, seguro e ao imposto de importação, desde que seu ônus tenha sido do importador/revendedor (ou seja, na modalidade ‘FOB’), podem ser integralmente deduzidos para os efeitos de imposto de renda.

Na modalidade CIF, o valor de frete e seguro já está embutido no ‘preço parâmetro’, de modo que não pode ser considerado, novamente, como despesa dedutível.

Neste contexto, cabe apenas uma observação: se, na modalidade FOB, o transporte e o seguro são contratados com empresa coligada da matriz fornecedora da mercadoria, os respectivos valores pagos estão sujeitos à observância da legislação de preços de transferência.”

Diante de mais essas evidências, é possível concluir que, no caso dos autos, o frete, o seguro e os tributos incidentes na importação não preenchem os requisitos essenciais para que sejam tutelados regras de controle de preços de transferência.

Por fim, compreendo que um terceiro vetor conduz à mesma conclusão quanto à necessidade de cancelamento do lançamento tributário sob julgamento.

O art. 18 inaugura a “Seção V” da Lei n. 9.430/96, que tem como Título “Preços de Transferência” e subtítulo “Bens, Serviços e Direitos Adquiridos no Exterior”. O referido dispositivo tutela de forma geral todos os métodos para a apuração do preço-parâmetro, os quais, como já exposto, determinam se ajustes devem ou não ser realizados na base de cálculo do IRPJ e da CSL.

Por conseguinte, a conclusão alcançada no julgamento do presente caso – no qual está em discussão se frete, seguro e tributos devem ser incluídos na composição do preço-parâmetro do método PRL – deve ser igualmente coerente com os métodos PIC e CPL, igualmente tutelados pela regra geral do art. 18 da Lei n. 9.430/96.

Compreendo ser aplicável ao presente caso a máxima hermenêutica de que *os textos jurídicos não devem ser interpretados de tal forma que conduzam ao absurdo*. Ocorre que seria impossível imaginar a inclusão de frete, seguro e tributos incidentes na importação na composição do preço parâmetro do método CPL, que apura o preço-parâmetro a partir do custo do exportador, acrescido de uma margem de 20%.

Como se ressaltou acima, o objetivo da legislação de preços de transferência é “converter” os valores expressos em ‘reais de grupo’ para valores “reais de mercado”, de tal forma que haja uma efetiva comparação entre contribuintes com capacidade contributiva equivalente. Nesse seguir, a legislação prevê que, para a composição do preço-parâmetro pelo método CPL, deverá ser considerado o custo do exportador, acrescido da margem de 20%. Em outras palavras, a margem de lucro bruta adotada no método CPL, limitada ao máximo de 20%, incluiria, além do lucro líquido e de todas as despesas do exportador que não estejam incluídas em seu custo, também o frete, o seguro e os tributos incidentes na importação.

O entendimento ora exposto encontra respaldo em uma série de julgados deste Tribunal, como por exemplo:

Acórdão nº 108-09763, de 13/11/2008.

Processo nº 16327.001448/2006-00
Acórdão n.º **9101-002.940**

CSRF-T1
Fl. 4.418

‘Embora as despesas de fretes e seguros tenham sido incluídos nos documentos de importação, em se tratando de despesas necessárias, usuais e normais para o tipo de atividade desenvolvida pelo sujeito passivo, cuja dedutibilidade está prevista na legislação, estas despesas devem ser neutras para a apuração do preço de transferência no Método PRL’

Acórdão nº 1102-00.302, de 01/09/2010.

IRPJ - CSLL - PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA - MÉTODO DO PREÇO DE REVENDA MENOS LUCRO (PRL) - FRETES, SEGUROS E TRIBUTOS INCIDENTES NA IMPORTAÇÃO - Os valores de frete, seguro e imposto de importação são custos efetivos do contribuinte que não foram pagos diretamente a pessoas vinculadas e, deste modo, não podem fazer parte do preço parâmetro.

Acórdão nº 1102-00.302, de 16/05/2011

IRPJ – CSLL – PREÇO DE TRANSFERÊNCIAS – MÉTODO DO PREÇO DE REVENDA MENOS LUCRO (PRL) – FRETES, SEGUROS E TRIBUTOS INCIDENTES NA IMPORTAÇÃO – Os valores de frete, seguro e imposto de importação são custos efetivos do contribuinte que não foram pagos diretamente a pessoas vinculadas e, deste modo, não podem fazer parte do preço parâmetro.

Por todo o exposto, voto pelo **PROVIMENTO** do recurso especial interposto pelo contribuinte, na parte conhecida pelo despacho de exame de admissibilidade.

(assinado digitalmente)

Luís Flávio Neto