



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

Processo n° 18471.000499/2006-78
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9101-002.206 – 1ª Turma
Sessão de 2 de fevereiro de 2016
Matéria PREÇO DE TRANSFERENCIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BG COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. IMPORTAÇÃO. CUSTO DE AQUISIÇÃO. FRETE. AJUSTES. Para fins de comparação com o preço-parâmetro, o frete pago pelo importador, que inclusive integrou o preço de revenda, deve ser computado no custo de aquisição, ainda que pago a pessoa jurídica brasileira, relativamente ao trecho da importação efetuado em solo brasileiro.

Recurso Especial do Procurador Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, pelo voto de qualidade, dar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Cristiane Silva Costa, Luís Flávio Neto, Livia De Carli Germano (Suplente Convocada), Ronaldo Apelbaum (Suplente Convocado) e Maria Teresa Martinez Lopez.

(assinado digitalmente)

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente

(assinado digitalmente)

ADRIANA GOMES RÊGO - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão, Cristiane Silva Costa, Adriana Gomes Rêgo, Luis Flávio Neto, André Mendes de Moura, Livia de Carli Germano (Suplente Convocada), Marcelo Cuba Netto (Suplente Convocado), Ronaldo Apelbaum (Suplente Convocado), Maria Teresa Martínez López e Carlos Alberto Freitas Barreto. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Rafael Vidal de Araújo.

Relatório

A FAZENDA NACIONAL recorre a este Colegiado, por meio do Recurso Especial de fls. 1.121/1.126, contra Acórdão nº 105-17.138, de 13 de agosto de 2008, fls. 1.109/1.116, que, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário, nos seguintes termos:

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. IMPORTAÇÃO. CUSTO DE AQUISIÇÃO. FRETE. AJUSTES.

Para fins de comparação com o preço-parâmetro, o frete pago pelo importador integra o custo da mercadoria, ainda mais 'se assim contabilizado e declarado. Porém, o critério de cômputo do frete deve ter como características o equilíbrio do sistema, e comparabilidade dos preços.

O recurso foi interposto com fundamento no art. 7º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25/06/2007, aduzindo contrariedade aos parágrafos 6º e 7º do inciso II do art. 18 e ao art. 28, ambos da Lei nº 9.430, de 1996, além de contrariedade aos parágrafos 6º e 7º do inciso II do art. 241 do RIR/99.

Destaca a Fazenda Nacional que a Fiscalização identificou que a empresa, no cálculo do Preço de Transferência, não adicionou ao preço do gás importado o valor do transporte referente à utilização do gasoduto Bolívia-Brasil, que seria utilizado em toda a sua extensão para o transporte desse gás. Afirma que a legislação não faz distinção se o frete é relativo a transporte efetuado no Brasil ou no exterior e que, à luz do citado parágrafo 6º, o frete e o seguro arcados pelo importador, integram o custo. Colaciona jurisprudência do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes para corroborar sua tese, destaca que a DRJ observou que, para que não ocorra distorção na comparação do preço-parâmetro com o custo do gás importado da Bolívia, é necessário que no custo do gás importado esteja incluído o valor do transporte do gás pela utilização do gasoduto Bolívia-Brasil, e pede pela manutenção dessa decisão de DRJ.

O recurso foi admitido por meio do Despacho nº 209/2011, fls. 1.127/1.128, havendo a interessada apresentado Contrarrazões para argüir:

- a) que o preço pago À BG BOLÍVIA incluiu o custo do transporte do gás boliviano até o ponto de entrega situado na fronteira entre o Brasil e a Bolívia;
- b) que o gás boliviano adquirido foi integralmente entregue à COMGÁS, e entregue em diversos pontos do Estado de São Paulo;
- c) que o transporte do gás boliviano, do ponto em que recebido na fronteira brasileira até os locais de entrega no Estado de São Paulo foi

efetuado pela TRANSPORTADORA BRASILEIRA GASODUTO BOLÍVIA-BRASIL S.A. - TBG, às suas expensas, e no contrato consta que, além do encargo pelo transporte efetivo do gás, ela deve arcar com um encargo relativo à capacidade não utilizada;

- d) que não considerou como custo efetivo do gás o acréscimo do valor do frete pago à TBG;
- e) que o acórdão recorrido não deixou de aplicar o §6º do art. 18 da Lei nº 9.430/96, mas apenas lhe conferiu interpretação diferente, não incluindo o frete interno, vez que este varia em função da localização do cliente final;
- f) que, de acordo com o Relatório da OCDE, pelo método PRL, o preço máximo de importação é obtido após retirar-se, do preço de revenda, a margem bruta que compreende as despesas administrativas e de vendas do revendedor, e também o seu lucro líquido na operação, sendo este conceito adotado em nossa legislação por meio das alterações introduzidas pela Lei nº 9.959, de 2000; e
- g) que, de acordo com o art. 13 do DL nº 1.598, de 1977, as despesas de transporte e seguro que compõem o custo de aquisição da mercadoria são somente aquelas incorridas até a colocação do bem no estabelecimento do revendedor, ou até que este se encontre sob o seu poder e em condições de ser utilizado na sua destinação, e colaciona doutrina de Bulhões Pereira, além de voto proferido pelo ex-Conselheiro Alexandre Jaguaribe, para corroborar sua tese.

Pede, por fim, a interessada, que os autos de infração sejam cancelados, ou, senão isso, que tenham seu valor retificado.

É o relatório.

Voto

Conselheira Adriana Gomes Rêgo, Relatora

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidades, motivo pelo qual dele tomo conhecimento.

A discussão reside na inclusão ou não, para efeito do cálculo do custo do produto importado para fins de determinação do Preço de Transferência pelo método PRL, do valor do frete pago pela importadora, ora interessada, a empresa transportadora brasileira.

Para tanto, cumpre registrar, de início, que são fatos incontroversos que a recorrida tem como atividade importar gás natural da Bolívia, que a empresa fornecedora deste gás é uma pessoa jurídica vinculada, e que o único cliente da recorrida é a Companhia de Gás de São Paulo, a COMGÁS, com a qual a interessada celebrou contrato cujos trechos destacados no Termo de Constatação de fls. 683/702, ora transcrevo:

“2.1 Objeto do Contrato (fls.240)

A VENDEDORA aceita vender e DISPONIBILIZAR GÁS à COMPRADORA durante o PRAZO no PONTO DE ENTREGA, e acordo com as ESPECIFICAÇÕES, nas quantidades, datas e demais termos e condições definidos neste CONTRATO. A COMPRADORA aceita comprar e receber GÁS nas quantidades, datas e demais termos e condições definidos neste CONTRATO.

8.1 - Pontos de Entrega (fls. 250)

O GÁS será entregue pela VENDEDORA à COMPRADORA em qualquer um dos PONTOS DE ENTREGA acordados. As VENDAS DE GÁS FIRME máximas que a VENDEDORA está obrigada a DISPONIBILIZAR em cada PONTO DE ENTREGA, que são: Rio Claro, Limeira, Americana, Jaguariúna, Sumaré, Campinas, Guararema.”

Ou seja, o gás não passa pelo estabelecimento do revendedor, que é a recorrida.

Do contrato de compra e venda de gás celebrado entre BG Bolívia Corporation (vendedora) e a recorrida (compradora), fls. 199/236, destaco:

ARTIGO 7.

DO PONTO DE ENTREGA

7.1 O Gás a fornecer de acordo com os termos do presente Contrato será entregue pela Vendedora à Compradora no bordo de saída do medidor de saída GTB na interligação com o sistema TBG, junto à fronteira Bolívia-Brasil.

7.2 A Vendedora será responsável pelo transporte do Gás entregue pela Vendedora nos termos do presente no Ponto de Entrega, e a Compradora será responsável pelo transporte do Gás após o Ponto de Entrega. (grifei)

E no que diz respeito ao contrato celebrado relativo ao transporte no Brasil, tem-se que o mesmo ocorreu entre a Transportadora Brasileira Gasoduto Bolívia-Brasil S.A – TBG, conforme documento de fls 676/682, tendo como objeto e zonas de entrega, respectivamente:

CLÁUSULA 2 .

OBJETO DO CONTRATO

O presente Contrato de Transporte tem como objeto a prestação do Serviço de Transporte Firme pelo Transportador em benefício do Carregador e está regulado pelo disposto neste Contrato de Transporte e nos Termos e Condições Gerais, parte Integrante deste Contrato. As Partes reconhecem que as alterações dos Termos e Condições Gerais deverão ser encaminhadas à ANP, para efeito do disposto no Parágrafo 1 .do Art. 58 da Lei nº 9478/97.

CLÁUSULA 4 .

ZONAS DE ENTREGA

O Carregador terá o direito de requisitar que o Transportador disponibilize Quantidades de Gás em Pontos de Entrega localizados dentro da Zona de Entrega, incluindo, mas não limitado a, nos seguintes Pontos de Entrega:

- b) Americana/SP*
- c) Itatiba/SP*
- a) Limeira/SP*
- d) Guararema/SP*
- e) Jaguariúna/SP*
- f) Sumaré/SP*
- g) Campinas/SP*
- h) Rio Claro/SP*

Por ter celebrado um contrato com a empresa boliviana para receber o gás na fronteira e outro para transportar da fronteira até os pontos de entrega é que a recorrida entende que este custo de frete pago à empresa brasileira não deve ser incluído para efeito de cálculo com o preço parâmetro. Aliás, esta também foi a linha do voto vencedor no acórdão recorrido.

Todavia, como se tratam de contratos entre partes vinculadas, considero oportuno trazer à colação informações do Termo de Constatação Fiscal a respeito do Gasoduto Bolívia- Brasil:

Informações a respeito do Gasoduto Bolívia-Brasil:

O Gasoduto Bolívia-Brasil tem aproximadamente 3.150 km de extensão, sendo 557 km em solo boliviano e 2.593 km em solo brasileiro. Inicia-se em Rio Grande na Bolívia alcançando a fronteira com o Brasil no Mato Grosso do Sul (Corumbá).

O gasoduto é operado por duas empresas, uma do lado boliviano, a Gas Transboliviano S.A. - GTB e outra do lado brasileiro, a Transportadora Brasileira Gasoduto Bolívia-Brasil S.A. - TBG, CNPJ 01.891.441/0001-93. Ambas empresas têm como sócios a Petrobrás, através de sua subsidiária Gaspetro - Petrobrás Gás S.A. (ex Petrofertil); a BBPP Holdings Ltda, formada pela Broken Hill Proprietary Company -BHP, El Paso Energy e Bristish Gás Américas Inc.; a Enron (Bolívia) C.V. a Shell e Fundos de Pensão Bolivianos. As participações acionárias das duas empresas, nos anos de 2001 e 2002, anos a que se refere a presente autuação, são demonstradas conforme abaixo:

<i>TBG (Brasil)</i>		<i>GTB (Bolívia)</i>	
<i>SÓCIOS</i>	<i>%</i>	<i>SÓCIOS</i>	<i>%</i>
<i>Gaspetro - Petrobrás Gás S.A.</i>	<i>51</i>	<i>Gaspetro - Petrobrás Gás S.A.9</i>	
<i>BBPP Holdings Ltda</i>	<i>29</i>	<i>BBPP Holdings Ltda</i>	<i>6</i>
<i>Enron</i>	<i>7</i>	<i>Enron</i>	<i>30</i>
<i>Shell</i>	<i>7</i>	<i>Shell</i>	<i>30</i>

Fundos de Pensão Bolivianos 6 Fundos de Pensão Boliviano25

Conforme demonstrado acima, o grupo multinacional British'Gas ao qual pertence a empresa ora autuada, tem participação acionária no Gasoduto Bolívia-Brasil, tanto em

solo boliviano como em solo brasileiro.

2. Pela utilização em solo brasileiro do Gasoduto Bolívia-Brasil, a empresa ora autuada, pagou nos anos de 2001 e 2002, a título de transporte do gás à empresa Transportadora Brasileira Gasoduto Bolívia-Brasil S.A. TBG, CNPJ 01.891.441/0001-93, as quantias de : R\$ 22.184.562,39 (vinte e dois milhões cento e oitenta e quatro mil quinhentos e sessenta e dois reais e trinta e nove centavos) no ano de 2001, e, de R\$ 84.812.085,61 (oitenta e quatro milhões oitocentos e doze mil e oitenta e cinco reais e sessenta e um centavos), no ano de 2002, vide balancetes às fls. 109 (ano-calendário 2001) e fls. 155 (ano-calendário 2002).”

Consta ainda do referido termo que o gasoduto é utilizado em toda a sua extensão, ou seja, tanto em solo boliviano, como em brasileiro, e que o fluxo do gás é contínuo pois o mesmo não é descarregado na fronteira do Brasil com a Bolívia.

Entretanto, em que pese haver um contrato para entrega do gás até a fronteira com a Bolívia, e outro de Corumbá até o Estado de São Paulo, com a conseqüente distribuição, o fato é que a recorrida arcou com um custo de frete para importação do produto e **o incluiu na sua totalidade como custo de aquisição de mercadoria para revenda**, conforme bem destacou a decisão de primeira instância, o voto vencido da decisão recorrida, além da própria fiscalização, que consignou à fl. 696 dos autos, por ocasião do Termo de Constatação Fiscal:

A terceira razão é a FISCAL-TRIBUTARIA, pois, tendo em vista que a empresa ora autuada considerou na formação do preço de revenda todos os seus custos, inclusive o custo por ela assumido junto à empresa Transportadora Brasileira Bolívia-Brasil S/A - TBG, portanto, o preço-parâmetro formado a partir do preço de revenda também tem nele embutido o valor pago à transportadora do gás.

Dessa maneira, para que não haja distorção na comparação entre o preço-parâmetro com o custo do gás importado da Bolívia, é necessário que no custo do gás importado também esteja incluído o valor pago à Empresa Transportadora Brasileira Gasoduto Bolívia-Brasil S.A. - TBG pela empresa ora autuada. (Sublinhei)

Assim, se o valor desse frete não for considerado no preço parâmetro, haverá uma distorção no cálculo.

Analisando, ainda, o art. 18, §3º da Lei nº 9.430/96, na redação vigente à época, estabeleceu 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*”, buscou o legislador dispor que todas as despesas com a importação arcadas pelo importador integram o cálculo do preço parâmetro. Atualmente o legislador permitiu a exclusão se esse transporte não for feito entre pessoas vinculadas ou com países com tributação favorecida, mas, na época, nem esta exclusão estava autorizada.

Logo, devem ser incluídas todas as despesas com fretes relativas à importação, ainda que uma parte se refira a uma prestadora de serviços de transporte brasileira.

No caso em análise, é se destacar que a transportadora brasileira é também pessoa jurídica vinculada, e o frete objeto desta discussão foi pago não só para a distribuição nos diversos pontos de entrega, mas também pelo transporte desde Corumbá até o local de revenda do produto. Também é oportuno esclarecer que o produto não é importado para ser **revendido no estabelecimento do importador, mas sim diretamente nos seus locais de revenda.**

A extensão do gasoduto no Brasil é bem maior do que a do trecho Boliviano. Excluir esses valores do cômputo do custo com fretes, ao contrário do que aduz o voto vencedor do acórdão recorrido, sequer confere comparabilidade aos preços, pois são custos bastante significativos em relação ao produto. À fl. 598, resta demonstrado que o frete em quase todos os meses de 2001 e início dos meses de 2002 chega inclusive a superar o valor do produto.

A sede da importadora é no Rio de Janeiro. Ora, como bem observou a recorrida, de acordo com o art. 13 do Decreto-Lei nº 1.598/77, “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”. Por conseguinte, o custo seria até o Rio de Janeiro. Entretanto, deve-se entender como “estabelecimento do contribuinte” o seu local de revenda. E se o local de revenda são os pontos da COMGÁS em São Paulo, a despesa até estes locais integra o custo de aquisição no caso em apreço, inclusive para os efeitos de computo dos ajustes de Preço de Transferência.

Em relação ao argumento de estarem inclusos neste preço os encargos com Capacidade Não Utilizada, como ele também foi considerado no preço de revenda, até porque o contrato foi do tipo “ship or pay”, ou seja, o custo do transporte é devido independente da utilização ou não do gasoduto, também não podem ter sido excluídos do custo de aquisição para efeito do cálculo do preço de transferência, conforme já se manifestou a decisão recorrida, no voto vencido, cujo trecho ora colaciono:

Em relação ao argumento de que o valor dos encargos de capacidade não utilizada teria de ser excluído do valor do frete, também não merece acolhida o argumento da recorrente, tendo em vista que é associado diretamente à aquisição e transporte do bem e também porque foi considerado pelo recorrente na formação do preço parâmetro.

Em face do exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo