



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16561.720061/2012-13
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-005.837 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 08 de novembro de 2021
Recorrente TS TECH DO BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. CONHECIMENTO. INDICAÇÃO DE PARADIGMAS. DESPACHO DE ADMISSIBILIDADE. DELIMITAÇÃO DA COMPETÊNCIA DA CSRF.

A competência da CSRF é orientada à solução de divergência entre julgados do CARF, conforme demonstrada pela identificação de paradigmas e nos termos reconhecidos pelo despacho de admissibilidade de recurso especial, integrado pelo despacho em agravo, quando houver. Não cabe à Turma julgadora abordar matérias não analisadas em tal despacho, para as quais sequer houve a indicação de paradigmas divergentes.

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. MATÉRIA SUMULADA. IMPOSSIBILIDADE.

Não se conhece recurso especial de decisão que adote entendimento de súmula de jurisprudência do CARF, ainda que esta tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso, nos termos do artigo 67, § 3º, do RICARF/2015.

Súmula CARF nº 108: 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 115: A sistemática de cálculo do "Método do Preço de Revenda menos Lucro com margem de lucro de sessenta por cento (PRL 60)" prevista na Instrução Normativa SRF nº 243, de 2002, não afronta o disposto no art. 18, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 9.959, de 2000.

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. ENTENDIMENTOS CONVERGENTES ENTRE ACÓRDÃOS RECORRIDO E PARADIGMA.

Não se conhece de Recurso Especial em que acórdãos recorrido e paradigma veiculam o mesmo entendimento. No caso, ambos os acórdãos entendem que os valores de frete, seguro e imposto de importação devem compor o preço praticado para fins de cálculo do ajuste de transferência no método PRL, não havendo que se falar em divergência de interpretação de legislação tributária.

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. ACÓRDÃO PARADIGMA REFORMADO ANTES DA INTERPOSIÇÃO DO RECURSO. IMPOSSIBILIDADE.

Não serve como paradigma o acórdão que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente, nos termos do artigo 65, § 15, do RICARF/2015.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em não conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Livia De Carli Germano (relatora), Luis Henrique Marotti Toselli, Alexandre Evaristo Pinto e Caio Cesar Nader Quintella que votaram pelo conhecimento parcial, apenas em relação à matéria “preço CIF versus preço FOB”. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Redator designado

Participaram do presente 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, Caio Cesar Nader Quintella e Andréa Duek Simantob (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo sujeito passivo em face do Acórdão nº 1402-002.505, proferido pela Segunda Turma Ordinária da 4ª Câmara, na sessão de julgamento de 16 de maio de 2017, assim ementado e decidido:

Acórdão recorrido 1402-002.505

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PRL-60. AJUSTE, IN/SRF 243/2002. ILEGALIDADE. INEXISTÊNCIA.

Descabe a arguição de ilegalidade na IN SRF nº 243/2002 cuja metodologia busca proporcionalizar o preço parâmetro ao bem importado aplicado na produção. Assim, a margem de lucro não é calculada sobre a diferença entre o preço líquido de venda do produto final e o valor agregado no País, mas sobre a participação do insumo importado no preço de venda do produto final, o que viabiliza a apuração do preço parâmetro do bem importado com maior exatidão, em consonância ao objetivo do método PRL 60 e à finalidade do controle dos preços de transferência.

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. PROCEDIMENTO FISCAL. ALTERAÇÃO DO MÉTODO. IMPOSSIBILIDADE.

Na apuração do preço de transferência o sujeito passivo pode escolher o método que lhe seja mais favorável dentre os aplicáveis à natureza das operações realizadas e efetuar as retificações que entender convenientes, enquanto sob o gozo da espontaneidade. À faculdade conferida pela Lei ao contribuinte se contrapõe apenas o dever da fiscalização de aceitar a opção por ele regularmente exercida. Iniciado o procedimento fiscal e aceito o método utilizado pelo sujeito passivo, a perda da espontaneidade impede alterações para adoção de outros métodos.

PREÇO PARÂMETRO. EXCLUSÃO DO VALOR CORRESPONDENTE A FRETES, SEGUROS E IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA.

Como decorrência de disposição legal e da necessidade de se comparar grandezas semelhantes, na apuração do preço parâmetro devem ser incluídos os valores correspondentes a frete, seguro e imposto sobre importação, cujo ônus tenha sido do importador.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2007

AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA DE OFÍCIO.

Nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, é cabível a imputação da multa de ofício na lavratura de auto de infração, quando inexistente qualquer das hipóteses de suspensão de exigibilidade previstas na legislação.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2007

CSLL. LANÇAMENTO REFLEXO.

Por se tratar de lançamento tido como reflexo, aplica-se a ele o resultado do julgamento da autuação tida como principal.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Caio Cesar Nader Quintella, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira e Demetrius Nichele Macei, que votaram por dar provimento parcial ao recurso para cancelar a exigência apurada através do PRL-60, em função da ilegalidade da IN/SRF nº 243/2010.

Contra esse acórdão o sujeito passivo primeiramente apresentou embargos de declaração, pretendendo discutir as seguintes questões:

1. Apreciação dos estudos técnicos da empresa de auditoria independente Delloite, Touche & Tohmatsu;
2. Análise da questão segundo os estudos matemáticos do Professor Vladimir Belitzky;
3. Aplicação do Tratado Brasil-Japão direcionado a afastar a dupla tributação;
4. Cancelamento dos acréscimos legais em virtude da configuração de dúvida objetiva com base no art. 112 do CTN.

Os embargos foram rejeitados por despacho em caráter definitivo, e dessa decisão foi dada ciência ao sujeito passivo em 19 de setembro de 2017 (fl. 997).

Em seu recurso especial o sujeito passivo pretendeu discutir os seguintes temas: (1) “ilegalidade da IN 243/02”, (2) “preço CIF versus preço FOB”, (3) “necessidade de observância do método mais benéfico ao contribuinte – ônus da prova da autoridade fiscal”, (4) “possibilidade de comprovação do método mais benéfico no curso do processo administrativo”, (5) “incidência de juros de mora sobre multa de ofício”.

Em 1º de fevereiro de 2018, Presidente de Câmara deu **parcial seguimento** ao recurso especial, especificamente **quanto às matérias**: (1) “ilegalidade da IN 243/02”; (2) “preço CIF versus preço FOB”; (3) “necessidade de observância do método mais benéfico ao contribuinte – ônus da prova da autoridade fiscal”; e (5) “incidência de juros de mora sobre multa de ofício”. A seguir, trechos do respectivo despacho de admissibilidade acerca da caracterização das divergências jurisprudenciais:

(...)

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

(1) “ilegalidade da IN 243/02”

Decisão recorrida:

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PRL60. AJUSTE, IN/SRF 243/2002. ILEGALIDADE. INEXISTÊNCIA.

Descabe a arguição de ilegalidade na IN SRF nº 243/2002, cuja metodologia busca proporcionalizar o preço parâmetro ao bem importado aplicado na produção. Assim, a margem de lucro não é calculada sobre a diferença entre o preço líquido de venda do produto final e o valor agregado no País, mas sobre a participação do insumo importado no preço de venda do produto final, o que

viabiliza a apuração do preço parâmetro do bem importado com maior exatidão, em consonância ao objetivo do método PRL 60 e à finalidade do controle dos preços de transferência.

Acórdão paradigma nº 1202-001.025, de 2013:

CÁLCULO DO PREÇO PARÂMETRO. MÉTODO PRL60 PREVISTO EM INSTRUÇÃO NORMATIVA. INAPLICABILIDADE.

A função da instrução normativa é de interpretar o dispositivo legal, encontrando-se diretamente subordinada ao texto nele contido, não podendo inovar para exigir tributos não previstos em lei. Somente a lei pode estabelecer a incidência ou majoração de tributos.

A IN SRF nº 243/2002 trouxe inovações na forma do cálculo do preço parâmetro segundo o método PRL60, ao criar variáveis na composição da fórmula que a lei não previu, concorrendo para a apuração de valores que excederam ao valor do preço parâmetro estabelecido pelo texto legal, o que se conclui pela ilegalidade da respectiva forma de cálculo.

Acórdão paradigma nº 1202-000.835, de 2012:

CÁLCULO DO PREÇO PARÂMETRO. MÉTODO PRL-60 PREVISTO EM INSTRUÇÃO NORMATIVA. INAPLICABILIDADE.

A função da instrução normativa é de interpretar o dispositivo legal, encontrando-se diretamente subordinada ao texto nele contido, não podendo inovar para exigir tributos não previstos em lei. Somente a lei pode estabelecer a incidência ou majoração de tributos.

A IN SRF nº 243, de 2002, trouxe inovações na forma do cálculo do preço parâmetro segundo o método PRL-60%, ao criar variáveis na composição da fórmula que a lei não previu, concorrendo para a apuração de valores que excederam ao valor do preço parâmetro estabelecido pelo texto legal, o que se conclui pela ilegalidade da respectiva forma de cálculo.

Com relação a essa primeira 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 descabe a arguição de ilegalidade na IN SRF nº 243/2002, cuja metodologia busca proporcionalizar o preço parâmetro ao bem importado aplicado na produção, os acórdãos paradigmas apontados (Acórdãos nºs 1202-001.025, de 2013, e 1202-000.835, de 2012) decidiram, de modo diametralmente oposto, pela ilegalidade da respectiva forma de cálculo.

(2) “preço CIF versus preço FOB”

Decisão recorrida:

PREÇO PARÂMETRO. EXCLUSÃO DO VALOR CORRESPONDENTE A FRETES, SEGUROS E IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA.

Como decorrência de disposição legal e da necessidade de se comparar grandezas semelhantes, na apuração do preço parâmetro devem ser incluídos os valores correspondentes a frete, seguro e imposto sobre importação, cujo ônus tenha sido do importador.

Acórdão paradigma nº 9101-01.166, de 2011:

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.

Acórdão paradigma nº 108-09.763, de 2008:

IRPJ - CSLL - PREÇO DE TRANSFERÊNCIA - MÉTODO PRL - FRETES, SEGUROS E IMPOSTOS INCIDENTES NA IMPORTAÇÃO - 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. Precedentes no Acórdão nº 103-23.199, de 13/09/2007, DOU de 07.11.2007 e Acórdão nº 105-16.711, de 17/10/2007.

[...].

A recorrente tem razão quanto a esta interpretação tendo em vista que as despesas de fretes e seguros são despesas operacionais porque necessárias, usuais e normais no tipo de atividade desenvolvida e, portanto, para efeito de preço de transferência, só tem relevância quando pagos a empresa vinculadas.

Se as despesas de fretes e seguros foram efetivamente pagas para empresas não vinculadas, estas despesas deveriam ser neutras para efeito de apuração de preço de transferência, mesmo na hipótese de pagamento efetuado antes do desembaraço aduaneiro que é a hipótese dos autos.

No que se refere a essa segunda matéria, também **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, na apuração do preço parâmetro devem ser incluídos os valores correspondentes a frete, seguro e imposto sobre importação, cujo ônus tenha sido do importador, os **acórdãos paradigmas apontados** (Acórdãos nºs 9101-01.166, de 2011, e 108-09.763, de 2008) decidiram, **de modo diametralmente oposto**, que a inclusão dos valores de frete, seguro e imposto de importação na composição do custo é uma faculdade do contribuinte importador (**primeiro acórdão paradigma**) e que as despesas de fretes e seguros [...], para efeito de preço de transferência, só têm relevância quando pagos a empresa vinculadas (**segundo acórdão paradigma**).

(3) “necessidade de observância do método mais benéfico ao contribuinte – ônus da prova da autoridade fiscal”

Decisão recorrida:

Não há ementa correspondente a essa matéria.

[...].

À faculdade conferida pela Lei ao contribuinte se contrapõe apenas o dever da fiscalização de aceitar a opção por ele regularmente exercida, o que foi feito. Mesmo que se pudesse suscitar da desconsideração de algum método o que, ratifica-se, não ocorreu, somente por abuso de interpretação se poderia extrair do texto legal o corolário de que a fiscalização, ao desconsiderar um método adotado pelo sujeito passivo por descumprimento das normas, teria o dever de buscar o método mais favorável.

Acórdão paradigma nº 103-22.017, de 2005:**IRPJ. PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA.**

A obrigação de dedutibilidade do maior valor apurado impõe ao Fisco, não só a utilização do método menos gravoso, mas também a demonstração, a cargo deste, de que o método utilizado atende a este requisito.

[...].

Contudo, o fato de não ter a recorrente aplicado qualquer dos métodos previstos na legislação não confere à autoridade fiscal a discricionariedade para selecionar dentre eles o que lhe aprouver, obrigada que está a utilizar o método mais benéfico ao contribuinte, a teor do § 4º do art. 18 da Lei nº 9.430/96:

[...].

Seda ilógico e contraditório que a lei conferisse ao contribuinte a opção de escolha pelo método que lhe fosse mais benéfico e, no caso em que o exercício dessa opção não fosse exercido, não exigisse do fisco que buscasse o resultado mais conveniente ao contribuinte, utilizando o método que resultasse na apuração do maior valor dedutível.

[...].

Tendo em vista o caráter de ato administrado vinculado do lançamento, o que, para o contribuinte, é opção, é obrigação para o fisco.

Esta obrigação de dedutibilidade do maior valor apurado determina, não só a utilização, pelo fisco, do método menos gravoso, mas também a demonstração, a cargo deste, de que o método utilizado atende a este requisito.

A ausência de demonstração, pela autoridade lançadora, de que os métodos por ela utilizados são os mais favoráveis ao contribuinte, contraria o disposto no art. 18, § 4º, da Lei nº 9.430/96, imprestabilizando o lançamento.

No tocante a essa terceira matéria, também **ocorre o alegado dissenso jurisprudencial**, pois, em situações fáticas semelhantes e à luz das mesmas normas jurídicas, chegou-se a conclusões distintas.

Enquanto a **decisão recorrida** entendeu que à faculdade conferida pela Lei ao contribuinte se contrapõe apenas o dever da fiscalização de aceitar a opção por ele regularmente exercida e que somente por abuso de interpretação se poderia extrair do texto legal o corolário de que a fiscalização, ao desconsiderar um método adotado pelo sujeito passivo por descumprimento das normas, teria o dever de buscar o método mais favorável, **o acórdão paradigma apontado** (Acórdão nº 103-22.017, de 2005) decidiu, **de modo diametralmente oposto**, que a autoridade fiscal está obrigada [...] a utilizar o método mais benéfico ao contribuinte, a teor do § 4º do art. 18 da Lei nº 9.430/96, e que esta obrigação [...] determina, não só a utilização, pelo fisco, do método menos gravoso, mas também a demonstração, a cargo deste, de que o método utilizado atende a este requisito.

(4) “possibilidade de comprovação do método mais benéfico no curso do processo administrativo”**Decisão recorrida:**

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. PROCEDIMENTO FISCAL. ALTERAÇÃO DO MÉTODO. IMPOSSIBILIDADE.

Na apuração do preço de transferência, o sujeito passivo pode escolher o método que lhe seja mais favorável dentre os aplicáveis à natureza das operações realizadas e efetuar as retificações que entender convenientes, enquanto sob o gozo da espontaneidade. À faculdade conferida pela Lei ao contribuinte se contrapõe apenas o dever da fiscalização de aceitar a opção por ele regularmente exercida. Iniciado o procedimento fiscal e aceito o método utilizado pelo sujeito passivo, a perda da espontaneidade impede alterações para adoção de outros métodos.

[...].

A autuação foi decorrente de ajustes de preços de transferência. Foi constatado que a interessada utilizou, para apuração do preço parâmetro para efeito de ajuste de preços de transferência nas operações de importação com pessoas vinculadas, o método PRL60 e não apurou qualquer ajuste.

Acórdão paradigma nº 101-95.732, de 2006:

PRELIMINAR - DO JULGADOR ADMINISTRATIVO NO PROCESSO FISCAL - A função do julgador administrativo é regida pela legalidade, verdade material, oficialidade e livre convencimento, com respeito ao contraditório e à ampla defesa, haja vista que a sua atividade busca a correção e perfectibilidade do ato de lançamento e da cobrança do crédito tributário no âmbito da própria Administração Tributária.

[...].

IRPJ — OMISSÃO DE RECEITA — Devidamente comprovados nos autos que a suposta omissão de receitas apurada pela fiscalização originou-se de equivocada interpretação dos procedimentos contábeis adotados pelo contribuinte, impõe-se o cancelamento da exigência vergastada.

[...].

Quanto ao mérito propriamente dito, a questão que se coloca é definir se os valores creditados nas contas Despesas Industriais, Despesas não Operacionais e Perdas e Ganhos de Capital foram efetivamente oferecidos à tributação do imposto de renda e da Contribuição Social.

Pois bem, conforme se verifica do recurso voluntário ora interposto, o contribuinte anexou ao mesmo cerca de 80 documentos, que, em sua maioria, já integravam os autos (Razão, Diário, DIRPJ, etc.), juntando, ainda, demonstrativos de apuração dos resultados de apresentação graficamente mais ordenada, que possibilitou maior facilidade no deslinde da questão.

[...].

Desta forma, resta claro que o procedimento de contabilização adotado pelo contribuinte, embora tenha afetado a menor o montante das Receitas, não afetou o seu Lucro apurado ao final do ano-calendário, eis que as Despesas foram diminuídas no mesmo montante.

[...].

O que se observa dos documentos carreados aos autos desde a fase do procedimento fiscal (razões e balancetes), é que o Recorrente, ao invés de registrar na sua escrita contábil referidos valores como receita de faturamento, procedia ao registro a crédito das contas de Despesas Industriais (1999 e 2000), Despesas não Operacionais (2001) e Perdas e Ganhos de Capital (2002), todas,

sem exceção, contas de resultados e, portanto, submetidas à tributação do imposto de renda e da contribuição social.

Acórdão paradigma nº CSRF/03-04.194, de 2004:

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - PROVA MATERIAL APRESENTADA EM SEGUNDA INSTÂNCIA DE JULGAMENTO - PRINCÍPIO DA INSTRUMENTALIDADE PROCESSUAL E A BUSCA DA VERDADE MATERIAL - A não apreciação de provas trazidas aos autos depois da impugnação e já na fase recursal, antes da decisão final administrativa, fere o princípio da instrumentalidade processual prevista no CPC e a busca da verdade material, que norteia o contencioso administrativo tributário. “No processo administrativo predomina o princípio da verdade material no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador, pois o que está em jogo é a legalidade da tributação. O importante é saber se o fato gerador ocorreu e se a obrigação teve seu nascimento”. (Ac. 103-18.789 – 3ª Câmara – 1º C.C.).

[...].

O Relatório estampado no referido Acórdão resume a situação levada a exame e julgamento pela C. Câmara “a quo”, da forma seguinte, verbis:

“O Contribuinte supramencionado importou, dentro do Regime Aduaneiro Especial de ‘Drawback’, através da Declaração de Importação nº 500444/94 (primeira parcial) e da Declaração de Importação nº 500445/94 (final), 9.844,11 toneladas de carvão energético, hulha em bruto a granel, código na TAB 2701.12.0100, ao amparo do Ato Concessório ‘Drawback’ Suspensão cobrindo 9.600 toneladas, nº 18-94/223-2 (lis. 08 a 25).

Assim sendo, o Contribuinte foi autuado por ter importado a quantidade a maior de 244,11 toneladas que não estavam cobertas pelo referido Ato Concessório Drawback, portanto sujeitos ao recolhimento do Imposto de Importação sobre a quantidade excedente e demais acréscimos legais (fls. 1 a 7).

[...].

[...].

Como visto, a C. Câmara recorrida, pelo Voto do Relator do Acórdão atacado, decidiu a questão em dois singelos parágrafos, a saber: com a apresentação, na fase recursória, de um Aditivo ao Ato Concessório do Regime Especial de Drawback envolvido, restou improcedente o lançamento efetuado e impugnado pela Importadora.

[...].

Enfim, os documentos comprobatórios, abrangendo matéria de fato, podem e devem ser recepcionados e acolhidos pelas instâncias superiores administrativas de julgamento, em respeito à indispensável busca da verdade material, conforme decidido pela C. Câmara recorrida.

Relativamente a essa quarta matéria, **não ocorre o alegado dissenso jurisprudencial, pois se trata de situações fáticas distintas.**

Enquanto na **decisão recorrida** a autuação foi decorrente de ajustes de preços de transferência, nos **acórdãos paradigmas apontados** (Acórdãos nºs 101-95.732, de 2006, e CSRF/03-04.194, de 2004), **ao contrário**, tratou-se de omissão de receitas apurada pela fiscalização (**primeiro acórdão paradigma**) e de autuação pela

importação de quantidade a maior [...] que não estavam cobertas por Ato Concessório Drawback (**segundo acórdão paradigma**).

Além disso, enquanto na **decisão recorrida** foi aceito o método utilizado pelo sujeito passivo, nos **acórdãos paradigmas apontados** (Acórdãos nºs 101-95.732, de 2006, e CSRF/03-04.194, de 2004), **ao contrário**, teria havido equivocada interpretação, por parte da fiscalização, dos procedimentos contábeis adotados pelo contribuinte (**primeiro acórdão paradigma**) e teria restado improcedente o lançamento efetuado [...] com a apresentação, na fase recursória, de um Aditivo ao Ato Concessório do Regime Especial de Drawback envolvido (**segundo acórdão paradigma**).

São, pois, **situações fáticas distintas**, a demandarem, forçosamente, decisões diversas, insuscetíveis de uniformização por meio do Recurso Especial de divergência.

Evidentemente, o primeiro pressuposto para a configuração de dissídio interpretativo, é, inquestionavelmente, a **similitude fática** entre a matéria discutida nos acórdãos recorrido e paradigmas. Ou seja, é essencial que reste demonstrado que, decidindo **matéria semelhante**, órgãos julgadores distintos chegaram a conclusões diversas, em razão de divergências na interpretação da legislação tributária.

Em outras palavras, se é certo que a divergência deve dizer respeito a **questão de direito**, e nunca a **questão de fato**, é evidente que, se os fatos são diversos, a interpretação da norma jurídica não pode ser considerada divergente.

Sendo assim, para configurar o dissídio jurisprudencial, nessa matéria, caberia à Recorrente apresentar acórdãos paradigmas apreciando **situação semelhante** à abordada na decisão recorrida (sendo a autuação decorrente de ajustes de preços de transferência e tendo sido aceito o método utilizado pelo sujeito passivo) e decidindo em sentido contrário a ela (... **não** há impedimento a alterações para adoção de outros métodos).

(5) “incidência de juros de mora sobre multa de ofício”

Decisão recorrida:

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.

Acórdão paradigma nº 9202-002.600, de 2013:

JUROS DE MORA COM BASE NA TAXA SELIC SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. INAPLICABILIDADE.

Os juros de mora à taxa SELIC só incidem sobre o valor do tributo, não alcançando o valor da multa de ofício aplicada proporcionalmente.

Acórdão paradigma nº 1202-001.096, de 2014:

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INAPLICABILIDADE.

Os juros de mora só incidem sobre o valor do tributo, não alcançando o valor da multa de ofício aplicada..

Por fim, com referência a essa quinta matéria, **ocorre o alegado dissenso jurisprudencial**, pois, em situações fáticas semelhantes e à luz das mesmas normas jurídicas, chegou-se a conclusões distintas.

Enquanto a **decisão recorrida** entendeu que sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic, os **acórdãos paradigmas apontados** (Acórdãos nºs 9202-002.600, de 2013, e 1202-001.096, de 2014) decidiram, **de modo diametralmente oposto**, que os juros de mora à taxa SELIC só incidem sobre o valor do tributo, não alcançando o valor da multa de ofício aplicada proporcionalmente (**primeiro acórdão paradigma**) e que os juros de mora só incidem sobre o valor do tributo, não alcançando o valor da multa de ofício aplicada (**segundo acórdão paradigma**).

Por tais razões, neste juízo de cognição sumária, conclui-se pela **caracterização, em parte, das divergências de interpretação suscitadas**.

Pelo exposto, do exame dos pressupostos de admissibilidade, PROponho seja **ADMITIDO, EM PARTE**, o Recurso Especial interposto.

(...)

Com fundamento nas razões acima expendidas, nos termos dos arts. 18, inciso III, c/c 68, § 1º, ambos do Anexo II do RI/CARF aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, **ADMITO, EM PARTE**, o Recurso Especial interposto, no que se refere às matérias: (1) “ilegalidade da IN 243/02”; (2) “preço CIF versus preço FOB”; (3) “necessidade de observância do método mais benéfico ao contribuinte – ônus da prova da autoridade fiscal”; e (5) “incidência de juros de mora sobre multa de ofício”.

(...)

O sujeito passivo apresentou agravo contra a admissão parcial do seu recurso especial, no entanto este foi rejeitado, confirmando-se o seguimento parcial nos termos acima.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões questionando a admissibilidade do recurso quanto aos itens (1) “ilegalidade da IN 243/02”; (3) “necessidade de observância do método mais benéfico ao contribuinte – ônus da prova da autoridade fiscal”; e (5) “incidência de juros de mora sobre multa de ofício”. Questiona, também, o mérito do recurso.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Livia De Carli Germano, Relatora.

Admissibilidade recursal

O recurso especial é tempestivo. Passo a examinar os demais requisitos para a sua admissibilidade.

Inicialmente, observo que, nos termos do Regimento Interno do CARF – RICARF/2015, aprovado pela Portaria MF 343/2015, a competência para a análise de matérias em sede de recurso especial por parte desta Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) é delimitada pela admissibilidade realizada por Presidente de Câmara – que muitas vezes, como

foi o caso dos autos, é submetida a reexame de Presidente da CSRF. Assim, matérias não examinadas e admitidas por esta via não podem ser analisadas por esta CSRF, por ser esta uma instância especial de julgamento que tem por objetivo proceder à uniformização da jurisprudência do CARF, solucionando divergência jurisprudencial devidamente reconhecida pelo despacho competente.

Faz-se essa observação porque o recurso especial contém uma preliminar de nulidade do auto de infração, bem como pedido subsidiário de afastamento da multa de ofício e dos juros aplicados, nos termos do artigo 112 do CTN, tendo em vista a decisão recorrida ter sido por voto de qualidade. Tais matérias não foram analisadas pelo despacho de Presidente de Câmara, que admitiu parcialmente o recurso especial, e tal decisão também não foi objeto do agravo interposto pelo sujeito passivo, não tendo sido, naturalmente, analisadas no despacho em agravo proferido pelo Presidente da CSRF.

Assim, ressalta-se que matérias não expressamente admitidas por meio de despacho de admissibilidade e/ou despacho em agravo não serão analisadas neste voto. Neste sentido, precedente desta 1ª Turma da CSRF:

Acórdão 9101-005.212, sessão de 10 de novembro de 2020

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. CONHECIMENTO. INDICAÇÃO DE PARADIGMAS. DESPACHO DE ADMISSIBILIDADE. LIMITAÇÃO DA COMPETÊNCIA DA CSRF.

A competência da CSRF é orientada à solução de divergência entre julgados do CARF, conforme demonstrada pela identificação de paradigmas e nos termos reconhecidos pelo despacho de admissibilidade de recurso especial. Não cabe à Turma julgadora abordar matérias não analisadas em tal despacho, para as quais sequer houve a indicação de paradigmas divergentes.

O fato de o acórdão recorrido ter abordado a decadência como decorrência não faz com que necessariamente a matéria deva ser assim tratada no julgamento do recurso especial, especialmente ante a ausência de demonstração de paradigmas que tenham decidido em sentido contrário e do idêntico silêncio do despacho de admissibilidade quanto à matéria.

(...)

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial somente no que diz respeito à qualificação de multa. Vencida a Conselheira Andréa Duek Simantob (relatora), que votou por não conhecer do recurso, e os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Viviane Vidal Wagner e Fernando Brasil de Oliveira Pinto, que votaram por conhecer integralmente do recurso. No mérito, (...)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amelia Wakako Morishita Yamamoto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella, Andrea Duek Simantob (Presidente).

Quanto ao primeiro e ao quinto pontos tratados no despacho de admissibilidade -- respectivamente, **(1) “ilegalidade da IN 243/02” e (5) “incidência de juros sobre a multa de ofício”** -- o recurso especial não pode ter seguimento, tendo em vista a edição das súmulas CARF nº 115 e nº 108, respectivamente, que assim dispõem:

Súmula CARF nº 108: 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 115: A sistemática de cálculo do "Método do Preço de Revenda menos Lucro com margem de lucro de sessenta por cento (PRL 60)" prevista na Instrução Normativa SRF nº 243, de 2002, não afronta o disposto no art. 18, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 9.959, de 2000.

O Anexo II ao Regimento Interno do CARF - RICARF, aprovado pela Portaria MF 343/2015, é expresso ao estabelecer que não cabe recurso especial de decisão que adote o entendimento de súmula de jurisprudência, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente:

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.

(...)

§ 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.

Assim, com fundamento no artigo 67, § 3º do RICARF/2015, **não conheço do recurso especial quanto às matérias (1) “ilegalidade da IN 243/02” e (5) “incidência de juros de mora sobre multa de ofício”**.

A Fazenda Nacional não questiona a admissibilidade do recurso quanto ao tema **(2) “preço CIF versus preço FOB”**.

No caso, o **acórdão recorrido** (1402-002.505) negou provimento ao recurso voluntário, e sua ementa indica que “*Como decorrência de disposição legal e da necessidade de se comparar grandezas semelhantes, na apuração do preço parâmetro devem ser incluídos os valores correspondentes a frete, seguro e imposto sobre importação, cujo ônus tenha sido do importador*” (grifamos).

O voto, por outro lado, indica que a decisão recorrido teria sido pela exclusão dos valores de frete e seguro do preço praticado, *in verbis* (grifamos):

No que se refere à impossibilidade de dedução dos valores correspondentes a frete e seguro na apuração do preço praticado, trata-se de disposição expressa no § 6º, do art. 18, da Lei nº 9.430/96, confirmada no § 4º, do art. 4º, da IN/SRF 242/2002, com a redação vigente na época dos fatos geradores.

Além disso, não se pode olvidar que, para efeito de preços de transferência, a comparação deve ocorrer entre grandezas semelhantes. Ora, se tais valores são

computados na apuração do preço de revenda, não se justificaria a exclusão no preço praticado” (grifamos).

Nos seus embargos de declaração, o sujeito passivo não abordou eventual contradição ou obscuridade entre tais trechos de ementa e voto condutor do acórdão. Assim, o que temos é que, por um lado, a decisão do acórdão recorrido foi por negar provimento ao recurso voluntário e o texto do voto faz referência ao preço praticado, levando à conclusão de que o conteúdo da decisão foi de *incluir, no preço praticado*, tais valores de frete, seguro e imposto de importação. Por outro lado, a ementa faz referência à *inclusão* de tais valores no *preço parâmetro*. Em ambos os casos, há menção à premissa de que a comparação deve ocorrer entre grandezas semelhantes.

No paradigma 108-09.763, que analisou ano-calendário 1998, a decisão foi por *ajustar o preço-parâmetro com inclusão* dos valores de fretes e imposto de importação. Pelo menos isso é o que se menciona tanto em trechos do voto quanto nas notas às planilhas de cálculos efetuados pelo Relator (grifamos):

(...)

Sobre o tema **inclusão das despesas de fretes e seguros e tributos incidentes na importação no preço parâmetro**, a jurisprudência administrativa já está assentada conforme acórdãos cujas ementas são transcritas abaixo:

(...)

Com a inclusão das despesas de fretes, seguros e imposto de importação na planilha elaborada pela fiscalização e constantes de fls. 974, obtém-se as bases de cálculo para cada um dos produtos objeto de cálculo pelo Método de Preços de Revenda menos Lucro (PRL):

[planilhas]

(01) O preço praticado é o mesmo calculado pela autoridade lançadora;

(02) O preço-parâmetro foi ajustado com inclusão dos valores de fretes e imposto de importação;

Outrossim, quanto ao produto BEROTEC 20 comprimidos, a recorrente insiste que parte da importação teve origem na Argentina com a alíquota ZERO do imposto de importação, mas que a autoridade julgadora de 1º grau, embora tenha concordado com a tese exposta pela parte, não havia excluído da tributação a parcelas correspondente aquele imposto de importação.

Entretanto, **com o cálculo acima com a inclusão do valor do Imposto de importação no preço-parâmetro** foi anulado o efeito daquele imposto no cálculo do preço de transferência.

A ementa do paradigma 108-09.763 menciona que tais valores devem compor tanto o preço praticado quanto os preços-parâmetro, *in verbis*: “*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*”.

Como observei em declaração de voto anexada ao acórdão 9101-005.801 [Meritor], julgado em outubro de 2021 (mês passado), no caso do paradigma 108-09.763, não se pode afirmar, apenas da leitura de tal voto, se o “preço praticado” ali constante incluía ou não os

valores de imposto de importação, frete e seguro. A Fazenda Nacional não questionou o preço praticado naqueles autos -- pelo contrário, como mencionado expressamente no voto, o fisco manteve em seus ajustes o preço praticado tal como adotado pelo sujeito passivo, questionando apenas a composição do preço parâmetro.

Por outro lado, é fato que a ementa desse paradigma 108-09.763 menciona que tais valores devem compor tanto o preço praticado quanto o preço-parâmetro (repito a transcrição: “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”).

Assim, para quem lê tal precedente sem ter acesso ao inteiro teor de tais autos – o público em geral --, a conclusão é de que há, no mínimo, uma **dúvida** quanto ao conteúdo da decisão do paradigma.

Em tais casos, compreendo que é de conhecer do recurso especial, eis que a dúvida no paradigma significa que pode haver **mais de uma interpretação igualmente válida** quanto ao conteúdo de sua decisão, de forma que, sendo uma delas divergente da constante do acórdão recorrido, o conhecimento do recurso é de rigor, considerando o próprio papel desta CSRF que é de solucionar divergências entre julgados deste CARF, consolidando a jurisprudência deste Tribunal Administrativo.

De se notar que, se considerarmos o **trecho do voto do acórdão paradigma**, as decisões do recorrido e do paradigma podem ser consideradas **contrapostas**: enquanto o recorrido entende por incluir, no preço praticado, tais valores de frete, seguro e imposto de importação (aumentando assim o valor sujeito ao ajuste), o paradigma inclui tais valores no preço-parâmetro (o que potencialmente reduz o ajuste).

Por fim, observo que, em outras oportunidades, o paradigma 108-09.763 já foi aceito por esta 1ª Turma da CSRF como apto a demonstrar a divergência jurisprudencial para a matéria acerca da inclusão de tributos de importação, frete e seguro no preço praticado, a exemplo dos acórdãos 9101-004.712 e 9101-004.713, ambos de 17 de janeiro de 2020.

Sob esse ponto de vista, compreendo que é de se reconhecer a existência de divergência jurisprudencial, portanto, assim como votei no acórdão 9101-005.801, conheço do recurso especial quanto ao paradigma 108-09.763.

Quanto ao **paradigma 9101-01.166**, compreendo que não se estabelece a divergência jurisprudencial. Isso porque, neste precedente, tanto a sua ementa como o seu voto condutor indicam que tal julgado tem por fundamento especificamente o texto da Instrução Normativa 38/1997, norma que não estava vigente quando dos fatos geradores em questão (2007), sendo de se destacar o seguinte trecho do voto condutor:

A despeito do bom direito argumentado, parece-me que o deslinde da questão parte de constatação anterior e mais singela. Isto porque, independentemente da interpretação do artigo 18, § 6º, da Lei nº 9.430/96 - se determina ou não que o valor do frete e do seguro deve integrar o custo no cálculo do preço praticado, ainda que em operações efetuadas com pessoa não vinculada - a Instrução Normativa nº38, de 30 de abril de 1997, ao interpretar a Lei n. 9.430/96, dispondo sobre o preço de transferência, facultou o cômputo dos mesmos valores, assim dispondo: "poderão, também, ser computados os valores do transporte e seguro (..)".

Neste sentido, quanto ao tema (2) “*preço CIF versus preço FOB*” conheço do recurso especial especificamente quanto ao paradigma 108-09.763.

Por fim, quanto à matéria (3) “**necessidade de observância do método mais benéfico ao contribuinte – ônus da prova da autoridade fiscal**”; a Fazenda Nacional sustenta o não conhecimento do recurso afirmando que o único paradigma apontado, o acórdão 103-22.017, proferido em 06 de julho de 2005, não é hábil para a comprovação da divergência jurisprudencial, uma vez que teria sido superado pelo acórdão 01-06.014, proferido em 14 de outubro de 2008 e publicado em 25 de julho de 2009, o qual teria fixado o mesmo entendimento do acórdão recorrido, no sentido de que a autoridade fiscal não está obrigada a utilizar o método mais favorável ao contribuinte.

De fato, o artigo 65 do RICARF/2015 estabelece em seu § 15:

§ 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).

No caso, o recurso especial foi interposto em 3 de outubro de 2017, em face de acórdão proferido em maio de 2017 e após ciência, em setembro de 2017, do despacho que rejeitou os embargos de declaração.

Portanto, na data da interposição do recurso o acórdão 01-06.014 já tinha sido publicado, e também a norma do artigo 67 do RICARF/2015 já continha o § 15 acima transcrito.

Resta analisar se acórdão 01-06.014 de fato reformou o acórdão apontado como paradigma (103-22.017) na matéria que aproveitaria o recorrente. E a resposta é positiva.

De fato, muito embora o acórdão 01-06.014 tenha negado provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional interposto em face do acórdão 103-22.017, isso somente ocorreu porque o precedente abordou duas matérias que somente dariam ensejo à reforma do acórdão recorrido caso fossem providas conjuntamente. No caso, o voto condutor deu razão à Fazenda Nacional quanto à primeira matéria, afirmando a reforma da decisão recorrida neste ponto, mas, por não concordar com a segunda, manteve a conclusão do acórdão recorrido, que decidiu por cancelar o lançamento. E essa primeira matéria é justamente a questão da necessidade de observância do método mais benéfico ao contribuinte.

Destaco trechos do voto condutor do acórdão 01-06.014 (grifamos):

(...)

Depreende-se do relatado que duas questões prejudiciais relativas à forma de apuração do método de preços de transferência PIC foram eleitas pela decisão recorrida como suficientes para invalidar o lançamento e, por conseguinte, dar provimento ao recurso voluntário, a saber:

(i) a indevida a aplicação do método de preços de transferência PIC (Preços Independentes Comparados) para cálculo do preço parâmetro sem que haja prévia demonstração pela fiscalização de o método ser menos gravoso que os demais admitidos pela legislação fiscal.

(ii) A ilegalidade da metodologia de cálculo do preço parâmetro adotada no lançamento fiscal ao utilizar preços de importação do ano de 2001 para comparação com importações realizadas pela recorrente no ano de 1997 e 1998.

Passo a examinar esses dois argumentos.

(...)

Não acompanho, portanto, a decisão recorrida que sustenta a obrigatoriedade de apuração pela fiscalização dos três métodos de cálculo antes de exigir qualquer ajuste de custo. A regra é clara ao estabelecer a hipótese de sua aplicação. Não vislumbro a existência de lacuna axiológica a ensejar a criação de uma solução normativa pelo intérprete, eis que não há divergência entre a regra que regula a escolha do valor de ajuste e seu propósito. Na verdade, a finalidade da norma ao estabelecer o valor mais favorável ao contribuinte é definir um procedimento que compatibilize os resultados caso haja valores distintos de ajuste. Só surgiria, portanto, o dever jurídico de o Fisco identificar o ajuste pelos três métodos de cálculo se a lei assim expressamente determinasse.

(...)

Com relação ao segundo argumento esposado pela decisão recorrida, verifico que os autuantes utilizaram para comparação com as importações de matérias-primas dos anos de 1997 e 1998, aquisições de produto similar realizadas no ano-calendário de 2001.

(...)

No caso dos autos, os agentes fiscais identificaram importações similares realizadas em 2001 e adotaram esses preços às importações para comparação com operações realizadas em 1997 e em 1998 para fins de acusar a pessoa jurídica de superfaturamento de custos. É bom lembrar que, entre os períodos de apuração do lançamento - 1997 e 1998 - e o ano de 2001, muitos eventos econômicos certamente influenciaram a composição dos preços relativos dos bens em questão. Considerar a taxa de câmbio como única variável importante na comparação de preços é subestimar a complexidade das economias modernas e a práticas de negócios internacionais. É só lembrar que nosso país passou por uma maxidesvalorização de sua moeda em 1999 e duas grandes crises mundiais que certamente afetaram a demanda marginal e as condições normais de mercado no país.

(...)

Desse modo, a comparação do método PIC tal como realizada pela fiscalização nos autos não assegura o convencimento do julgador sobre a invalidade do cálculo do preço parâmetro que serviu de base para a glosa de custos.

Assim, nego provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

Portanto, o voto condutor do acórdão 01-06.014 reformou o paradigma 103-22.017 na matéria que o Recorrente pretende discutir, sendo possível afirmar, inclusive, que quanto à matéria (3) “*necessidade de observância do método mais benéfico ao contribuinte – ônus da prova da autoridade fiscal*”, há convergência de entendimento entre este precedente reformador e o acórdão recorrido (1402-002.505).

Não é possível, assim, conhecer do recurso quanto à matéria (3) “*necessidade de observância do método mais benéfico ao contribuinte – ônus da prova da autoridade fiscal*”, em vista do disposto no § 15 do artigo 67 do RICARF/2015.

Ante o exposto, oriento meu voto para conhecer parcialmente do recurso especial, especificamente quanto à matéria (2) “*preço CIF versus preço FOB*”, e apenas quanto ao paradigma 108-09.763.

Conclusão

Ante o exposto, oriento meu voto para conhecer parcialmente do recurso especial, especificamente quanto à matéria (2) “*preço CIF versus preço FOB*”, e apenas quanto ao paradigma 108-09.763.

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano

Voto Vencedor

Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, redator designado.

Em que pesem os valorosos fundamentos da ilustre relatora, Conselheira Livia De Carli Germano, ousou discordar de seu entendimento quanto ao conhecimento do Recurso Especial.

Em relação ao acórdão paradigma nº 108-09.763, já me pronunciei no acórdão nº 9101-005.801 (julgado na sessão de 05/10/2021) acerca de sua impossibilidade de caracterizar divergência quanto à neutralidade dos valores de frete, seguros e tributos no cálculo do ajuste a título do preço de transferência quando da utilização do método PRL, uma vez que esse paradigma determina a inclusão dessas rubricas no preço praticado, em alinhamento com o decidido no acórdão recorrido. Confira-se meu entendimento firmado no referido precedente:

Segundo o Conselheiro Relator, a fundamentação do acórdão paradigma, em que pese referir-se a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1998, estaria escorado única e exclusivamente na interpretação do § 6º do art. 18 da Lei nº 9.430/96, não estaria escorando em qualquer interpretação veiculada em instruções normativas editadas pela Receita.

O patrono da Recorrente, por sua vez, em sua muito bem elaborada sustentação oral, aduz que a mera citação da IN nº 32/2001 teria sido utilizada tão somente como linha argumentativa e como reforço do entendimento do relator acerca da neutralidade dos valores de frete, seguros e tributos para fins de determinação do preço praticado e preço parâmetro, entendimento também vergastado pelo Conselheiro Relator.

Por essa perspectiva, seria absolutamente indiferente o acórdão recorrido tratar de fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2004, quando já vigia a IN nº 243/2002 que deu nova interpretação ao § 6º do art. 18 da Lei nº 9.430/96, pois

o paradigma, sob a perspectiva da Recorrente, a interpretação dada ao dispositivo legal em questão não teria se apoiado em normas complementares.

Entretanto, novamente com a escusa devida, vislumbro óbices para o conhecimento do Apelo do Contribuinte.

O Recurso Especial interposto é construído com base no raciocínio de que os valores de frete, seguro e tributos pagos a pessoas jurídicas não vinculadas, não poderiam ser incluídos no preço praticado, de modo oposto ao decidido no acórdão recorrido, do qual se extrai que tais rubricas já se encontram embutidas no preço de revenda, ponto de partida na determinação do preço parâmetro no método PRL, e, portanto, para fins de comparabilidade, deveriam também ser incluídas na determinação do preço praticado.

Era de se esperar, portanto, que o paradigma colacionado para fins de comprovação da divergência se pronunciasse no sentido de que os valores de frete, seguro e tributos não fossem incluídos no preço praticado.

Contudo, esse entendimento não encontra eco no único paradigma indicado pela Recorrente, Acórdão nº 108-09.763, o qual, taxativamente, conclui que as rubricas em questão devem ser incluídas no preço praticado em razão da neutralidade desses valores para fins de comparabilidade, tese contrária à trabalhada pelo Contribuinte em seu Apelo. Confira-se:

*Se as despesas de fretes e seguros foram efetivamente pagas para empresas não vinculadas, **estas despesas deveriam ser neutras para efeito de apuração de preço de transferência**, mesmo na hipótese de pagamento efetuado antes do desembarço aduaneiro que é a hipótese dos autos.*

*Para viabilizar esta **neutralidade**, a Instrução Normativa SRF nº 32/2001, em caráter interpretativo do conteúdo do § 6º, do artigo 18 da Lei nº 9.430/96, determinou:*

Art. 14 - 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 (PRL), **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." (destaquei).

Sobre o tema inclusão das despesas de fretes e seguros e tributos incidentes na importação no preço parâmetro, a jurisprudência administrativa já está assentada conforme acórdãos cujas ementas são transcritas abaixo:

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO DO PREÇO DE REVENDA MENOS LUCRO (PRL). FRETES, SEGUROS E TRIBUTOS INCIDENTES NA IMPORTAÇÃO. Por força do

disposto no § 6º, do art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996, 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. A não consideração dos referidos dispêndios na determinação do preço parâmetro pelo método PRL impõe a comprovação, por meio de documentação hábil e idônea, que tais valores não foram computados no preço de revenda praticado.(AC. 105-16.711, de 17/10/2007).

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. (AC. 103-23.199, de 13/09/2007, DOU de 07.11.2007). [destaques ora inseridos]

As duas ementas transcritas não deixam qualquer margem à dúvida que as despesas de fretes, seguros e até o imposto de importação devem ser computados nos preços parâmetro para viabilizar a neutralidade na apuração vez que estas despesas são dedutíveis por serem necessárias, usuais e normais no tipo de atividade desenvolvida pelo sujeito passivo.

Veja-se, inclusive, que o voto condutor do aresto paradigma chega a transcrever a ementa do Acórdão nº 103-23.199 que adota absolutamente o mesmo entendimento do acórdão recorrido: “*na apuração dos preços praticados, assim como dos preços-parâmetro, deve-se incluir o valor do frete e do seguro*”.

Tal fato robustece os valiosos argumentos da PGFN em sua muito esclarecedora sustentação oral: o acórdão paradigma e o recorrido apontam entendimentos convergentes quanto à neutralidade dos valores de frete, seguro e tributos incidentes na importação na determinação dos preços praticado e parâmetro.

Ressalta-se que, em que pese o acórdão paradigma conter algumas contradições, o que dificulta em muito sua melhor interpretação, em especial no que atine a uma nova soma desses valores na composição do preço parâmetro, *quanto ao preço praticado, matéria objeto do Recurso Especial, o acórdão paradigma está absolutamente alinhado ao recorrido no sentido de que tais valores devem compor o preço praticado!* Nesse sentido, a própria ementa do paradigma é elucida melhor esse ponto:

IRPJ - CSLL - PREÇO DE TRANSFERÊNCIA – MÉTODO PRL - FRETES, SEGUROS E IMPOSTOS INCIDENTES NA IMPORTAÇÃO - 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. Precedentes no Acórdão nº 103-23.199, de 13/09/2007, DOU de 07.11.2007 e Acórdão nº 105-16.711, de 17/10/2007. [destaques ora inseridos]

Dessa forma, os argumentos da Recorrente no sentido de que o cálculo aritmético extraído do paradigma levaria ao mesmo resultado do que o método por ela defendido em seu Recurso Especial, ainda que possam ser válidos para fins práticos, não o são para os fins jurídicos que exigem, para fins de demonstração da divergência jurisprudencial a que se refere o art. 67 do Anexo II do RICARF, entendimentos dissonantes acerca da legislação tributária, o que não se comprovou no caso concreto frente ao disposto no § 6º do art. 18 da Lei nº 9.430/96, uma vez que recorrido e paradigma convergem no sentido de que

os valores de frete, seguro e imposto de importação devem ser computados na determinação do preço praticado.

Considerando-se que acompanhei o voto da ilustre Conselheira Relatora quanto à inutilidade do acórdão paradigma nº 9101-01.166 para demonstração da divergência quanto ao tema, e também quanto ao não conhecimento das demais matérias, concluo que o Apelo do Contribuinte não preenche os pressupostos para seu conhecimento.

Isso posto, encaminho meu voto para NÃO CONHECER do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)
Fernando Brasil de Oliveira Pinto