



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16561.720030/2016-96
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-006.369 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 9 de novembro de 2022
Recorrente PIRELLI PNEUS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2011, 2012

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO.

INCLUSÃO DE FRETE, SEGURO E TRIBUTOS NO CÁLCULO DO PREÇO PRATICADO. CONTEXTOS JURÍDICOS DIFERENTES. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA. Não se conhece de recurso especial cujos acórdãos apresentados para demonstrar a divergência evidenciam decisão em contexto legislativo distinto, concernente à repercussão do disposto na Instrução Normativa SRF nº 38, de 1997, acerca da matéria, e não sob a vigência da Instrução Normativa SRF nº 243, de 2002.

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 Alexandre Evaristo Pinto (relator), Livia De Carli Germano e Luis Henrique Marotti Toselli que votaram pelo conhecimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira – Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto - Relator.

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa – Redatora designada.

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, Alexandre Evaristo Pinto, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Gustavo Guimaraes da Fonseca, Ana Cecilia Lustosa da Cruz e Carlos Henrique de Oliveira (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela contribuinte acima identificada contra o Acórdão nº 1302-003.089 (e-fls. 792/810), por meio do qual a 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF decidiu negar provimento ao recurso voluntário apresentado na fase processual anterior.

O acórdão recorrido restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2011, 2012

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. DECADÊNCIA.

Para cálculo do preço parâmetro e do ajuste anual deve ser considerado o período anual, ainda que a pessoa jurídica apure o lucro trimestralmente.

MÉTODO PRL. FRETE. SEGURO. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. PREÇO PRATICADO.

No método PRL, o frete e o seguro, cujos ônus tenham sido do importador, e os tributos incidentes na importação integram o cálculo do preço praticado.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. AJUSTE DE CÁLCULOS.

Devem ser mantidos os ajustes efetuados pela fiscalização no cálculo dos preços de transferência, efetuados em consonância com a legislação vigente à época dos fatos geradores.

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. TRATADO PARA EVITAR DUPLA TRIBUTAÇÃO. OCDE. COMPATIBILIDADE.

A Lei nº 9.430, de 1996, não ofende tratados de tributação e é compatível com as regras da OCDE relativas às regras de negociação normal em mercado aberto.

JUROS DE MORA. MULTA DE OFÍCIO.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício (Súmula CARF nº 108).

CSLL. DECORRÊNCIA.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de decadência suscitada; por maioria de votos, rejeitar a nulidade de lançamento relativo ao ano de 2011, suscitada de ofício pelo conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca, por ter sido

lançado toda a diferença do ajuste anual no último trimestre tendo o contribuinte optado pela apuração trimestral do imposto, sendo vencido junto com o conselheiro Leonam Rocha de Medeiros (suplente convocado para substituir o conselheiro Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa na sessão de agosto de 2018). O conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias reformulou seu voto, proferido na sessão de agosto de 2018, para rejeitar a nulidade suscitada de ofício. No mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os conselheiros Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa e Flávio Machado Vilhena Dias quanto à inclusão do custo de seguros, frete e impostos no preço praticado para a apuração do método PRL. Os conselheiros Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa e Gustavo Guimarães da Fonseca votaram pelas conclusões do relator quanto à alegação de ilegalidade da IN. SRF. n.º 243.

A contribuinte foi cientificada da decisão, em 3/12/2018, como demonstra o Termo de Ciência por Abertura de Mensagem - Comunicado, de e-fls. 816 e, contra ela, apresentou, em 18/12/2018 - como comprova o Termo de Solicitação de Juntada de e-fl. 817 - Recurso Especial (e-fls. 819/889).

No recurso especial, a contribuinte alega que houve divergência de interpretação da legislação tributária quanto aos seguintes temas: **1) A extinção do crédito tributário relativo aos três primeiros trimestres de 2011, pela decadência.** Indica como paradigmas o Acórdão n.º 1401-001.456 e o Acórdão n.º 9101-00.487; **2) Forma de apuração do preço parâmetro através do método PRL 60, com base no art. 18, II, item 1, da Lei n.º 9.430/96, com a redação dada pela Lei n.º 9.959/2000, em detrimento da fórmula prevista na IN n.º 243/02.** Indica como paradigma o Acórdão n.º 1202-000.835; **3) A indevida utilização do preço CIF + II pela fiscalização.** Indica como paradigmas o Acórdão n.º 9101-002.426 e o Acórdão n.º 9101-002.420; **4) Ilegalidade da incidência de juros Selic sobre a parcela da multa.** Indica como paradigmas o Acórdão n.º 9101-000.722.

O r. despacho de admissibilidade deu parcial seguimento ao Recurso Especial, apenas em relação à **3ª Divergência: A indevida utilização do preço CIF + II pela fiscalização.**

Apresentado o competente agravo, ele foi rejeitado pela Presidência, restando delimitada a matéria do especial à terceira divergência.

No mérito, sustenta que a utilização do custo CIF + II viola a própria finalidade das regras de preços de transferência, uma vez que são pagos a terceiros. Alega ainda que o §4 do art. 4º da IN 243/2002 contraria o art. 18 da Lei 9.430, que dispõe que as regras se aplicam a transações relacionadas entre partes relacionadas, o que seria reforçado pela exegese conjunta com o §6 do referido art. 18.

Intimada, a PGFN apresenta contrarrazões em que sustenta que o § 6º do art. 18 determina que o frete, o seguro e os tributos incidentes sobre a importação devem integrar o custo da operação controlada (o “preço praticado”), para efeito de aferição da dedutibilidade. Nessa linha de raciocínio, o § 6º estabelece uma exceção ao regime definido pelo caput do art. 18, no sentido de incluir na apuração da dedutibilidade valores que não decorrem de operações efetuadas com partes vinculadas, isto é, o frete e o seguro cujo ônus tenha sido da empresa brasileira e o imposto de importação.

A interpretação proposta pela Recorrente esvazia por completo o § 6º do artigo 18 da Lei nº 9.430, transformando-o numa **redundância** no ordenamento jurídico. Isso porque, muito antes da Lei nº 9.430/96, a dedutibilidade dos custos relativos a frete, seguro e tributos incidentes na importação era assegurada pela legislação tributária, nos termos do artigo 13 do Decreto-Lei nº 1.598/77 (art. 289 do RIR/99).

A segunda inconsistência na argumentação dos contribuintes reside na desconsideração da ideia de *comparabilidade*, traço essencial na sistemática dos preços de transferência. Como se sabe, o controle dos preços de transferência é efetivado através da comparação entre a transação realizada pelas partes associadas e uma transação de mercado, efetuada por partes independentes. A não-inclusão do frete, do seguro e do imposto de importação no preço praticado implica a comparação entre um “preço praticado FOB” e um “preço parâmetro CIF”, tendo em vista que aquelas parcelas compõem o custo de aquisição do produto importado e, portanto, estão inseridas no parâmetro calculado a partir do preço de revenda desse produto.

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

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

É em síntese o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro ALEXANDRE EVARISTO PINTO, Relator.

Recurso especial do Contribuinte - Admissibilidade

Tempestivo o Recurso Especial.

Assim dispõe o RICARF no art. 67 de seu Anexo II acerca do Recurso Especial de divergência:

Art. 67. Compete à 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.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º Para efeito da aplicação do **caput**, entende-se que todas as Turmas e Câmaras dos Conselhos de Contribuintes ou do CARF são distintas das Turmas e Câmaras instituídas a partir do presente Regimento Interno.

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

§ 4º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de 1ª (primeira) instância por vício na própria decisão, nos termos da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999.

§ 5º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.

§ 6º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até 2 (duas) decisões divergentes por matéria.

§ 7º Na hipótese de apresentação de mais de 2 (dois) paradigmas, serão considerados apenas os 2 (dois) primeiros indicados, descartando-se os demais.

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

§ 9º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

§ 10. Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou do Diário Oficial da União.

§ 11. As ementas referidas no § 9º poderão, alternativamente, ser reproduzidas, na sua integralidade, no corpo do recurso, admitindo-se ainda a reprodução parcial da ementa desde que o trecho omitido não altere a interpretação ou o alcance do trecho reproduzido. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

§ 12. Não servirá como paradigma acórdão proferido pelas turmas extraordinárias de julgamento de que trata o art. 23-A, ou que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar: (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

I - Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

II - decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543- C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil; e (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

III - Súmula ou Resolução do Pleno do CARF, e

IV - decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal que declare inconstitucional tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

§ 13. As alegações e documentos apresentados depois do prazo fixado no caput do art. 68 com vistas a complementar o recurso especial de divergência não serão considerados para fins de verificação de sua admissibilidade.

§ 14. É cabível recurso especial de divergência, previsto no caput, contra decisão que der ou negar provimento a recurso de ofício.

§ 15. Não servirá como paradigma o acórdão que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente. (Incluído pela Portaria MF nº 39, de 2016)

[...]

Como já restou assentado pelo Pleno da CSRF¹, “a divergência jurisprudencial deve ser comprovada, cabendo a quem recorre demonstrar as circunstâncias que identifiquem ou assemelham os casos confrontados, com indicação da similitude fática e jurídica entre eles”.

E de acordo com as palavras do Ministro Dias Toffoli², “a similitude fática entre os acórdãos paradigma e paragonado é essencial, posto que, incorrente, estar-se-ia a pretender a uniformização de situações fático-jurídicas distintas, finalidade à qual, obviamente, não se presta esta modalidade recursal”.

Trazendo essas considerações para a prática, forçoso concluir que a *divergência jurisprudencial* não se estabelece em matéria de prova, e sim em face da aplicação do Direito, mais precisamente quando os Julgadores possam, a partir do cotejo das decisões (recorrido x paradigma(s)), criar a convicção de que a interpretação dada pelo Colegiado que julgou o *paradigma* de fato reformaria o acórdão recorrido.

Neste aspecto, o despacho de admissibilidade com clareza delimita a divergência observada:

3ª Divergência: A indevida utilização do preço CIF + II pela fiscalização.

Neste ponto, aduz a Recorrente que os valores de frete, seguro e de imposto de importação não estão sujeitos ao controle de preços de transferência uma vez que são normalmente pagos a pessoa não vinculada, mas, que o acórdão recorrido entendeu que os valores de fretes, seguro e imposto de importação que tenham sido suportados pelo importador, integram o cálculo do preço praticado para o fim de cálculo do PRL.

No acórdão recorrido, o relator também adotou as razões de decidir da Turma Julgadora de 1ª instância, reproduzindo-as no corpo do voto. E a Turma Julgadora de 1ª instância, conjugando as disposições do art. 18, § 6º, da Lei nº 9.430/96 (com a alteração da Lei nº 9.959/2000) e do artigo 4º, § 4º, da IN SRF nº 243/2002, assim se pronunciou:

¹ CSRF. Pleno. Acórdão n. 9900-00.149. Sessão de 08/12/2009.

² EMB. DIV. NOS BEM. DECL. NO AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 915.341/DF. Sessão de 04/05/2018.

O supra transcrito artigo 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.

Não há como não observar esse procedimento na apuração do preço de transferência pelo método PRL, método objeto da análise. Esse método parte do preço de revenda praticado pelo recorrente (média aritmética), e daí são excluídos alguns valores (descontos incondicionais concedidos, impostos e contribuições incidentes sobre as vendas, comissões e corretagens pagas, e margem de lucro, nos termos do artigo 18, inciso II, da Lei nº 9.430/96, supra transcrito, e do artigo 12 da IN SRF nº 243/2002), para se chegar ao preço-parâmetro, que será comparado ao preço considerado pela recorrente como custo.

A recorrente considerou, na formação do preço de revenda, todos os seus custos, inclusive os de frete e seguro, por ela assumidos, e os tributos incidentes na importação, o preço-parâmetro, formado a partir do preço de revenda, também tem nele embutido os citados custos, ou seja, trata-se de preço CIF, e não FOB, como quer fazer crer a recorrente.

Assim, para que não ocorram distorções na comparação do preço-parâmetro com o preço praticado pela recorrente, também o preço praticado deverá ter, em sua composição, tais custos. Comparar nada mais é do que subtrair um do outro, de modo que o efeito de tais custos na apuração de eventual ajuste a ser feito no lucro real e na base de cálculo da CSLL será nulo.

É justamente dessa forma que se elimina a influência das parcelas do custo de aquisição que não têm qualquer relação de vinculação entre as empresas importadora e exportadora, e se analisa apenas o valor da mercadoria importada.

[...]

Na formação do preço de revenda presume-se que o recorrente considerou todos os seus custos, os quais não se confundem com despesas. O lucro presumido pela legislação é bruto, ou seja, para se chegar ao lucro líquido, dele devem ser deduzidas as despesas. O preço-parâmetro resultante corresponde ao preço pago à parte vinculada, acrescido dos custos inerentes (frete, o seguro e o II), que não estão incluídos na margem de lucro.

A IN SRF nº 243/2002, vigente à época dos fatos, ao dispor, em seu artigo 4º, § 4º, que "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", nada mais faz do que regulamentar os aspectos relativos aos preços de transferência expostos na Lei nº 9.430/96, não dispondo de modo diverso. E mesmo se assim não fosse, há que se observar que, conforme já mencionado, à esfera administrativa não cabe apreciar questões acerca da legalidade/constitucionalidade das normas jurídicas, competência esta exclusiva do Poder Judiciário.

[...]

No acórdão recorrido, como visto, adotou-se o entendimento no sentido de que a IN SRF n.º 243/2002, vigente à época dos fatos, ao dispor, em seu artigo 4º, § 4º, que "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", nada mais fez do que regulamentar os aspectos relativos aos preços de transferência expostos na Lei n.º 9.430/96, não dispondo de modo diverso.

Os paradigmas indicados pela Recorrente para esta matéria, registraram as seguintes ementas:

Acórdão n.º 9101-002.426

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

Nos termos do artigo 18, § 6º, da Lei n.º 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 n.º 38/1997 não alterou a regra constante da Lei n.º 9.430/1996, pois aquela não se refere ao preço parâmetro.

Acórdão n.º 9101-002.420

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 n.º 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 n.º 38/1997 não alterou a regra constante da Lei n.º 9.430/1996.

Os relatórios que antecedem os votos proferidos nos paradigmas demonstram que a discussão neles travada foi a mesma tratada no recorrido. Se os valores de frete e seguros, cujo ônus tenha sido do importador e o de tributos devidos na importação, integram o preço praticado na apuração do preço parâmetro. E, em ambos os paradigmas, a relatora do voto vencedor foi a mesma, assim como o teor do próprio voto neles proferido. Consignou-se que o art. 18, da Lei n.º 9.430/96, não determina a inclusão dos valores de frete e seguros, cujo ônus tenha sido do importador e o de tributos devidos na importação, sejam integrados ao preço parâmetro:

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 e finalístico do § 6º do artigo 18. Tais valores integram o custo para efeito de dedutibilidade.

[...]

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.

Ainda que os paradigmas tenham tratado de interpretar o artigo 18, § 6º, da Lei nº 9.430/1996, conjugado com o art. 4º, § 4º, da IN SRF nº 38/97, e o recorrido interpretado o mesmo artigo 18, § 6º, da Lei nº 9.430/1996, mas conjugado com o art. 4º, § 4º, da IN SRF nº 243/2002, não se vislumbra diferença na legislação tributária interpretada, já que a redação do art. 4º, § 4º, da IN SRF nº 38/97 quase pouco, ou nada difere da redação do art. 4º, § 4º, da IN SRF nº 243/2002. Note-se:

IN SRF nº 38/97

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.

IN SRF nº 243/2002

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.

Entendo que estes paradigmas estão aptos a caracterizar a divergência porque conferiram entendimento no sentido de que a redação do próprio artigo 18, § 6º, da Lei nº 9.430/1996 autoriza a exclusão dos valores de frete, seguro e imposto de importação do cálculo do preço parâmetro, e que o art. 4º, § 4º da IN SRF nº 38/97 (que tem quase que a mesma redação do art. 4º, § 4º da IN SRF 243/2002), não teria alterado essa sistemática de cálculo.

Assim, nesta matéria, deve ser dado seguimento ao Recurso.

No caso, não havendo alegações contrárias ao conhecimento, o recurso especial da Recorrente deve ser conhecido, nos termos delimitados pelo despacho de admissibilidade, com fundamento nas razões do Presidente de Câmara, aqui adotadas na forma do art. 50, §1º, da Lei nº 9.784, de 1999.

Ante todo o exposto, voto por CONHECER do recurso especial.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto - Relator

Voto Vencedor

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA, Redatora designada.

O I. Relator restou vencido em seu entendimento favorável ao conhecimento integral do recurso especial admitido. A maioria do Colegiado entendeu que não deveria ser conhecida a única matéria que teve seguimento em exame de admissibilidade, ali designada como “indevida utilização do preço CIF + II pela fiscalização”. Isto porque não caracterizado o dissídio jurisprudencial, dado os acórdãos comparados terem operado em planos legislativos diferentes.

O acórdão recorrido (nº 1302-003.089), no ponto em litígio, negou provimento ao recurso voluntário em face de ajustes de preços de transferência determinados pela autoridade

fiscal nos anos-calendário 2011 e 2012, firmando o entendimento de que *no método PRL, o frete e o seguro, cujos ônus tenham sido do importador, e os tributos incidentes na importação integram o cálculo do preço praticado*. O voto condutor do recorrido, de lavra do ex-Conselheiro Rogério Aparecido Gil, tendo em conta o disposto no art. 18, §6º, da Lei nº 9.430/96 (com a alteração da Lei nº 9.959/2000) e o art. 4º, §4º, da Instrução Normativa SRF nº 243/2002, adota os fundamentos assim expressos pela autoridade julgadora de 1ª instância:

O supra transcrito artigo 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.

Não há como não observar esse procedimento na apuração do preço de transferência pelo método PRL, método objeto da análise. Esse método parte do preço de revenda praticado pelo recorrente (média aritmética), e daí são excluídos alguns valores (descontos incondicionais concedidos, impostos e contribuições incidentes sobre as vendas, comissões e corretagens pagas, e margem de lucro, nos termos do artigo 18, inciso II, da Lei nº 9.430/96, supra transcrito, e do artigo 12 da IN SRF nº 243/2002), para se chegar ao preço-parâmetro, que será comparado ao preço considerado pela recorrente como custo.

A recorrente considerou, na formação do preço de revenda, todos os seus custos, inclusive os de frete e seguro, por ela assumidos, e os tributos incidentes na importação, o preço-parâmetro, formado a partir do preço de revenda, também tem nele embutido os citados custos, ou seja, trata-se de preço CIF, e não FOB, como quer fazer crer a recorrente.

Assim, para que não ocorram distorções na comparação do preço-parâmetro com o preço praticado pela recorrente, também o preço praticado deverá ter, em sua composição, tais custos. Comparar nada mais é do que subtrair um do outro, de modo que o efeito de tais custos na apuração de eventual ajuste a ser feito no lucro real e na base de cálculo da CSLL será nulo.

É justamente dessa forma que se elimina a influência das parcelas do custo de aquisição que não têm qualquer relação de vinculação entre as empresas importadora e exportadora, e se analisa apenas o valor da mercadoria importada.

Não procede a suposição da recorrente de o legislador computou dentro da margem de lucro de 60% o próprio lucro e também outras despesas relacionadas com a revenda de mercadorias, o que inclui o frete, o seguro e o II, de modo que o preço-parâmetro corresponderia apenas ao montante pago à parte relacionada (valor FOB).

Na formação do preço de revenda presume-se que o recorrente considerou todos os seus custos, os quais não se confundem com despesas. O lucro presumido pela legislação é bruto, ou seja, para se chegar ao lucro líquido, dele devem ser deduzidas as despesas. O preço-parâmetro resultante corresponde ao preço pago à parte vinculada, acrescido dos custos inerentes (frete, o seguro e o II), que não estão incluídos na margem de lucro.

A IN SRF nº 243/2002, vigente à época dos fatos, ao dispor, em seu artigo 4º, § 4º, que "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", nada mais faz do que regulamentar os aspectos relativos aos preços de transferência expostos na Lei nº 9.430/96, não dispondo de modo diverso. E mesmo se assim não fosse, há que se observar que, conforme já mencionado, à esfera administrativa não cabe apreciar questões acerca da legalidade/constitucionalidade das normas jurídicas, competência esta exclusiva do Poder Judiciário.

Por fim, quanto aos acórdãos administrativos do CARF e da CSRF citados pela recorrente, há que se destacar que essa jurisprudência não vincula as Delegacias de Julgamento.

Já os paradigmas admitidos para caracterização da divergência (Acórdãos nº 9101-002.426 e 9101-002.420 decidiram que *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, mas isso em relação a exigências pertinentes ao ano-calendário 2000, antes da edição da Instrução Normativa SRF nº 243/2002, acerca das quais a divergência jurisprudencial foi assim demonstrada no paradigma nº 9101-002.420:

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.

No referido paradigma restou vencida a posição da Conselheira Relatora Adriana Gomes Rêgo que assim refutava a repercussão pretendida pela recorrente acerca da Instrução Normativa SRF nº 38/97:

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:

[...]

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 certo que o voto vencedor do referido paradigma exclui o referido efeito pretendido na vigência da Instrução Normativa SRF nº 38/97, nas palavras da ex-Conselheira Cristiane Silva Costa:

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.

Contudo, a divergência jurisprudencial se estabelece em face de decisão de outro *Colegiado* do CARF acerca da matéria e, no caso, resta evidente na expressão do acórdão que nem todos os membros do Colegiado acompanharam os fundamentos expressos no voto vencedor:

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.

Vê-se, nestes termos, que os acórdãos comparados tiveram em conta exigências formuladas em períodos de apuração distintos, nos quais incidiam diferentes orientações normativas expedidas pela Receita Federal do Brasil, e o teor destas orientações foi debatido para definição do alcance da legislação tributária, com ressalva de fundamentos próprios pelo ex-Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão, circunstância que se soma à dessemelhança no cenário legislativo para impedir a cogitação de que o Colegiado que editou o paradigma adotaria a mesma decisão no presente caso.

Da mesma forma, no paradigma nº 9101-002.426 também foi apreciada alegação de que os *dispositivos IN SRF nº 38, de 1997*, deveriam *ser obrigatoriamente seguidos pela autoridade administrativa, especificamente a faculdade concedida pela norma à Contribuinte de não incluir na apuração do preço praticado os valores de frete, seguro e tributos incidentes na importação*, rejeitada no voto vencido do ex-Conselheiro André Mendes de Moura, e enfrentada em voto vencedor de mesmo teor do anterior da ex-Conselheira Cristiane Silva Costa, novamente acompanhado apenas nas conclusões pelo ex-Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão.

Em reforço à conclusão de a orientação do Colegiado que proferiu os paradigmas não reformar o recorrido tem-se o Acórdão nº 9101-002.424, proferido na mesma sessão de julgamento dos paradigmas, agora diante de exigência formulada sob os mesmos referenciais legislativos destes autos, e que, assim, resultou em decisão equivalente à adotada no acórdão recorrido. De fato, tendo em conta exigência pertinente ao ano-calendário 2005, a maioria da 1ª Turma da CSRF acompanhou o entendimento do relator, ex-Conselheiro André Mendes de Moura, que declara o alinhamento da Instrução Normativa SRF nº 243/2002 à interpretação que se extrai do art. 18 da Lei nº 9.430/96, no sentido de que *integram o custo (apuração do preço praticado), para efeito de dedutibilidade (registra-se a exceção à regra geral disposta no art. 13 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977), o valor do frete e do seguro, cujo ônus tenha sido do importador e os tributos incidentes na importação*. A maioria, nesse caso, se fez em favor da tese fazendária porque o ex-Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão, diversamente do que expresso nos paradigmas que interpretavam a legislação antes aplicável, acompanhou o mesmo relator do paradigma nº 9101-002.426, pelas conclusões.

Confirmado, assim, que os acórdãos comparados operaram em diferentes cenários legislativos, e que esta circunstância foi determinante para a decisão do Colegiado que editou os paradigmas, a divergência jurisprudencial acerca da legislação tributária não se estabelece.

Estas razões, portanto, para NÃO CONHECER do recurso especial da Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Redatora designada.