



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16561.720183/2013-91
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-005.839 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 08 de novembro de 2021
Recorrente GEVISA S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

RECURSO ESPECIAL. ENTENDIMENTO DE SÚMULA ADOTADO NO ACÓRDÃO RECORRIDO. CONHECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Nos termos do art. 67, § 3º, Anexo II, do RICARF, que 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. Não conhecimento das matérias que envolvem a aplicação das Súmulas CARF nº 108 e 115.

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

Exercício: 2007

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. NORMA ANTIELISIVA ESPECÍFICA. ART. 18 DA LEI Nº 9.430/96. PREVALÊNCIA DO COMANDO DO CAPUT. PREÇO PRATICADO. EXCLUÍDOS OS VALORES CORRESPONDENTES A FRETES, SEGUROS E TRIBUTOS DE IMPORTAÇÃO. REGRA DE DEDUÇÃO. IMPROCEDÊNCIA DO AJUSTE PROMOVIDO PELO FISCO.

Dentro de toda a sistemática jurídica dos *preços de transferência*, tratando-se as importâncias dos fretes, dos seguros e dos próprios tributos de importação de valores contratados e pagos em condições de mercado (*arm's length*), não há fundamento legal para a sua inclusão no cálculo do preço praticado.

Considerando as regras de *preços de transferência* como elementos de uma norma antielisiva específica, a qual tem como objetivo coibir a manipulação da precificação praticada entre partes relacionadas visando à obtenção de vantagens fiscais indevidas em transações internacionais, a sua própria axiologia e finalidade confirmam a impossibilidade do cômputo dos valores de fretes, seguros e dos tributos de importação, avençados e devidos a partes independentes, no *preço praticado* - cuja a dedução das bases tributáveis dos tributos sobre a renda é precisamente o objeto de seu controle.

O *caput* do art. 18 da Lei nº 9.430/96 determina que serão considerados no *preço praticado*, dedutível na determinação do lucro real (limitado à monta do *preço parâmetro* obtida pela adoção dos métodos permitidos) os *custos, despesas, e encargos relativos a bens, serviços e direitos, constantes dos documentos de importação ou de aquisição, nas operações efetuadas com pessoa vinculada*. Assim, mesmo que o texto original do seu §6º mencione que *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 única hermenêutica aceitável, inclusive à luz da Lei Complementar nº 95/98, é que somente poderiam estas rubricas integrar o *preço praticado* se também transacionadas com partes vinculadas.

Claramente, o *escopo* (ou, como expressamente, lá se menciona: o *efeito*) da determinação legal contida nessa redação do §6º do art. 18 da Lei nº 9.430/96 é de garantir ao contribuinte e esclarecer a possibilidade a dedução de tais rubricas alheias à relação *intragupo* na apuração do Lucro Real, reafirmando sua natureza ordinária, fora do alcance de controle legal antilegisivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas em relação à matéria “PREÇO DE TRANSFERÊNCIA - Método Preço de revenda menos lucro (PRL) - Inclusão das despesas com fretes e seguros internacionais na apuração do preço praticado”. No mérito, na parte conhecida, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, deu-se provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Luiz Tadeu Matosinho Machado (relator), Edeli Pereira Bessa, Fernando Brasil de Oliveira Pinto e Andréa Duek Simantob que votaram por negar-lhe provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Caio Cesar Nader Quintela. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto. Ultrapassado o prazo regimental, o conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto não apresentou a declaração de voto.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado – Relator

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintela - 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).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela contribuinte (fls. 5212/5271), com base nos artigos 67 e seguintes do Anexo II do Regimento Interno do CARF - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, contra o acórdão nº 1301-002.438, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção do CARF, através do qual o colegiado decidiu, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

A decisão consubstanciada no Acórdão nº 1301-002.438 (fls. 4935/4988) foi proferida em sessão plenária de 17/05/2017, tendo sido assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. CUSTO DE PRODUÇÃO MAIS LUCRO - CPL. TAXA DE CâMBIO PREÇO PARÂMETRO DIFERENTE DA TAXA DE CâMBIO PREÇO PRATICADO.

A taxa de câmbio utilizada para conversão do preço parâmetro, considerando-se que os valores que o compõem foram formados ao longo do ano de 2008 é a taxa de câmbio média do ano, diferente da taxa de conversão utilizada na apuração do preço praticado, em que é utilizado o valor da moeda para venda no segundo dia anterior à data do registro da Declaração de Importação.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. CUSTO DE PRODUÇÃO MAIS LUCRO - CPL. MARGEM DE LUCRO PRODUTOR EXTERIOR INFERIOR A 20%. INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL DE DISPENSA DE AJUSTE. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO PERCENTUAL DE LUCRO.

Inexiste previsão legal que contemple a pretensão da recorrente de que os ajustes somente serão efetuados se o lucro do produto no exterior for superior a 20%. Ainda que se entenda que não são devidos ajustes nos casos em que a margem de lucro do produtor estrangeiro não for superior a 20%, não foi apresentada documentação comprobatória do percentual alegado.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. CUSTO DE PRODUÇÃO MAIS LUCRO - CPL. INCLUSÃO DAS DESPESAS COM FRETES E SEGUROS INTERNACIONAIS NA APURAÇÃO DO PREÇO PRATICADO. PROCEDÊNCIA

Considerando que os valores de fretes e seguros foram incluídos nas planilhas elaboradas pela recorrente e utilizadas pela fiscalização para apuração do preço parâmetro, de igual forma as despesas com fretes e seguros devem ser incluídas na apuração dos preços praticados.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. PREÇOS INDEPENDENTES COMPARADOS - PIC. FALTA DE COMPROVAÇÃO DOS PREÇOS DOS BENS SIMILARES

A falta de apresentação de documentação comprobatória de preços de bens idênticos ou similares impede a aplicação do método PIC e legitima a apuração pelo método PRL efetuada pela fiscalização.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. PREÇO DE REVENDA MENOS LUCRO. INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº. 243/2002. LEGALIDADE.

A Instrução Normativa SRF nº 243/02 apenas interpretou o comando legal do art. 18 da Lei nº 9.430/96, sem extrapolar os limites legais. A expressão matemática dela extraída é a que melhor alcança os objetivos da legislação dos preços de transferência.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. PREÇO DE REVENDA MENOS LUCRO - PRL. INCLUSÃO DAS DESPESAS COM FRETES, SEGUROS INTERNACIONAIS NA APURAÇÃO DO PREÇO PRATICADO. PROCEDÊNCIA

Considerando que a Instrução Normativa SRF nº 243/02, estabeleceu no seu art. 4º, § 4º, que os valores dos fretes, seguros e impostos devidos na importação serão integrados ao preço praticado para apuração do preço parâmetro, assim também, referidos valores devem ser incluídos na determinação do preço praticado nas importações.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multas de ofício. Incidem juros de mora devidos à taxa SELIC sobre o crédito tributário constituído, incluindo as multas de ofício.

CSLL. LANÇAMENTO REFLEXO.

Aplica-se a mesma solução dada ao litúgio principal, IRPJ, em razão dos lançamentos estarem apoiados nos mesmos elementos de prova.

A contribuinte opôs embargos de declaração em face do acórdão tendo sido rejeitados, nos termos do Despacho de Admissibilidade de fls. 5196/5291.

O recurso foi integralmente admitido pela presidente da 3ª Câmara, nos termos do despacho de admissibilidade (fls. 4935/4988), que expõe as matérias tidas como divergentes, *verbis*:

As divergências suscitadas pela contribuinte foram dirigidas para as seguintes matérias:

a) PREÇO DE TRANSFERÊNCIA - Método Preço de revenda menos lucro (PRL) - Legalidade da IN SRF nº 243/2002;

b) PREÇO DE TRANSFERÊNCIA - Método Preço de revenda menos lucro (PRL) - Inclusão das despesas com fretes, seguros e imposto de importação na apuração do preço praticado; e

c) Juros SELIC sobre multa de ofício.

Passo a verificar, por matéria, a comprovação dos dissídios jurisprudenciais.

a) PREÇO DE TRANSFERÊNCIA - Método Preço de revenda menos lucro (PRL) - Legalidade da IN SRF nº 243/2002

A Recorrente alega "*Divergência quanto à interpretação sobre a ilegalidade da fórmula prevista na IN 243 na apuração do preço parâmetro pelo método PRL 60, vis-à-vis o art. 18, II, item 1, da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 9.959/00*". Para tanto, foi indicado o acórdão paradigma nº 1202-001.025, a seguir ementado na parte de interesse:

Acórdão nº 1201-001.025 (2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção, inteiro teor anexado ao Recurso Especial)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ*Ano-calendário:2003**[...]***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.

[...]

Em relação ao paradigma, a recorrente defende, em síntese, que "a 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, em acórdão que efetuou sólida análise dos resultados obtidos através dos cálculos de preço parâmetro no método do PRL 60 efetuados segundo a IN 243 e da Lei nº 9.430/96, reconheceu a ilegalidade da sistemática prevista na IN 243".

Para fins de cotejo e demonstração da divergência jurisprudencial, transcreveu trechos do acórdão recorrido e do paradigma, a seguir reproduzidos:

Trecho da ementa do Acórdão Recorrido

A Instrução Normativa SRF nº 243/02 apenas interpretou o comando legal do art. 18 da Lei nº 9.430/96, sem extrapolar os limites legais. A expressão matemática dela extraída é a que melhor alcança os objetivos da legislação dos preços de transferência.

Trecho do voto condutor do primeiro Acórdão Paradigma (nº 1202-001.025)

No presente caso, a IN SRF nº 243, de 2002, ao trazer inovações na forma do cálculo do preço parâmetro, criando variáveis na composição da fórmula que a lei não previu, concorreu para a apuração de valores de custos que excederam ao valor do preço parâmetro estabelecido pela fórmula da lei, devendo ser afastada a sua aplicação.

Como se nota, ambas as decisões examinaram se a Instrução Normativa SRF nº 243, de 2002, ao dispor a respeito da apuração do preço parâmetro, segundo o método PRL-60, extrapolou os limites do que foi estabelecido no art. 18, II, da Lei nº 9.430/1996.

Com efeito, recebida a questão, os colegiados decidiram em sentido inverso, na medida em que o acórdão recorrido aplicou o entendimento de que "a interpretação dada pela Instrução Normativa nº 243/2002 ao método PRL60 é a que melhor se coaduna com os objetivos da legislação", enquanto no acórdão paradigma foi sustentado o entendimento de que "o art. 12 da IN SRF nº 243, de 2002, ao alterar as variáveis na fórmula de cálculo do preço parâmetro, distorceu o valor do preço daquele previsto no texto legal."

Portanto, a recorrente logrou demonstrar divergência no que diz respeito ao tema PREÇO DE TRANSFERÊNCIA - Método Preço de revenda menos lucro (PRL) - Legalidade da IN SRF nº 243/2002.

b) PREÇO DE TRANSFERÊNCIA - Método Preço de revenda menos lucro (PRL) - Inclusão das despesas com fretes, seguros e imposto de importação na apuração do preço praticado

O recorrente afirma que a decisão recorrida estabelece uma divergência na interpretação do art. 18, §6º da Lei nº 9.430/96 por esposar o entendimento de que, quando adotado o método PRL 60 para o cálculo do preço parâmetro (sic) na importação de produtos de partes relacionadas, devem ser incluídos os valores de frete, seguro e imposto de importação no cálculo do preço praticado.

Foi indicado como paradigma o acórdão nº 1401-001.594, que adotou a seguinte ementa na parte de interesse:

Acórdão nº 1401-001.594 (1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção, inteiro teor anexado ao Recurso Especial)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

[...]

FRETE. SOMA AO PREÇO PRATICADO. FOB. ILEGALIDADE.

O §6º, do art. 18, da Lei nº 9.430/1996 determina que os valores dos fretes e seguros sejam acrescidos ao preço praticado para efeito dedutibilidade, o que significa que eles podem não estar inclusos no preço praticado. Ao impor à Recorrente o acréscimo do frete ao preço praticado, não estava realizando uma equalização necessária, mas ferindo diretamente a lei, de modo que deve ser dado provimento ao Recurso Voluntário quanto a este item.

[...]

Em síntese, a Recorrente, ao demonstrar o dissídio jurisprudencial, argumenta que na decisão paradigma "*foi reconhecido pelo E. CARF que os valores de frete, seguro e imposto de importação não estão sujeitos ao controle de preços de transferência, uma vez que normalmente pagos a pessoas não vinculadas.*"

Do cotejo das ementas dos acórdãos, percebe-se que ambos os colegiados discutiram acerca da interpretação do §6º do art. 18 da lei nº 9.430/96, com a redação anterior à dada pela Lei nº 12.715/2012, em relação à obrigatoriedade de integração dos valores dos fretes e seguros internacionais ao preço praticado na operação de importação realizada com empresa vinculada.

Em relação ao acórdão paradigma indicado, verifica-se que o colegiado, ao analisar a questão suscitada, concluiu que os valores relativos a fretes e seguros não integram o preço praticado, pois "*uma vez que os custos com frete e seguros foram arcados pela empresa importadora e são pagos a terceiros, eles não têm que estar inseridos no cálculo do preço praticado*". Confira-se outro trecho do voto condutor:

Parece-me que essa suposta equalização defendida pela DRJ, que exigiria a inclusão dos fretes e seguros no preço praticado, para efeitos de comparação com o preço parâmetro a ser calculado, é um equívoco, pois, para efeitos de preço de transferência, é muito natural que valores não pagos pela importadora à exportadora não ingressem no preço praticado.

Nesse quadrante, diverge do acórdão recorrido, onde prevaleceu o entendimento de que foi correto incluir tais valores no cálculo do preço praticado nas importações. Veja-se trecho do voto condutor:

A fiscalização fundamentou sua conduta no § 4º do art. 4º da Instrução Normativa SRF nº 243/02, relativo às normas comuns aos custos na importação, a seguir transcrito:

[...]

Este parágrafo tinha como base legal o § 6º do art. 18 da Lei nº 9.430/96, vigente à época dos fatos geradores:

[...]

Da leitura do dispositivo legal acima transcrito, verifica-se que o mesmo dispõe, expressamente, que os valores de fretes, seguros e tributos incidentes na importação integram o valor do custo. O fato de constar a expressão "para efeito de dedutibilidade" não permite concluir que referidos valores devam ser excluídos do preço praticado e computados apenas para efeito de dedutibilidade na determinação do lucro real.

A aplicação dos métodos de preços de transferência deve ser cautelosa para que não haja distorções na comparações a serem realizadas.

Dessa forma, caso os valores de fretes, seguros e tributos devidos na importação sejam considerados na determinação do preço parâmetro, também devem ser incluídos nos preços praticados. Considerando que a Instrução Normativa SRF nº 243/02, estabeleceu no seu art. 4º, § 4º, que os valores dos fretes, seguros e impostos devidos na importação serão integrados ao preço praticado para apuração do preço parâmetro, assim também, referidos valores devem ser incluídos na determinação do preço praticado nas importações.

[...]

Desta forma, em cumprimento ao princípio da legalidade, a fiscalização, corretamente, incluiu os valores de fretes, seguros referidos valores no cálculo dos preços praticados nas importações.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso da recorrente na parte relativa ao lançamento efetuado pelo método PRL.

Portanto, neste juízo de cognição sumária, concluo pela caracterização da divergência de interpretação no que diz respeito à inclusão das despesas com fretes e seguros internacionais na apuração do preço praticado.

c) Juros SELIC sobre multa de ofício

Argumenta a Recorrente que o acórdão recorrido manteve a aplicação de juros de mora sobre as multas de ofício por entender que a legislação assim estabelece, enquanto as decisões adotadas como paradigmas teriam assentado que o crédito tributário referido no artigo 61 da Lei nº 9.430/96 não englobaria as multas, de forma que a aplicação de juros sobre as multas de ofício careceria de fundamento legal.

Foram indicados como paradigmas os acórdãos nº 9202-002.600 e nº 9101- 000.722, assim ementados:

Acórdão nº 9202-002.600 (2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - inteiro teor anexado ao Recurso Especial)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2002

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 n.º 9101-000.722 (1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - inteiro teor anexado ao Recurso Especial)

RECURSO ESPECIAL – CONHECIMENTO. Não deve ser conhecido o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional quando inexistente similitude fática entre o acórdão paradigma e o acórdão recorrido.

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 ofício aplicada.

Com efeito, o acórdão recorrido manteve a incidência dos juros sobre as multas de ofício, deduzindo a seguinte parte da ementa sobre o tema:

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multas de ofício. Incidem juros de mora devidos à taxa SELIC sobre o crédito tributário constituído, incluindo as multas de ofício.

Em resumo, entendeu o colegiado que os débitos referidos no art. 61 da Lei nº 9.430/96 correspondem ao crédito objeto do art. 161 do CTN, que menciona a incidência dos juros sobre o crédito não integralmente pago no vencimento, bem como que "*o crédito tributário constituído nos lançamentos de ofício incluem o tributo, as contribuições, bem assim, a multa de ofício e, quando não pagos no vencimento sujeitam-se aos juros de mora*".

De outro lado, nas decisões paradigmas foi registrado o entendimento de que não incidem juros de mora sobre a multa de ofício.

Portanto, da mera contraposição das ementas, evidencia-se que a recorrente logrou demonstrar a ocorrência do alegado dissenso jurisprudencial em relação ao tema Juros SELIC sobre multa de ofício.

Ressalto que os paradigmas analisados constam do sítio do CARF na Internet e até a data da interposição do Recurso Especial não haviam sido reformados.

Diante do exposto, com fundamento no art. 67, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, proponho que seja **DADO SEGUIMENTO** ao Recurso Especial, interposto pelo sujeito passivo, para que sejam rediscutidas as matérias a) PREÇO DE TRANSFERÊNCIA - Método Preço de revenda menos lucro (PRL) - Legalidade da IN SRF nº 243/2002, b) PREÇO DE TRANSFERÊNCIA - Método Preço de revenda menos lucro (PRL) - Inclusão das despesas com fretes, seguros e imposto de importação na apuração do preço praticado e c) Juros Selic sobre multa de ofício.

À consideração do Sr. Presidente da 1ª Seção de Julgamento do CARF.

[...]

De acordo.

Com fundamento nos artigos 18, inciso III, 67 e 68, do Anexo, II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, DOU SEGUIMENTO ao Recurso Especial, interposto pelo sujeito passivo, admitindo a rediscussão das matérias a) PREÇO DE

TRANSFERÊNCIA - Método Preço de revenda menos lucro (PRL) - Legalidade da IN SRF nº 243/2002, b) PREÇO DE TRANSFERÊNCIA - Método Preço de revenda menos lucro (PRL) - Inclusão das despesas com fretes e seguros internacionais na apuração do preço praticado e c) Juros Selic sobre multa de ofício.

No mérito, a recorrente defende a reforma do acórdão recorrido, apontando a existência de ilegalidades na IN.SRF. 243/2002 frente às disposições da Lei nº 9.430/1996, apontando, em especial, a ilegitimidade da adoção do preço CIF para cálculo do preço praticado e reiterando a correção de seus procedimentos.

Encaminhados os autos para ciência do recurso e de sua admissibilidade em 21/02/2018 (fl. 5378), a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões em 05/03/2018 (fls. 5379/5408), aponta, preliminarmente, que “os acórdãos nº 1202-001.025 e nº 1401-001.594 foram reformados pela 1ª Turma da CSRF, em sessão de 05/02/2018”. No mérito, sustenta a improcedência das alegações da recorrente e requer que seja negado provimento ao recurso.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado, Relator.

1. Do conhecimento

O recurso especial é tempestivo e foi regularmente admitido em relação às três matérias cuja divergência foi suscitada.

A PGFN apontou em suas contrarrazões que os acórdãos nº 1202-001.025 e nº 1401-001.594 que serviram de paradigma para a primeira e a terceira divergência foram reformados pela CSRF depois da interposição do recurso. Tal fato, no entanto, não interfere no conhecimento do recurso, posto que eram válidos na data da interposição do apelo, nos termos do art. 67, § 15 do anexo II do Ricar¹.

Não obstante, verifica-se que em relação à primeira e terceira matérias admitidas o acórdão recorrido adotou entendimento de súmula da jurisprudência do CARF, ainda que as mesmas tenha sido editadas posteriormente à interposição do recurso, de sorte que o recurso não é cabível, nos termos do art. 67, § 3º do Anexo II do Ricar².

Com efeito, com relação à matéria **PREÇO DE TRANSFERÊNCIA - Método Preço de revenda menos lucro (PRL) - Legalidade da IN SRF nº 243/2002**, o acórdão recorrido trouxe o seguinte fundamento em sua ementa:

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. PREÇO DE REVENDA MENOS LUCRO. INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº. 243/2002. LEGALIDADE.

A Instrução Normativa SRF nº 243/02 apenas interpretou o comando legal do art. 18 da Lei nº 9.430/96, sem extrapolar os limites legais. A expressão matemática dela extraída é a que melhor alcança os objetivos da legislação dos preços de transferência.

Esta matéria foi objeto da Súmula CARF nº 115 (Vinculante, conforme Portaria MF nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019), que dispõe, *verbis*:

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.

¹ Art. 67.

[...]

§ 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)

² Art. 67.

[...]

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da SRF 76 ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

Assim, não cabe conhecer desta matéria.

O mesmo ocorre com relação à matéria relativa à incidência de **Juros Selic sobre multa de ofício**, assim referida na ementa do acórdão recorrido:

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multas de ofício. Incidem juros de mora devidos à taxa SELIC sobre o crédito tributário constituído, incluindo as multas de ofício.

O entendimento trazido no acórdão recorrido encontra-se em consonância com a Súmula CARF nº 108 (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019):

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Assim, as referidas matérias não podem ser conhecidas.

Por fim, com relação à segunda matéria, **PREÇO DE TRANSFERÊNCIA - Método Preço de revenda menos lucro (PRL) - Inclusão das despesas com fretes e seguros internacionais na apuração do preço praticado**, entendo que restou caracterizada a divergência suscitada, nos termos analisados no despacho de admissibilidade proferido pela presidente da 3ª Câmara, que adoto nos termos do art. 50, § 1º da Lei nº 9.784, de 1999.

Ante ao exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente do recurso, apenas com relação à segunda matéria suscitada.

2. Mérito

Com relação à esta matéria a recorrente alega que as despesas de frete, seguro e tributos não decorreram de transações realizadas com a empresa vinculada, mas sim de operações com terceiros, empresas seguradoras, transportadoras e a própria Administração Federal, que não possuem vínculo de dependência com a empresa sediada no Brasil e desta forma, tais valores estão fora do escopo das regras de preços de transferência.

Defende que a combinação do § 4º do art. 4º da IN 243, com o § 6º do art. 18 da Lei 9430/96, não tem o condão de determinar a inclusão de tais valores no cálculo do preço praticado e que a própria Fazenda acabou por admitir o equívoco de sua interpretação quando da edição da MP 563 (convertida na Lei 12.715/2012), a qual, dentre outras alterações ao artigo 18 da Lei 9430/96, modificou a redação do seu § 6º e incluiu o § 6ºA na mesma lei.

Com relação a esta matéria adoto os fundamentos e razões de decidir, brilhantemente expostos pelo d. conselheiro André Mendes de Moura no voto condutor do Acórdão nº 9101-004.832, de 04 de março de 2020, proferido perante esta 1ª Turma³, *verbis*:

³ Participaram deste julgamento os Conselheiros: André Mendes de Moura, Livia e Carli Germano, Edeli Pereira Bessa, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner, Junia Roberta Gouveia Sampaio (suplente convocada), Caio Cesar Nader Quintella e Andréa Duek Simantob (Presidente em Exercício). A matéria foi decidida

Para discorrer sobre a matéria **frete, seguros e impostos no preço praticado para fins de comparação com o preço parâmetro**, cabe transcrever a redação do art. 18, da Lei nº 9.430, de 1996, caput e § 6º, dada antes da alteração promovida pela Lei nº 12.715, de 2012, transcrito na sequência:

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

I - Método dos Preços Independentes Comparados - PIC: [...]

II - Método do Preço de Revenda menos Lucro - PRL: [...]

III - Método do Custo de Produção mais Lucro - CPL: [...]

(...)

§ 6º Integram o custo, para efeito de dedutibilidade, o valor do frete e do seguro, cujo ônus tenha sido do importador e os tributos incidentes na importação.

Primeira constatação é que a comparabilidade é o valor principal a ser tutelado na matéria atinente aos preços de transferência.

E, recusar a aplicação da comparabilidade é o mesmo que ignorar o princípio do arm's length. A operação entre pessoas vinculadas (no qual se verifica o preço praticado) e a operação entre pessoas não vinculadas, na revenda (no qual se apura o preço parâmetro) devem preservar parâmetros equivalentes. E, quanto ao caso em análise, concernente aos valores de frete, seguros e tributos incidentes na importação, **só dois mecanismos podem ser seguidos**: (1) **incluindo-se** na apuração dos preços praticado e parâmetro os valores de frete, seguros e tributos incidentes na importação, ou (2) **excluindo-se** na apuração dos preços praticado e parâmetro os valores de frete, seguros e tributos incidentes na importação.

Precisamente nesse contexto se justifica a existência do § 6º do art. 18, da Lei nº 9.430, de 1996, porque apresenta um tratamento diferente daquele previsto na regra geral para a apuração do custo contábil pelo art. 13 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977:

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

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

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

Não há coincidência na construção do sistema de tributação.

Como regra geral de dedutibilidade, incluem-se os **de transporte e seguro até o estabelecimento do contribuinte e os tributos devidos na aquisição ou importação**.

Por isso, a legislação de preços de transferência, para buscar um parâmetro de comparação adequado entre preço praticado e preço parâmetro, teve que expressamente se manifestar, por meio do § 6º do art. 18, da Lei nº 9.430, de 1996, para esclarecer que

por voto de qualidade, vencidos os conselheiros Livia De Carli Germano, Aélia Wakako Morishita Yamamoto, Junia Roberta Gouveia Sampaio (suplente convocada) e Caio Cesar Nader Quintella, que lhe deram provimento.

a regra geral de dedutibilidade não seria aplicável. Ou seja, para fins de apuração do preço de transferência, os valores de frete, seguro e tributos incidentes na importação **não são dedutíveis**, devendo integrar o custo.

Portanto, como se pode observar, a redação do § 6º do art. 18, da Lei nº 9.430, de 1996 consagra o mecanismo de **inclusão**, na apuração dos preços praticado e parâmetro, dos valores de frete, seguros e tributos incidentes na importação.

Inclusive, a IN SRF nº 243, de 2002, não vacila sobre o entendimento:

Art. 4º (...)

§ 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.

Em suma, sob a égide do art. 18 da Lei nº 9.430, de 1996, não restam dúvidas sobre o assunto: *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*.

E não há que se falar que a nova redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012, teria alterado tal entendimento.

Pelo contrário, confirmou que a **comparabilidade** sempre foi o valor principal a ser tutelado. Basta observar nova redação dada ao § 6º em debate, e ao novel § 6º-A:

§ 6º Não integram o custo, para efeito do cálculo disposto na alínea b do inciso II do caput, o valor do frete e do seguro, cujo ônus tenha sido do importador, desde que tenham sido contratados com pessoas: (Redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012)

I - não vinculadas; e (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)

II - que não sejam residentes ou domiciliadas em países ou dependências de tributação favorecida, ou que não estejam amparados por regimes fiscais privilegiados. (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)

§ 6º-A. Não integram o custo, para efeito do cálculo disposto na alínea b do inciso II do caput, os tributos incidentes na importação e os gastos no desembaraço aduaneiro. (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)

Primeiro, ao se revogar a redação antiga do § 6º, elimina-se a restrição colocada ao preço praticado aplicável sobre a regra de dedutibilidade geral do art. 13 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977. Ou seja, passa-se a permitir a **exclusão** dos valores de frete, seguro e tributos na importação na apuração do preço praticado. Ou seja, os dispêndios voltam a seguir a regra geral e passam a ser dedutíveis.

E, na mesma medida, com a nova redação do § 6º e o novo § 6º-A, determina-se que na apuração do preço parâmetro pelo método PRL, não serão mais considerados os valores de frete, seguro (mediante atendimento de determinadas condições) e tributos na importação na apuração do preço praticado.

Ora, no ordenamento anterior à redação da Lei nº 12.715, de 2012, o § 6º dirigia-se ao **preço praticado**, e estabelecia exceção à regra geral de dedutibilidade, determinando pela inclusão dos valores de frete, seguro e tributos na importação, vez que, na determinação do preço parâmetro, tais dispêndios eram considerados. Como já dito, **a comparabilidade se operava mediante o mecanismo de inclusão dos valores de**

frete, seguro e tributos na importação na determinação dos preços praticado e preço parâmetro.

Por sua vez, com a redação da Lei nº 12.715, de 2012, operacionalizou-se caminho inverso. O § 6º e § 6º-A dirigem-se ao **preço parâmetro**. Revoga-se a restrição à regra de dedutibilidade geral (art. 13 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977), ou seja, na determinação do preço praticado passa a ser permitida a exclusão dos valores de frete, seguro e tributos na importação. E, precisamente por isso, a nova redação do § 6º e § 6º-A determina que passam a não integrar a apuração do preço parâmetro os valores de frete, seguro e tributos na importação. **A comparabilidade passa a ser operada mediante o outro mecanismo: a exclusão dos valores de frete, seguro e tributos na importação na determinação dos preços praticado e preço parâmetro.**

Preservada, portanto, a comparabilidade entre os preços parâmetro e praticado.

Portanto, não há reparos a fazer na autuação fiscal em relação à matéria.

Como visto, os fundamentos acima transcritos amoldam-se perfeitamente ao presente caso, em todos os seus termos.

No mesmo sentido têm-se o Acórdão nº 9101-003.394, de 05 de fevereiro de 2018, da relatoria do i. conselheiro Rafael Vidal de Araújo, de cuja ementa se extrai:

RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL. PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PRL. PREÇO PRATICADO. INCLUSÃO DE FRETE, SEGURO E TRIBUTOS INCIDENTES SOBRE A IMPORTAÇÃO.

Segundo o disposto no art. 18, § 6º, da Lei nº 9.430, de 1996, o preço praticado é o preço de aquisição da mercadoria (FOB), acrescido dos valores incorridos a título de frete, seguro e tributos incidentes sobre a importação. A inclusão desses valores no cálculo do preço praticado em nada prejudica o direito do sujeito passivo em deduzi-los como despesa no levantamento do lucro líquido do exercício. Por outro lado, a não inclusão daqueles valores no cálculo do preço praticado prejudicaria a sua comparabilidade com o preço-parâmetro levantado segundo o método PRL, uma vez que, neste, estão necessariamente incluídos os valores de frete, seguro e tributos incidentes sobre a importação.

Ante ao exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente do recurso especial a contribuinte e, na parte conhecida, por negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado

Voto Vencedor

Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, Redator designado.

Ousando divergir do robusto e bem fundamentado voto do I. Relator, Luiz Tadeu Matosinho Machado, registra-se aqui a discordância do seu posicionamento meritório e o entendimento *prevalente* em sessão julgamento, justificando a procedência do Recurso Especial da Contribuinte na parte em que conhecido.

Pois bem, o tema não é novo e refere-se apenas à interpretação de norma jurídica, havendo diversos precedentes deste E. CARF e de seus antecessores, E. Conselhos de Contribuintes, tanto favoráveis, como contrários à pretensão da ora Recorrente.

Este Conselheiro diversas vezes, inclusive já no âmbito dessa C. 1ª Turma da CSRF, já se posicionou sobre a matéria, inclusive participando do julgamento e votação do v. Acórdão nº 1402-002.814, de 24/01/2018 oportunidade em que acompanhou o voto prevalente do I. Conselheiro Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, o qual, no que tange ao tema da exclusão dos valores de tributos aduaneiros, frete e seguros do preço parâmetro, é excepcionalmente rico em doutrina especializada, merecendo e justificando sua reprodução a seguir:

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

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

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

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

(...)

Como não entram no cálculo do hipotético “preço-parâmetro”, mas representam custos efetivos, os valores relativos a frete, seguro e ao imposto de importação, desde que seu ônus tenha sido do importador/revendedor (ou seja, na modalidade “FOB”), podem ser integralmente deduzidos para os efeitos de imposto de renda. Na modalidade CIF, o valor de frete e seguro já está embutido no “preço-parâmetro”, de modo que não pode ser considerado, novamente, como despesa dedutível.

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

(Gerd Willi Rothmann - Preços de transferência - método do preço de revenda menos lucro: base CIF (+ II) ou FOB. A margem de lucro (20% ou 60%) em processos de embalagem e beneficiamento. RDDT 165, junho de 2009, p.54-55.)

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

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

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

Idêntico raciocínio se aplica aos tributos aduaneiros, que são devidos à própria União Federal. Não faz sentido controlar tributos cuja incidência e quantificação decorrem de lei e são devidos ao Estado. (Preços de transferência. Frete, seguro e tributos devidos na importação e o método PRL. Revista de Direito Tributário Atual - RDTA, São Paulo: Dialética, n. 29, p. 84-93, 2013.)

(...)

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

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

Em verdade, a razão de ser do parágrafo 6º do art. 18 da Lei n. 9.430/96 reside no fato de que a importação pode ser realizada sob o regime CIF, no qual o exportador (vendedor) fica responsável pelas despesas com transporte e seguro. Por isso, a redação do dispositivo apenas esclarece a possibilidade de dedução dos custos relativos a frete e seguro, “cujo ônus tenha sido do importador”, ou seja, nos casos em que a importação tenha sido realizada na modalidade FOB. Tanto é assim que para os tributos incidentes na importação, que consubstanciam sempre ônus do importador, não há qualquer ressalva relativa ao ônus do tributo (Preços de transferência. Frete, seguro e tributos devidos na importação e o método PRL. Revista de Direito Tributário Atual - RDTA, São Paulo: Dialética, n. 29, p. 84-93, 2013.)

Tal posicionamento é importante, porque independente da norma em vigor, não há alteração no fato de que tais valores não são suscetíveis de eventuais manipulações empreendidas com o intuito de esvaziar a base tributária brasileira. De todo o exposto, entendo que merece prosperar o recurso da contribuinte neste ponto devendo tais valores serem excluídos na apuração do preço.

Pouco se tem para acrescentar a tais precisas lições.

O acerto de tal posição confirma-se por toda axiologia e *teleologia* das regras de *preços de transferência*, as quais, dentro de sua classificação como elementos de uma norma antielisiva específica, têm como único objetivo coibir a manipulação da precificação praticada entre partes relacionadas, precisamente por meio do controle da dedução de *custos* relativos aos preços avençados internacionalmente (repita-se, de modo *intragrupo*) – rigidamente limitando, assim, a redução ou a calibração artificial da carga tributária regional, dentro de cenário global, incidente sobre essas suas operações *internas* de circulação extraterritorial de mercadorias.

É frontalmente contrário à sua lógica a adoção e a *adição* de valores, transacionados com partes não vinculadas, na obtenção do *preço parâmetro*.

Reforçando tal abordagem mais abstrata, confira-se a lição do Prof. Luís Eduardo Schoueri⁴, da mesma da academia paulista de Direito Tributário dos demais Autores citados:

7.16.2.4 Com efeito, pode-se entender que o caput do artigo 18 da Lei nº 9.430/96 indicaria uma delimitação do âmbito de abrangência do controle dos preços de transferência nas importações, limitando-o apenas às operações efetuadas com pessoas ligadas.

7.16.2.5 Seguindo a interpretação inversa, é possível defender que as transações que são realizadas entre partes independentes e, portanto, pautam-se exclusivamente por condições de livre mercado, não ficariam sujeitas à sistemática de controle dos preços de transferência. Se o frete e o seguro foram contratados de forma independente, de pessoa sem qualquer grau de vinculação à pessoa jurídica brasileira, os respectivos preços teriam sido fixados segundo as condições de mercado (arm's length).

7.16.2.6 O objetivo do controle dos preços de transferência, conforme já comentado acima, é monitorar as transações entre empresas vinculadas, justamente porque nelas o lucro pode eventualmente ser distorcido. Já nas transações independentes, dentre elas as contratações de frete e seguro com

⁴ Preços de Transferência no Direito Tributário Brasileiro. 3. ed. rev. e atual. São Paulo : Dialética, 2013, p. 288.

partes independentes, não haveria porque se falar em verificação da adequação dos preços praticados, já que eles já seriam arm's length e, portanto, adequados.

7.16.2.6.1 Se isso for verdadeiro para frete e seguro, com muito mais razão será possível estender tal conclusão para os tributos, pagos à própria autoridade brasileira.

Permitindo se acrescentar mais um fundamento ao presente voto, registra-se que, assim como já enfrentado em outros casos⁵, de outra temática, diante do *conflito* prescritivo entre *caput* e determinado *parágrafo* de um dispositivo legal, é absolutamente pacífico, inclusive em atenção ao artigo 11, inciso III, alínea “c”, da Lei Complementar nº 95/98⁶, que deve prevalecer hermenêutica que privilegia aquilo veiculado no caput – não podendo, de forma alguma, ignorar, afastar, mitigar ou suprimir o comando contido na partícula primordial do dispositivo, a que os parágrafos, incisos e alíneas se submetem.

Mesmo entendimento foi historicamente observado, por muitos anos, na jurisprudência desse E. CARF, por meio da ampla adoção da decisão estampada no v. Acórdão CSRF/01-05.552, de relatoria do I. Conselheiro Marcos Vinícius Neder de Lima, proferido em sessão de 04 de dezembro de 2006, também por esta mesma C. 1ª Turma da CSRF.

Voltando-se ao presente feito, o *caput* do art. 18 da Lei nº 9.430/96 determina que serão considerados no *preço praticado*, dedutível na determinação do Lucro Real (limitado à monta do *preço parâmetro*, obtida pela adoção dos métodos permitidos) os *custos, despesas, e encargos relativos a bens, serviços e direitos, constantes dos documentos de importação ou de aquisição, nas operações efetuadas com pessoa vinculada*. Assim, mesmo que o texto original do seu §6º mencione que *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 única hermenêutica aceitável (repita-se, à luz da Lei Complementar nº 95/98) é que tais custos somente poderiam integrar o preço praticado se transacionados também com partes vinculadas – o que, na prática, raramente se verifica.

⁵ vide o v. Acórdão nº 9101-005.078, proferido por esta mesma C. Turma da Instância especial, de mesma relatoria que o presente, publicado em 03/11/2020, sobre a possibilidade de aplicação de multa isolada referente estimativas mensais de período anual de apuração de IRPJ em que houve prejuízo, na vigência do art. 44 da Lei nº 9.430/96, antes da alteração promovida pela MP nº 351/2007.

⁶ Art. 11. As disposições normativas serão redigidas com clareza, precisão e ordem lógica, observadas, para esse propósito, as seguintes normas:

(...)

III - para a obtenção de ordem lógica:

(...)

c) expressar por meio dos parágrafos os aspectos complementares à norma enunciada no caput do artigo e as exceções à regra por este estabelecida;

Assim, a não ser que o *frete* e o *seguro* (ou os *tributos de importação*, diga-se por mera simetria àquilo tudo tratado até agora) tenham sido negociados e pagos a pessoa vinculada ao contribuinte *no exterior*, tais dispêndios, legalmente, estão excluídos do *preço praticado*.

Por fim, entende-se que o real *escopo* (ou, como expressamente, lá se menciona: o *efeito*) da determinação legal contida na redação do §6º, do art. 18, da Lei nº 9.430/96, vigente à época dos *atos geradores* - e aqui sob escrutínio - é garantir aos contribuintes e esclarecer a possibilidade a dedução de tais rubricas alheias à relação *intragupo* da apuração do Lucro Real, sendo inquestionáveis custos ordinários da operação – desvinculados do *preço praticado*, este, sim, objeto de controle legal antielisivo.

Dessa forma, é muito robusto o arrimo da *tese* arguida pela Recorrente, não podendo prevalecer o entendimento antes firmado no julgamento do Recurso Voluntário.

Diante do exposto, prestando novamente as devidas homenagens ao I. Relator, voto por dar provimento ao Recurso Especial da Contribuinte, reformando o v. Acórdão nº 1301-002.438, em relação à exclusão dos valores de fretes, seguros e tributos de importação do *preço praticado* apurado, cancelando o crédito tributário correspondente.

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella – Redator Designado