



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.002064/2005-15
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-005.765 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 08 de setembro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BRIDGESTONE DO BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO LTDA.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2000

RECURSO ESPECIAL. INEXISTÊNCIA DE DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. NÃO CONHECIMENTO.

O recurso especial interposto para a Câmara Superior de Recursos Fiscais, para ser conhecido, deve demonstrar a divergência de interpretação da mesma legislação tributária.

Quando o confronto é estabelecido entre acórdãos exarados à luz de arcabouços normativos diversos, configurados em momentos distintos (*paradigma anacrônico*), não há que se falar em dissídio jurisprudencial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Daniel Ribeiro Silva e Caio Cesar Nader Quintella que votaram pelo conhecimento. Votou pelas conclusões a conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli – Relator.

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

Fl. 2 do Acórdão n.º 9101-005.765 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 16327.002064/2005-15

Relatório

Trata-se de recurso especial (fls. 978/999) interposto pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (“PGFN”) em face do **Acórdão nº 1402-003.275** (fls. 965/976), o qual deu provimento ao recurso voluntário com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2000

MÉTODO PRL. FRETE, SEGURO E IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO.

No método PRL, o frete, o seguro e os impostos incidentes na importação cujos ônus tenham sido do importador, não devem integrar o cálculo do preço praticado.

CSLL. DECORRÊNCIA.

O decidido no julgamento do IRPJ se aplica à tributação dele decorrente.

Em resumo, o presente processo é decorrente de Autos de Infração (fls. 857/863) que exigem IRPJ e CSLL, referentes ao ano base de 2000, em razão de ajustes promovidos pela fiscalização em relação ao critério adotado pelo contribuinte quando da aplicação das regras de preços de transferência em operações de importação.

Mais precisamente, de acordo com o Termo de Verificação Fiscal (“TVF” – fls. 438/441):

Do Cálculo dos Preços de Transferência — Considerações Gerais

Do Preço Praticado

Para o cálculo do Preço Praticado (média aritmética ponderada dos preços pelos quais a empresa efetivamente adquiriu do exterior determinado produto, durante o ano-calendário), estabelece o §6º, art. 18, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

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

*§ 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** (grifamos).*

*§ 7º **A parcela dos custos que exceder ao valor determinado de conformidade com este artigo deverá ser adicionada ao lucro líquido, para determinação do lucro real**'.*

Tal entendimento é corroborado pelo §4º do art. 4º da Instrução Normativa SRF nº 32, de 30 de março de 2001.

*"§ 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**".*

Do Preço Parâmetro

Para o cálculo do Preço Parâmetro na importação (média aritmética ponderada de preços praticados em operações entre empresas independentes, coletados e ajustados, conforme métodos definidos em lei, escolhidos pelo Contribuinte), prevê a Lei 9.430/96, também em seu artigo 18, os seguintes métodos:

(...)

Da Metodologia

Os itens importados no período foram objeto de análise desta fiscalização, com os limites estabelecidos pelos dados informados pelo Contribuinte e apresentados nas respectivas tabelas de banco de dados, certificadas digitalmente e demais elementos apresentados no curso da fiscalização.

Da apuração dos Preços e Respectivos Ajustes — Método PRL

A Fiscalização, nos termos já expostos, trabalhou com o Custo de Importação CIF, ou seja, os valores do frete e do seguro, suportados pelo importador, foram incluídos no cálculo. O Preço Praticado por item (Anexo 6), conforme disposto na tabela de cálculo, deve ser apurado por meio da divisão do total (CIF + Imposto de Importação (II) + Estoque Inicial (EI), em Reais) do item pela quantidade (Estoque Inicial + Importações) deste, de acordo com o disposto nos parágrafos 2º e 32 do artigo 12 da IN 38/1997, *verbis*:

"§ 2º Os preços médios de aquisição e revenda serão ponderados em função das quantidades negociadas.

§ 3º Na determinação da média ponderada dos preços, serão computados os valores e as quantidades relativos aos estoques existentes no início do período de apuração".

Do Cálculo do PRL 20

O Preço Parâmetro Unitário por item diretamente revendido foi obtido mediante a fórmula: $((0,8 \times \text{Valor Bruto de Vendas} - \text{Descontos Incondicionais}) - \text{Tributos incidentes sobre as vendas}) / \text{quantidade vendida}$, Anexo 7 deste Termo.

Para o período e itens analisados (importados e saídos no ano), foram apurados, conforme Anexo 9, os ajustes relativos ao PRL 20, resultando um total de ajustes para os itens de R\$ 6.519.238,65, contra um total de ajustes PRL 20 da contribuinte de R\$ 3.560.371,49, conforme Anexo 10, resultando uma diferença tributada a menor, igual a R\$ 2.958.867,16 (dois milhões, novecentos e cinquenta e oito mil, oitocentos e sessenta e sete reais e quarenta e nove centavos).

Cabendo, portanto, a adição ao Lucro Real declarado, da diferença a menor apurada, com a exigência dos respectivos créditos tributários correspondentes, por meio dos Autos de Infração: IRPJ (Imposto de Renda Pessoa Jurídica) e CSLL (Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, anexos.

Cientificada dos lançamentos, a contribuinte apresentou impugnação (fls. 867/871), alegando, em síntese, a incorreção dos cálculos do preço-parâmetro elaborado pela fiscalização, bem como que restou demonstrado que o ajuste que foi realizado é suficiente nos termos da lei. Nas suas palavras:

(...)

8. Os valores de frete e seguro não são pagos à empresa vinculada adquirente dos produtos, mas sim a terceiros contratados para realizar o frete e o seguro, o que torna

praticamente impossível transferir-se modificações de valores de frete e seguro para a empresa vinculada. E ainda, se o frete e o seguro internacionais fossem pagos a empresas vinculadas, o seriam como serviços, não integrando o valor da mercadoria vendida.

9. Além do que, o preço de importação da mercadoria a ser comparado com o preço-parâmetro PRL 20% obtido com base nas vendas das mercadorias no mercado nacional deve ter a mesma base de custo. Ora, as vendas realizadas pela Autuada são FOB e, por esse motivo, não há como se comparar uma venda FOB com uma importação CIF, pois se chegaria num resultado que demonstraria erroneamente uma situação de ajuste muito superior à realidade da operação, trazendo à Autuada um prejuízo indevido.

(...)

14. A Autoridade Autuante, contudo, realizou a comparação calculando os preços de importação com base no custo CIF, conforme se vê no Anexo 6 do termo de verificação e constatação, e os comparou com os valores de venda FOB, gerando assim a distorção exigida através do auto de infração, o que contraria frontalmente o permissivo contido na IN 38/97 acima citada.

A impugnação foi julgada improcedente pela DRJ por meio do Acórdão de fls. 898/902, que foi assim ementado:

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PRL. Na apuração dos preços praticados, assim como dos preços-parâmetro, deve-se incluir o valor do frete e do seguro, cujo ônus tenha sido do importador, e os tributos incidentes na importação.

DECORRÊNCIA. CSLL. O decidido quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se à tributação dele decorrente.

A contribuinte, então, interpôs recurso voluntário (fls. 906/921), que foi julgado procedente pelo referido Acórdão nº **1402-003.275** (fls. 965/976).

Intimada dessa decisão, a PGFN interpôs o recurso especial (fls. 978/999), sustentando que a decisão ora recorrida diverge dos Acórdãos **1302-001.588** e **9101-003.508**.

Despacho de admissibilidade (fls. 1.074/1.076) deu seguimento ao recurso especial nos seguintes termos:

(...)

Da contraposição dos fundamentos expressos nas ementas e nos votos condutores dos acórdãos, evidencia-se que a Recorrente **logrou êxito** em comprovar a ocorrência do alegado dissenso jurisprudencial, como a seguir demonstrado (destaques do original transcrito):

“Inclusão do frete, do seguro e dos tributos incidentes na importação no preço praticado (método PRL)”

Decisão recorrida:

MÉTODO PRL. FRETE, SEGURO E IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO.

No método PRL, o frete, o seguro e os impostos incidentes na importação cujos ônus tenham sido do importador, não devem integrar o cálculo do preço praticado.

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 vantajoso a sua aplicação.

[...].

Da mesma forma que no lucro presumido, presume-se as despesas e custos, para apurar o lucro; no PRL, presume-se a margem de lucro, para se apurar o custo do bem importado (preço-parâmetro). Note-se, porém, que o preço de revenda é real, pois deve ser aquele informado na escrita contábil do contribuinte, assim sendo, esse preço de revenda é impactado por todos os custos do contribuinte, inclusive pelo valor do frete, seguro e tributos sobre importação. Assim, é sim importante que tais valores (frete, seguro e tributos) sejam incluídos no preço-praticado, para que não fique comprometida a comparabilidade entre preço-parâmetro e preço-praticado.

Acórdão paradigma nº 9101-003.508, de 2018:

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.

Com relação a essa matéria, **ocorre o alegado dissenso jurisprudencial**, pois, em situações fáticas semelhantes, sob a mesma incidência tributária e à luz das mesmas normas jurídicas, chegou-se a conclusões distintas.

Enquanto a **decisão recorrida** entendeu que, no método PRL, o frete, o seguro e os impostos incidentes na importação cujos ônus tenham sido do importador, não devem integrar o cálculo do preço praticado., os **acórdãos paradigmas apontados** (Acórdãos nºs 1302-001.588, de 2014, e 9101-003.508, de 2018) decidiram, **de modo diametralmente oposto**, que é sim importante que tais valores (frete, seguro e tributos) sejam incluídos no preço-praticado, para que não fique comprometida a comparabilidade entre preço-parâmetro e preço-praticado (**primeiro acórdão paradigma**) e que 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 (**segundo acórdão paradigma**).

Por tais razões, neste juízo de cognição sumária, conclui-se pela **caracterização da divergência de interpretação suscitada**.

Chamada a se manifestar, a contribuinte ofereceu contrarrazões (fls. 1.086/1.108), sustentando que o Apelo não deve ser conhecido, tendo em vista que “os **acórdãos confrontados**

respaldam-se em arcabouços jurídicos completamente distintos entre si”; e, no mérito, pugna pela manutenção do acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, Relator

Conhecimento

Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF, nos termos do art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015 (RICARF/2015).

Nesse caso concreto, a ementa do Acórdão recorrido (1402-003.275), ao dar provimento ao recurso voluntário da contribuinte, registrou que *“no método PRL, o frete, o seguro e os impostos incidentes na importação cujos ônus tenham sido do importador, não devem integrar o cálculo do preço praticado.”*

Do voto condutor extrai-se a seguinte passagem:

Desta feita, entende o Auditor Fiscal que, para que não haja distorções na comparação do preço parâmetro com o preço praticado, no cálculo deste último também devem ser computadas as despesas com frete, seguro e imposto de importação, mesmo que pagas a terceiros não vinculados.

Todavia, tal entendimento não merece prosperar. Vejamos.

Dispondo sobre o assunto o artigo 18 da Lei nº 9.430/96 que assim determina:

"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: (grifos nossos)

[...]

Do artigo acima transcrito depreende-se que a limitação na redução dos custos, despesas e encargos constantes dos documentos de importação ou de aquisição de bens somente se aplica nas *“operações efetuadas com pessoa vinculada”*.

Na operação realizada pela Recorrente, verifica-se que o valor do frete e o valor do seguro são custos que foram pagos a terceiros com os quais ela não possui qualquer vínculo societário ou interesse econômico comum. Por seu turno, o imposto de importação foi pago diretamente à União Federal.

Sendo assim, resta claro que tais custos não são manipuláveis pela importadora e pela empresa vinculada estrangeira.

Corroborando com meu raciocínio, merece destaque a exposição de motivos da Lei nº 9.430/96, abaixo transcrita, onde demonstra que as circunstâncias fáticas que ensejaram a promulgação deste lei reside na preocupação de se evitar transferência de recursos para o exterior mediante a manipulação de preços praticados em operações **com pessoas vinculadas**:

*12. [...] “No caso específico, em conformidade com as regras adotadas nos países integrantes da OCDE, são propostas normas que possibilitam o controle dos denominados Preços de Transferência, deforma a evitar a prática, lesiva aos interesses nacionais, de transferência de recursos para o exterior, mediante a manipulação de preços pactuados nas importações ou exportações de bens, serviços e direitos, **em operações com pessoas vinculadas, residentes ou domiciliados no exterior.**” (Pedro Malan) (grifos acrescidos)*

Assim, face a exposição de motivos da lei, analisando-se a finalidade da criação do preço de transferência, tem-se que o legislador buscou controlar os preços praticados nas operações de compra e venda e prestação de serviços entre partes relacionadas eis que, partilhando de interesses econômicos comuns, as partes poderiam, eventualmente, se utilizar de preços distintos daqueles usualmente praticados no mercado para, através de tais negociações, transferir rendimento tributável de um país para outro.

Como dito alhures, os valores do frete, seguro e imposto de importação são custos efetivos do contribuinte, que não foram pagos diretamente a pessoas vinculadas por se tratar de operações realizadas com transportadoras, seguradoras e com a própria União e, deste modo, não podem fazer parte do preço parâmetro.

Assim, para se apurar o preço praticado deve-se levar em conta o valor FOB da operação e não o valor CIF como pretende o Fisco, nos termos do caput do artigo 18 da Lei nº 9.430/96.

Ademais, esta matéria já foi analisada diversas vezes por esta C. Turma Ordinária, onde costume seguir o entendimento do D. Conselheiro Lucas Bevilacqua registrado em seu voto proferido nos autos do processo administrativo de numero 10283.720775/201433, o qual colaciono a seguir para complementar os fundamentos do meu voto.

Caso prevaleça o método utilizado pela fiscalização, ainda assim seus cálculos deverão ser retificados. Isto porque foi utilizado como base o método CIF + II, ou seja, incluindo na base o valor do frete, seguro e tributos sobre a importação, em que pese sua contratação com terceiros.

Ocorre que tal método não se coaduna com a natureza antielisiva das regras de preço de transferência, pois a contratação com terceiros impede eventual manipulação de preços objetivando a transferência de base tributável, estando fora, portanto, do objetivo da norma! Sua inclusão não teria outro objetivo que apenas o aumento do preço-parâmetro e diminuição da parcela dedutível.

No escólio das lições de Gerd Rothmann, é importante notar que:

o “preço-parâmetro” é um preço hipotético, apurado com base na forma estabelecida, taxativamente, pela Lei n. 9.430/96. Não se confunde, pois, como o preço efetivamente pago pelo importador (“preço praticado”).

Assim, as deduções do preço médio de venda, para se chegar ao preço líquido de venda, são, exclusivamente, as previstas na lei (...)

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. (Gerd Willi Rothmann 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. RDDT 165, junho de 2009, p.5455.)

Na mesma linha são as lições de Ramon Tomazela e Bruno Fajersztajn:

Ademais, a esta altura da exposição, ressaltamos novamente que as regras de preços de transferência têm a finalidade de coibir a manipulação de preços em operações entre pessoas jurídicas brasileiras e suas partes consideradas relacionadas no exterior. Ora, no mais das vezes, os serviços de frete e seguro são prestados por terceiros não vinculados ao importador brasileiro e, logo, não são passíveis de manipulação. Assim, na medida em que somente se sujeitam a ajustes de preços de transferência os custos que podem ser manipulados, os valores de frete e seguros pagos a terceiros não devem estar sujeitos às regras de preço de transferência e, portanto, devem ser integralmente dedutíveis para fins de apuração do IRPJ e CSLL devidos pelo importador.

Realmente, esses valores escapam ao controle exatamente porque são encargos pagos a terceiros, e não ao exportador cujo preço está sujeito à comparação, e somente interessa limitar a dedutibilidade de valores que, integrados aos preços, representem transferência indireta de lucros à pessoa vinculada (ou a país com tributação favorecida). Nada disso está em cogitação quando o importador no Brasil incorre em despesas com frete e seguro com pessoas não vinculadas. Controlar tais operações está fora do escopo das regras de preços de transferência.

Idêntico raciocínio se aplica aos tributos aduaneiros, que são devidos à própria União Federal. Não faz sentido controlar tributos cuja incidência e quantificação decorrem de lei e são devidos ao Estado.

(Preços de transferência. Frete, seguro e tributos devidos na importação e o método PRL. Revista de Direito Tributário Atual RDTA, São Paulo: Dialética, n. 29, p. 8493, 2013.)

Nesse sentido também caminhou a decisão proferida pela Câmara Superior de Recursos Fiscal (CSRF) nos autos do processo administrativo n. 16327.000966/2002-74 (acórdão n. 910101166), relatoria da Conselheira Karem Jureidini Dias

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. INSTRUÇÃO NORMATIVA. VINCULAÇÃO. INOBSERVÂNCIA. NULIDADE. *A autoridade administrativa, ao efetuar o lançamento, está vinculada à Instrução Normativa, bem como ao direito por ela conferido ao contribuinte.*

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA – PRL – INCLUSÃO DE CUSTOS COM FRETE, SEGURO E IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO NA APURAÇÃO DO CUSTO — *A IN SRF nº 38/97, em seu artigo 4º, § 4º, estabelece que a inclusão dos valores de frete, seguro e imposto de importação na composição do custo é uma faculdade do contribuinte importador. Pela vinculação da autoridade administrativa ao referido ato normativo, deve tal faculdade ser respeitada, sob pena de nulidade do lançamento.*

Peço, inclusive, vênha aos colegas para incorporar em meu voto as razões de decidir da então Conselheira Karem Dias a seguir transcritas:

Ora, preço parâmetro é aquele apurado segundo um dos métodos estipulados por presunção legal. Em se tratando de presunção legal, ao menos a princípio (a depender de prova contundente em contrário), e por princípio, vale o quanto estipulado para cada um dos métodos. Já o preço praticado é aquele submetido à revisão por um dos métodos de apuração do preço de transferência. Logicamente, quanto maior o preço parâmetro menor o ajuste, porque menor a diferença entre o valor do preço-parâmetro e do preço praticado no caso da importação.

Não há, portanto, que se falar em inclusão de frete e seguro no preço praticado a depender da inclusão no preço parâmetro, já que o preço parâmetro é presunção legal. Nessa toada, a despeito do moralmente irreparável entendimento que caminha no sentido de aproximar o método de apuração do preço parâmetro da realidade, fato é

que a conclusão diverge do que determina o ordenamento jurídico Por último vale notar que tal entendimento vem prosperando na CSRF conforme se nota da decisão proferida nos autos do Processo nº 16327.001448/200600, Acórdão nº 9101002.940:

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.

Embora a decisão tenha sido proferida quando estava em vigência a IN 38/97, a verdade é que a mudança legislativa posterior não foi capaz de alterar a racionalidade por detrás das regras de preço de transferência. Vejamos a clara exposição do Conselheiro-relator:

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.

*A própria exposição de motivos da Medida Provisória 563/12, posteriormente convertida na Lei 12.715/12, afirma que na aplicação das normas não devem ser considerados montantes pagos a entidades não vinculadas ou a pessoas não residentes em países de tributação favorecida ou ainda a agentes que não gozem de regimes fiscais privilegiados a título de fretes, seguros, gastos com desembarço e impostos incidentes sobre as operações de importação para fins de cálculo do preço parâmetro pelo método PRL, **vez que tais montantes não são suscetíveis de eventuais manipulações empreendidas com o intuito de esvaziar a base tributária brasileira.***

Bem notam o objetivo meramente esclarecedor do §6, do art. 18 da Lei 9.430/96, Tomazela e Fajersztajn quando afirmam que:

Em verdade, a razão de ser do parágrafo 6º do art. 18 da Lei n. 9.430/96 reside no fato de que a importação pode ser realizada sob o regime CIF, no qual o exportador (vendedor) fica responsável pelas despesas com transporte e seguro. Por isso, a redação do dispositivo apenas esclarece a possibilidade de dedução dos custos relativos a frete e seguro, “cujo ônus tenha sido do importador”, ou seja, nos casos em que a importação tenha sido realizada na modalidade FOB.

Tanto é assim que para os tributos incidentes na importação, que consubstanciam sempre ônus do importador, não há qualquer ressalva relativa ao ônus do tributo (Preços de transferência. Frete, seguro e tributos devidos na importação e o método PRL. Revista de Direito Tributário Atual RDTA, São Paulo: Dialética, n. 29, p. 8493, 2013.)

Tal posicionamento é importante, porque independente da norma em vigor, não há alteração no fato de que tais valores não são suscetíveis de eventuais manipulações empreendidas com o intuito de esvaziar a base tributária brasileira.

De todo o exposto, entendo que merece prosperar o recurso da contribuinte devendo tais valores relativos ao frete, seguro e impostos incidentes na importação serem excluídos da apuração do preço de transferência, cancelando-se os Autos de Infração.

Como se vê, o Colegiado *a quo* decidiu favoravelmente à exclusão das despesas de frete, seguro e tributos sobre importação no preço praticado sujeito à aplicação da regra de preços de transferência pelo PRL com fundamento legal no §6º do art. 18 da Lei 9.430/96 e à luz da Instrução Normativa nº 38/97.

De fato, o voto condutor, ao incorporar expressamente o entendimento exposto pelo ex-Conselheiro Lucas Bevilacqua, se valeu do fundamento de que *a IN SRF nº 38/97, em seu artigo 4º, § 4º, estabelece que a inclusão dos valores de frete, seguro e imposto de importação na composição do custo é uma faculdade do contribuinte importador.*

Nesse contexto, pretende a PGFN reformar essa decisão com base no entendimento exposto nos Acórdãos **1302-001.588** – fls. 1.000/1.010 e **9101-003.508** – fls. 1.011/1.071, os quais realmente concluíram pela necessidade de inclusão das despesas de frete, seguro e tributos sobre importação no preço praticado.

Ocorre, porém, que esses julgados dizem respeito a autuações que envolveram períodos nos quais a referida IN nº 38/97 - que foi usada como fundamento autônomo do acórdão - já tinha sido revogada e inclusive alterada pela IN SRF nº 243/02 justamente no ponto que regulamentou o §6º do art. 18 da Lei 9.430/96.

Em outras palavras, os acórdãos paradigmas, apesar de tratarem do mesmo assunto (preço CIF x FOB), analisaram a matéria sob a vigência da IN SRF nº 243/02, normativo este que passou a “**obrigar**” os sujeitos passivos a adotar o preço CIF.

Nesse ponto, cumpre observar que o RICARF estabelece que o recurso especial, para ser conhecido, deve demonstrar a divergência na interpretação da **mesma legislação** interpretada pelo acórdão recorrido, o que não restou observado pela recorrente ao não levar em conta a indicação expressa da IN 38/97 nas razões de decidir da decisão recorrida.

De acordo com o “Manual de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial”:

A divergência jurisprudencial se caracteriza quando os acórdãos recorrido e paradigma, em face de situações fáticas similares, conferem interpretações divergentes à legislação tributária.

[...]

Da mesma forma, não há que se falar em dissídio jurisprudencial, quando o confronto é estabelecido entre acórdãos exarados à luz de arcabouços normativos diversos, configurados em momentos distintos (paradigma anacrônico)” (página nº. 50 do Manual - destacado).

Nesse sentido, não conheço do Recurso Especial.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli

Fl. 11 do Acórdão n.º 9101-005.765 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 16327.002064/2005-15