



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

**Processo n°** 16327.002092/2005-32  
**Recurso n°** Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9101-002.420 – 1ª Turma  
**Sessão de** 18 de agosto de 2016  
**Matéria** IPRJ - PREÇO DE TRANSFERÊNCIA - SEGUROS, FRETES, E OUTROS  
**Recorrente** NOVARTIS BIOCÊNCIA S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2000

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. PRL. FRETE. SEGURO. TRIBUTOS.

Nos termos do artigo 18, § 6º, da Lei nº 9.430/1996, os valores de frete, de seguro, cujo ônus seja do importador, e de tributos não integrarão o cálculo do preço parâmetro (método de ajuste), quando devidos a pessoa não vinculada ao importador. A IN SRF nº 38/1997 não alterou a regra constante da Lei nº 9.430/1996.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer o Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os Conselheiros Adriana Gomes Rego (Relatora), André Mendes de Moura e Rafael Vidal de Araújo, que lhe negaram provimento. Acompanhou a divergência, pelas conclusões, o Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Cristiane Silva Costa.

*(Assinado digitalmente)*

Marcos Aurélio Pereira Valadão - Presidente em Exercício

*(Assinado digitalmente)*

Adriana Gomes Rêgo - Relatora.

*(Assinado digitalmente)*

Cristiane Silva Costa - Redatora designado.

EDITADO EM: 03/10/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: os Conselheiros André Mendes de Moura, Adriana Gomes Rêgo, Rafael Vidal de Araújo, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa, Luís Flávio Neto, Cristiane Silva Costa, Nathalia Correia Pompeu e Marcos Aurélio Pereira Valadão (Presidente em exercício). Ausente, justificadamente, o Conselheiro Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente)

## Relatório

NOVARTIS BIOCIEÊNCIAS S/A, recorre a este Colegiado, por meio do Recurso Especial (e-fls. 422/480), contra o Acórdão de nº 1301-000.436 (e-fls. 381/390) que, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso voluntário manejado pela pessoa jurídica. Transcreve-se a ementa do acórdão recorrido:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ*

*Ano-calendário: 2000*

*PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PRL. PREÇO PRATICADO. INCLUSÃO DE FRETE, SEGURO E TRIBUTOS.*

*Na apuração do preço praticado segundo o método PRL (Preço de Revenda menos Lucro), deve-se incluir o valor do frete e do seguro, cujo ônus tenha sido do importador, e os tributos incidentes na importação.*

*AJUSTES DECLARADOS DA DIPJ. DEDUÇÃO.*

*Os ajustes já efetuados pela contribuinte na DIPJ devem ser deduzidos, produto a produto, dos valores apurados pela autoridade fiscal.*

*CSLL. DECORRÊNCIA.*

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

Contra essa decisão a recorrente interpôs, primeiramente, embargos de declaração, acolhidos parcialmente pelo Acórdão nº 1301-001.293, de 08/10/2013, que tão somente complementou a fundamentação do acórdão 1301-000.436, de 11/11/2010, sem produção de efeitos infringentes.

Cientificada do acórdão em embargos manejou, a interessada, Recurso Especial, no qual aponta divergência jurisprudencial entre o Acórdão de nº 1301-000.436, e seu complementar de nº 1301-001.293, e outras decisões proferidas pelo CARF e/ou Conselho de Contribuintes, no que toca as seguintes questões:

**1ª Divergência:** com relação ao entendimento no sentido de que, para fins de apuração de preços de transferência, o preço praticado segundo o método PRL deve incluir o

valor do frete e do seguro, cujo ônus tenha sido do importador e os tributos incidentes sobre a importação. Indicou o paradigma de nº 9101-01.166, cuja ementa é a seguinte:

*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.*

Quanto a este tema assinala que, além do fato de a inclusão dos valores de frete e seguro na composição do custo ser faculdade do contribuinte, o acórdão recorrido teria cometido equívoco na adoção dos termos "preço praticado" e "preço parâmetro", uma vez que o preço praticado é aquele que foi realmente faturado (com cláusula FOB) e o preço parâmetro aquele estabelecido pelas regras de preços de transferência.

Indica que a inclusão dos custos com frete e seguro no preço de venda, para cálculo do preço parâmetro do PRL seria obrigação legal, mas quanto ao preço praticado, a agregação de custos com frete e seguro seria faculdade do contribuinte.

Qualifica como falacioso o argumento de que a referida inclusão de custos com frete e seguro no custo total da importação seria intenção do legislador, fazendo referência ao art. 9º da Convenção Modelo da OCDE e à exposição de motivos da Lei nº 12.715, de 2012, para concluir que a regra geral é a não inclusão dos referidos valores ao custo da importação.

2ª Divergência: quanto ao entendimento de que é inaplicável o disposto no § único do art. 100 do CTN em face da alegação da recorrente de que teria observado, na apuração, o disposto na IN/SRF nº 38/97. Indicou como paradigma o Acórdão nº 1302-00.785, que veiculou a seguinte ementa:

*PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. SEGURO, FRETE E IMPOSTOS INCIDENTES NA IMPORTAÇÃO. A inclusão do seguro e frete internacional, bem como dos impostos incidentes na importação no custo de aquisição para efeito de comparação com o preço obtido pelo método PRL não viola o §6º do art. 18 da Lei nº 9.430/96. IN SRF nº 32/2001.*

*IRRETROATIVIDADE. A retroatividade veiculada no art. 43, I, da IN SRF nº 32/2001 viola os princípios da legalidade e irretroatividade.*

*NORMAS COMPLEMENTARES. OBSERVÂNCIA. PENALIDADES. JUROS DE MORA. O contribuinte que age em observância de atos administrativos expedidos pelas autoridades administrativas fica excluído da aplicação de penalidades e*

*juros de mora.* de 24/08/2001

Neste ponto entende ser aplicável, ao caso, o disposto no art. 100, I e parágrafo único, do CTN, que determina a exclusão de penalidades, juros e atualização monetária do crédito tributário lançado em seu desfavor, por terem sido observadas as disposições da IN SRF 38/1997, que no art. 4º, § 4º, determina que o contribuinte tem a faculdade de incluir, nos custos de importação, os valores de fretes e seguros, interpretação essa não defesa.

Pede, ao final, pela integral reforma do acórdão recorrido.

Pelo Despacho de e-fls. 489/492, da Presidente da Terceira Câmara da Primeira Seção do CARF, o Recurso Especial manejado pela contribuinte foi admitido.

A PFN apresentou Contrarrazões (e-fls. 494/497), nas quais, em sucinto arrazoado, aduz que o art. 18, § 6º, da Lei nº 9.430/96, é claro ao determinar que o valor do frete e do seguro, cujo ônus tenha sido do importador e os tributos incidentes na importação, integram o custo, pressupondo, o legislador, que o resultado do preço de revenda diminuído do lucro será igual ao custo de importação praticado por terceiros independentes, acrescido do frete, seguro e tributos incidentes na importação.

Aponta, ainda, que conforme registrou o acórdão em embargos de declaração, “comprovada a correta apuração dos preços praticados pela fiscalização, e o descumprimento do disposto na IN SRF nº 38/97 pela contribuinte, é inaplicável ao caso o disposto no § único do artigo 100 do CTN, que exige a ‘observância das normas’.”

Conclui pugnando pelo desprovimento do Recurso Especial.

É o relatório.

## **Voto Vencido**

Conselheira Adriana Gomes Rêgo, Relatora

O recurso é tempestivo. Entendo, também, que as divergências apontadas restaram plenamente caracterizadas na comparação com os paradigmas indicados para cada tema. Por tais razões conheço do recurso.

### **1ª Divergência**

Início por apreciar o primeiro tema apontado como divergente. A discussão que se apresenta para debate já é conhecida deste Colegiado e relaciona-se à inclusão dos valores referentes a frete, seguro e tributos ao preço praticado em operações de importação para efeito de comparação com o preço parâmetro apurado em conformidade com o PRL.

Nesse contexto, defende, a recorrente, que teria agido em estrita consonância com a legislação vigente à época, tendo cumprido com as normas expressas no art. 18, § 6º, da Lei nº 9.430, de 1996 e art. 4º, § 4º, da IN SRF nº 38, de 1997, este último, em especial, que, ao

regulamentar o disposto na Lei nº 9.430/96, teria facultado ao contribuinte incluir, nos custos de importação, os valores despendidos com frete, seguro e impostos de importação.

Com a devida vênia, não é essa a minha posição.

Entendo que o legislador, ao fixar as condições de opção por esse método facultativo e presuntivo, em um primeiro momento, expressamente determinou que os valores relativos ao frete, seguro e tributos de importação compusessem o custo.

É que, à época dos fatos, vigoravam as seguintes disposições contidas no art. 18, § 6º, 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.*

Vê-se, portanto, que toda a celeuma a respeito da matéria é desnecessária. A própria Lei nº 9.430, de 1996, na sua redação original, vigente por ocasião do lançamento, determinava, taxativamente, que integravam o custo, para efeito de dedutibilidade, o valor do frete e do seguro, cujo ônus tivesse sido do importador, e os tributos incidentes na importação.

A lógica é simples: o contribuinte utiliza esses custos quando calcula o seu preço de revenda porque assim determina o art. 13 do Decreto-lei nº 1.598, de 1977:

*Art. 13 O custo de aquisição de mercadorias destinadas à revenda compreenderá os de transporte e seguro até o estabelecimento do contribuinte e os tributos devidos na aquisição ou importação.*

*§ 1º O custo de produção dos bens ou serviços vendidos compreenderá, obrigatoriamente:*

*a) o custo de aquisição de matérias-primas e quaisquer outros bens ou serviços aplicados ou consumidos na produção, observado o disposto neste artigo;*

*[...]*

O método determina o cálculo do preço-parâmetro a partir do preço de revenda praticado. Por conseguinte, se neste preço de revenda já estão incluídos esses custos, por óbvio que no preço-parâmetro esses custos também devem estar embutidos.

Assim, se o contribuinte faz essa inserção no cômputo dos preços que pratica, para efeito de comparabilidade, também deve fazê-lo no cálculo do preço parâmetro pois, do contrário, estaria comparando montantes com critérios de apuração distintos.

Em voto sobre o assunto, o Conselheiro Marcelo Cuba Júnior muito bem explicou a importância da consideração de custos de frete, seguros e tributos incidentes na

importação, na determinação do custo de importação, para efeitos de comparação. Por oportuno, colaciono os seguintes trechos do voto condutor do Acórdão nº 1201-001.061:

[...]

*A questão da comparabilidade entre o preço praticado entre pessoas vinculadas e aquele praticado em operações de mercado 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 do valor de uma transação realizada entre pessoas vinculadas com o valor de uma outra transação realizada entre pessoas não vinculadas é a identificação do quanto a questão da vinculação afetou o valor da transação sob exame.*

*Tendo sido inspirado no princípio do arm's length, o art. 18 da Lei nº 9.430/96 não poderia ser corretamente interpretado acaso não fosse dada a devida importância à questão da comparabilidade.*

*Assim, deve-se ter em conta que no cálculo do preço parâmetro PRL20 estão incluídos os valores pagos pela contribuinte a título de frete, seguro e tributos incidentes sobre a importação. De fato, ao excluirmos do preço de revenda do produto a margem lucro de 20%, restará o custo do produto revendido (vide outros ajustes no art. 18, II, da Lei nº 9.430/96). Esse custo, por óbvio, é composto não só pelo preço de aquisição produto, mas também pelos valores do frete, seguro e tributos incidentes sobre a importação.*

*Isso posto, a comparação entre o preço praticado (FOB) e o preço parâmetro PRL20 (que inclui frete + seguro + tributos sobre a importação), como advoga a recorrente, 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 a contribuinte 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.*

*Assim, para corretamente comparar o preço praticado com o preço parâmetro PRL20, é necessário que ambos estejam em pé de igualdade, ou seja, ou bem se exclui do preço parâmetro os valores pagos a título de frete, seguro e tributos incidentes sobre a importação, ou bem se adiciona esses valores ao preço praticado. A lei adotou a segunda opção, mas se houvesse adotado a primeira o resultado seria idêntico.*

[...]

Assim sendo, outra não pode ser a interpretação do § 6º, do art. 18, da Lei nº 9.430, de 1996, senão aquela que conclui pela inclusão dos valores de frete, seguro e tributos sobre importação no preço praticado.

Apega-se, a recorrente, à previsão contida na IN SRF nº 38, de 1997, esquecendo-se que, em se tratando de norma complementar, e assim destinada a dar interpretação ao comando legal que a ela deu origem, não poderia com ele - comando legal - ser contraditória. Assim, se o artigo 18, § 6º, da Lei nº 9430, de 1996, determina, expressamente, que o valor do frete e do seguro, cujo ônus tenha sido do importador, e os tributos incidentes na importação integram o custo, o artigo 4º, § 4º, da IN SRF nº 38, de 1997 **também deve ser interpretado dessa maneira.**

Com efeito, o art. 4º da IN SRF nº 38, de 1997, não é em nada contraditório com o que determina o art. 18, da Lei nº 9.430, de 1996. Ao dispor que na apuração do custo dos bens adquiridos no exterior, "poderão" também ser computados os dispêndios com frete, seguro e tributos de importação, o artigo 4º, § 4º, da IN SRF nº 38, de 1997, na verdade esclareceu que, se os citados dispêndios forem considerados na formação do custo do bem, deve-se comparar o preço parâmetro com o preço praticado. Por outro lado, se esses dispêndios não forem considerados, o preço-parâmetro a ser utilizado na comparação com o preço praticado será o mesmo obtido na forma do art. 18, II, da Lei nº 9.430, de 1996 e art. 12, da IN SRF nº 38, de 1997, SUBTRAÍDOS os citados dispêndios.

Ademais, a IN SRF nº 38, de 1997 tratou de regulamentar, na Subseção I, da Seção II, "Normas Comuns aos Custos na Importação". Assim, poder-se-ia interpretar, ainda, que a expressão *poderia* utilizada pelo ato normativo questionado foi direcionada aos métodos dos Preços Independentes Comparados (PIC) e do Custo de Produção mais Lucro (CPL), como, posteriormente, veio a ser definitivamente esclarecido pela Instrução Normativa nº 32, de 2001, que recebeu a seguinte redação:

*Normas Comuns aos Custos na Importação*

*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.*

*§ 5º Nos preços apurados com base nos arts. 8º e 13, os valores referidos no parágrafo anterior poderão ser adicionados ao custo dos bens adquiridos no exterior, desde que sejam, da mesma forma, considerados no preço praticado para fins de dedutibilidade na tributação do lucro real.*

Assim, a regra é a inclusão, na determinação do custo da importação, do frete, seguro e dos tributos devidos na importação.

A recorrente invoca, ainda, a favor de sua tese, o que constou da Exposição de Motivos da Medida Provisória nº 563, de 2012, convertida na Lei nº 12.715, de 2012. Ora, empregando-se o mesmo método interpretativo, chega-se a conclusão inteiramente diversa daquela deduzida pela defesa, qual seja, a de que a legislação, à época da ocorrência dos fatos, não admitia a exclusão de valores referentes a frete, seguro e tributos incidentes na importação, no cálculo do Preço de Revenda menos Lucro (PRL). Vejamos, então, o que constou da referida exposição de motivos:

*EMI nº 00025/2012 MF/MDIC/MCTI/MEC/MC/SEP/MS/MPS*

*[...].*

*61. Como fruto de toda a experiência até então angariada na que concerne à aplicação de referidos controles, com o intuito de*

*minimizar a litigiosidade Fisco-Contribuinte até então observada, e objetivando alcançar maior efetividade dos controles em questão, propõe-se alterações na legislação de regência.*

*62. Entre essas alterações, merecem destaque as seguintes:*

*[...];*

*c) não consideração de 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 desembaraço 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. (Sublinhei).*

Diante da clareza do texto acima, caem por as alegações da recorrente. A exclusão dos valores de frete, seguro e imposto de importação e gastos com desembaraço aduaneiro, sobre as operações de importação, para fins de cálculo do preço parâmetro pelo método PRL, somente veio a ser admitida posteriormente, a partir de janeiro de 2013, justamente com a alteração promovida pela Lei nº 12.715/2012, ao art. 18 da Lei nº 9.430/96.

É verdade que com a alteração legislativa acima, permitiu, o legislador, que fossem excluídos, do valor do custo, o frete e o seguro, cujo ônus tivesse sido arcado pelo importador, em determinadas condições, assim como os tributos incidentes na importação e gastos no desembaraço aduaneiro.

Todavia, não há como negar vigência ao dispositivo anterior até a entrada em vigor da *novel* legislação, o que somente ocorreu em janeiro de 2013. Por tal razão é que se aplica, ao caso, o que dispõe o art. 144, do CTN:

*Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.*

Ou seja, a lei na época dos fatos não fazia distinção se o frete e o seguro internacional eram ou não contratados pelo contribuinte com terceiro não vinculado.

É importante destacar que essa alteração legal, permitindo agora a exclusão se tais valores forem praticados com pessoas não vinculadas, **não infirma o argumento de que antes era preciso para conferir comparabilidade**, porque, como esclarecido pela atual instrução normativa (IN RFB nº 1.312, de 28 de dezembro de 2012), justamente para conferir comparabilidade, exclui-se também do cômputo dos dois preços, senão vejamos:

*Art. 9º Os valores dos bens, serviços ou direitos serão ajustados de forma a minimizar os efeitos provocados sobre os preços a serem comparados, por diferenças nas condições de negócio, de natureza física e de conteúdo.*

*§ 1º No caso de bens, serviços e direitos idênticos, somente será permitida a efetivação de ajustes relacionados com:*

*I - prazo para pagamento;*

*II - quantidades negociadas;*

*III - obrigação por garantia de funcionamento do bem ou da aplicabilidade do serviço ou direito;*

*IV - obrigação pela promoção, junto ao público, do bem, serviço ou direito, por meio de propaganda e publicidade;*

*V - obrigação pelos custos de fiscalização de qualidade, do padrão dos serviços e das condições de higiene;*

*VI - custos de intermediação, nas operações de compra e venda, praticadas pelas pessoas jurídicas não vinculadas, consideradas para efeito de comparação dos preços;*

*VII - acondicionamento; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1458, de 18 de março de 2014)*

*VIII - frete e seguro; e (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1458, de 18 de março de 2014)*

*IX - custos de desembarque no porto, de transporte interno, de armazenagem e de desembarço aduaneiro incluídos os impostos e taxas de importação, todos no mercado de destino do bem. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1458, de 18 de março de 2014)*

.....  
*§ 9º Os valores de transporte e seguro, cujo ônus tenha sido da pessoa jurídica importadora, os tributos não recuperáveis e os gastos com desembarço aduaneiro poderão ser adicionados ao custo dos bens adquiridos no exterior desde que sejam, da mesma forma, considerados no preço praticado, para efeito de comparação. (Sublinhei)*

Assim, manteve-se a mesma coerência para comparar ordens de grandezas equivalentes.

## **2ª Divergência**

Neste ponto alega a defesa que deveriam ser, ao menos, exonerados os acréscimos legais incidentes sobre os tributos, sob a alegação de ser aplicável, ao seu caso, o comando do art. 100, I e parágrafo único, do CTN, tendo em conta que a autuação decorreria de observância de "atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas".

Não vislumbro tal situação.

A recorrente deu interpretação própria aos termos da IN SRF nº 38, de 1997, em especial ao § 4º do art. 4º, desvinculada daquela dada pela RFB e pela própria literalidade Lei nº 9.430, de 1996, ao deixar de computar os dispêndios com frete, seguro e impostos de importação, na apuração dos seus custos de importação, quando o citado comando normativo determina, no § 6º, do art. 18, justamente o inverso, que sejam incluídos tais dispêndios nos cálculos do referidos custos.

Como já dito, sabendo-se que em termos de ajustes de preço de transferências, é expresso e notório que os métodos existem para cálculo do preço parâmetro e que esse serve para ser comparado com o preço praticado. Ora, se se inclui uma parcela de um lado da equação (no caso do preço praticado), é bastante lógico e razoável que a mesma parcela deve ser incluída do outro lado da mesma equação.

Assim, o “poderão” da IN, como já dito, somente faz sentido na hipótese de não inclusão dos valores no cômputo do preço praticado.

Portanto, não houve, por parte da recorrente, observância de atos normativos expedidos por autoridade administrativa, não se lhe aplicando o quanto dispõe o art. 100, I e parágrafo único, do CTN.

Aplica-se à CSLL o quanto decidido no julgamento do tributo matriz, IRPJ, em virtude da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

### **Conclusão**

Em face ao exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Especial da Contribuinte.

*(Assinado digitalmente)*

Adriana Gomes Rêgo - Relatora.

### **Voto Vencedor**

Conselheira Cristiane Silva Costa, Redatora

Dirirjo da ilustre relatora no que se refere ao mérito do recurso especial da contribuinte, considerando os termos do artigo 18, § 6º, da Lei nº 9.430/1996. O citado §6º, com redação vigente ao tempo dos fatos em discussão nestes autos (ano-calendário de 2000), dispunha que:

*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.*

Note-se que a contratação de seguro e de frete entre pessoas independentes impõe a exclusão no cálculo do preço parâmetro, afinal, a manipulação de preço só poderia ocorrer entre partes relacionadas como explicitado pelo *caput* do artigo 18 – que é sua razão de ser, incorporando o princípio *arm's lenght*. No mesmo sentido, os tributos incidentes na importação, que, por óbvio, são devidos a pessoa não vinculada ao importador. Este é o sentido, seja literal, seja teleológico do § 6º do artigo 18.

Veja-se. O § 6º do artigo 18 dispõe que os valores de frete e de seguro integram o custo, desde que o ônus seja do importador – assim como prevê que os valores de tributos incidentes na importação integram o custo *tout court*. Integram o custo para quê? Para dedutibilidade. O § 6º do artigo 18 não diz que os valores de frete e de seguro, desde que o

ônus seja do importador, integram o custo para efeito do cálculo do preço parâmetro, ou para efeito de aplicação do método do inciso II do *caput* do artigo 18 (PRL) ou de qualquer outro método previsto nesse artigo. Realmente, não haveria sentido em se reduzir “margem de lucro” calculada sobre os valores de frete e de seguro, cujo ônus tenha sido do importador, nem sobre tributos incidentes na importação. Eis, portanto, o sentido literal como o finalístico do § 6º do artigo 18. Tais valores integram o custo para efeito de dedutibilidade.

Ademais, sustenta a Recorrente que a Instrução Normativa nº 38/1997 autorizaria tal exclusão, ao utilizar o termo "poderão" no artigo 4º, §4º, *verbis*:

*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 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.*

Não me parece seja este o fundamento da autorização para a exclusão de frete, seguro e tributos, na medida em que a própria Lei nº 9.430/1996 já definia esta exclusão.

E não me convence o argumento de que a utilização do termo "poderão" na Instrução Normativa citada significaria uma faculdade ao contribuinte, embora reconheça a imprecisão no seu uso. Isto porque é usual a utilização de termos imprecisos pelo legislador, sem que esta imprecisão possa - isoladamente - justificar a interpretação tributária para identificação de obrigações, permissões e proibições.

No contexto das normas que regulam os preços de transferência, entendo que a originária redação do artigo 18, § 6º, da Lei nº 9.430/1996 autorizava a exclusão de frete, seguro e tributos, do cálculo do preço parâmetro. Portanto, não há qualquer alteração nesta sistemática que tenha sido procedida pela IN SRF nº 38/97.

Por tais razões, voto por **dar provimento ao recurso especial da contribuinte**.

*(Assinado digitalmente)*

Cristiane Silva Costa - Redatora

CÓPIA