



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16561.720110/2014-80
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-005.767 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 08 de setembro de 2021
Recorrente GOODYEAR DO BRASIL PRODUTOS DE BORRACHA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009

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 IMPOSTO 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 do próprio Imposto 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 do Imposto 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 integrarem 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 do Recurso Especial. No mérito, por determinação do art. 19-E da Lei n.º 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei n.º 13.988/2020, em face do empate no julgamento, deu-se provimento, vencidos os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luiz Tadeu Matosinho Machado e Andréa Duek Simantob que votaram por negar-lhe provimento. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Edeli Pereira Bessa..

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Daniel Ribeiro Silva (suplente convocado), Caio Cesar Nader Quintella e Andréa Duek Simantob (Presidente em exercício). Ausente o conselheiro Alexandre Evaristo Pinto, substituído pelo conselheiro Daniel Ribeiro Silva.

Fl. 3 do Acórdão n.º 9101-005.767 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 16561.720110/2014-80

Relatório

Trata-se de Recurso Especial (fls. 926 a 940) interposto pela Contribuinte em face do v. Acórdão n.º 1302-003.083 (fls. 872 a 897), proferido pela C. 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção deste E. CARF, em sessão de 18 de setembro de 2018, que deu provimento parcial ao Recurso Voluntário apresentado pela Contribuinte. Confira-se:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2009

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PRL60. PREÇO PARÂMETRO. IN SRF N.º 243/2002. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA.

O princípio da legalidade tributária, albergado no art. 150, I, da Constituição da República, estabelece que nenhum tributo poderá ser instituído ou aumentado senão por intermédio de lei. O preço parâmetro PRL60 calculado segundo o disposto na Instrução Normativa SRF n.º 243/2002 resulta em ajustes ao lucro líquido sempre em montantes iguais ou inferiores àqueles calculados segundo a correta interpretação da Lei n.º 9.430/96, daí porque não há que se falar em violação ao princípio da legalidade tributária.

A interpretação trazida pela Instrução Normativa SRF n.º 243, de 2002, é a que melhor traduz os comandos estampados no art. 18 da Lei n.º 9.430/96, vez que revela com maior precisão o objetivo almejado pelo referido diploma legal. No que diz respeito à proporcionalização, a questão é de ordem puramente matemática (e não jurídica), que empresta maior exatidão na determinação do preço parâmetro.

A expressão matemática extraída das disposições da IN 243 é a que otimiza o pretendido pelas normas de preços de transferência, eis que: i) matematicamente, preserva uma margem de lucro mínima, no patamar fixado pela lei (60%); ii) possibilita o ajuste tomando por base o insumo importado, e não o valor total do produto dele decorrente; iii) exclui integralmente o valor agregado, permitindo a explicitação do preço parâmetro livre de qualquer artificialismo; e iv) em que pese eventuais distorções econômicas no âmbito em que é aplicada (empresas submetidas ao controle), alcança o objetivo pretendido pelas normas de preços de transferência.

MÉTODO PRL. PREÇOS PRATICADOS. FRETE, SEGURO E TRIBUTOS.

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

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA MÉTODO PIC. IMPACTO DAS VARIAÇÕES CAMBIAIS DO PERÍODO CRITÉRIO UTILIZADO NÃO VEDADO PELAS NORMAS DE REGÊNCIA

A minguada de previsão legal ou normativa explícita, e não havendo vedação expressa, o critério utilizado pelo contribuinte para estabelecer o preço parâmetro fixado em moeda estrangeira, consistente na adoção de um valor médio da moeda norte-americana, é válido e coerente, sendo ilegal a sua "glosa" pela autoridade fiscal.

PREÇO PRATICADO E PREÇO PARÂMETRO BEM ADQUIRIDO DE MAIS DE UM FORNECEDOR FIXAÇÃO PELA MÉDIA DOS PREÇOS PRATICADOS VALIDADE

A minguada de previsão legal ou normativa explicita, e não havendo vedação expressa, o critério utilizado pelo contribuinte para estabelecer o preço praticado e respectivo preço parâmetro, no caso de produto adquirido de mais de um fornecedor, segundo a média entre os preços praticados, é válida, sendo ilegal a pretensão fiscal de fixar um preço praticado e um preço parâmetro para cada fornecedor.

Em resumo, a contenda tem como objeto exações de IRPJ e CSLL, do ano-calendário de 2009, exigidas por meio de Auto de Infração lavrado contra a Contribuinte, em razão de ajuste na aplicação de *preço de transferência*, incluindo a adoção dos métodos PRL-60, PIC, PIC-BOLSA e novo cálculo de preços praticados.

Registre-se, desde já, que a *celeuma* que prevalece no presente feito refere-se ao debate sobre a *inclusão de valores de tributos aduaneiros, frete e seguros, quando do cômputo do preço praticado, para fins de adoção do método PRL.*

A seguir, para um maior aprofundamento, adota-se trecho do relatório do v. Acórdão de Recurso Voluntário, ora recorrido:

Trata-se de recurso voluntário interposto face ao Acórdão nº 1675.340, de 13/01/2017, da DRJ de São Paulo que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação, registrando-se a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PRL60. PREÇOS PARÂMETRO. ILEGALIDADE DA INSTRUÇÃO NORMATIVA.

Não compete à esfera administrativa a análise da legalidade ou constitucionalidade de normas jurídicas.

MÉTODO PRL. PREÇOS PRATICADOS. FRETE, SEGURO E TRIBUTOS.

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

MÉTODO PIC. PREÇO PARÂMETRO.TAXA DE CÂMBIO.

O valor expresso em moeda estrangeira, na importação de bens, serviços e direitos será convertido em reais pela taxa de câmbio de venda, fixada pelo boletim de abertura do Banco Central do Brasil, para a data do desembarço aduaneiro, no caso de bens. Regra válida tanto para o preço praticado, quanto para o preço parâmetro.

MAIS DE UM FORNECEDOR VINCULADO. PREÇO PRATICADO POR FORNECEDOR. PREÇO PARÂMETRO ÚNICO.

A legislação de preço de transferência visa verificar, para cada fornecedor vinculado, individualmente considerado, se os preços praticados nessas transações estão compatíveis com os preços de mercado (transações entre partes independentes). Ou seja, deve-se calcular, para cada fornecedor, o preço praticado e compará-lo com o preço de mercado, representado por um preço parâmetro único, independente do fornecedor. Constatado erro na apuração dos ajustes de um produto, exonera-se parcialmente a exigência.

CSLL. DECORRÊNCIA.

O decidido quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se à tributação decorrente dos mesmos fatos e elementos de prova.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A fiscalização verificou que a recorrente registrou ajuste decorrente de preço de transferência no valor de R\$ 5.367.089,25 (DIPJ 2010 AC 2009, Ficha 09A Demonstração do Lucro Real PJ em Geral, em ADIÇÕES linha 09). Concluiu que, o correto seria declarar a título o valor de R\$ 35.472.967,27. Face à diferença não declarada de R\$ 30.094.330,12, lavrou auto de infração para cobrança dos tributos IRPJ e CSLL, acrescidos de multa de ofício e juros de mora.

Registrou, ainda, que o sujeito passivo, ao calcular o preço parâmetro de determinados produtos, adotou o método PRL60, mas não adotou a metodologia do art. 12, §11, da IN SRF n.º 243/2002. Ao adotar tal metodologia, onde o sujeito passivo encontrou ajuste zero a fiscalização encontrou ajuste de R\$ 41.083.513,56.

A fiscalização destacou que a recorrente ainda calculou o preço de transferência, com base no método PIC, alternativamente ao método PRL60, para os produtos do documento anexo n.º 5. Para os demais produtos, não houve alteração de método.

Registrou-se que, dos 414 produtos constantes desse segundo cálculo, a fiscalização examinou a memória de cálculo de 121 produtos, correspondentes a 95% do preço praticado total.

Desse exame, a fiscalização identificou erros no cálculo do preço parâmetro de todos os produtos que adotaram o método PRL60 ou o método PIC. Para todos os demais produtos, a fiscalização aceitou o ajuste reconhecido pelo sujeito passivo.

PRL 60

A fiscalização calculou o preço de transferência com base na metodologia estabelecida nos termos do art. 12, § 11, da IN SRF n.º 243/2002. Ao adotar tal metodologia, onde o sujeito passivo encontrou ajuste zero a fiscalização encontrou ajuste de R\$ 4.362.307,02.

PIC

Ao examinar o segundo cálculo da recorrente, a fiscalização constatou que o sujeito passivo, ao calcular o preço parâmetro de determinados produtos, adotou o método PIC, utilizando uma taxa de câmbio denominada "Dólar Médio do Consumo", em vez de utilizar a taxa de câmbio do art. 7º, inc. I, da IN SRF n.º 243/2002. Ao utilizar tal taxa, conforme descrito nos subitens

abaixo, onde o sujeito passivo encontrou ajuste de R\$ 8.934.575,14 a fiscalização encontrou ajuste de R\$ 26.056.239,07.

Salientou-se que a individualização da taxa de câmbio para cada operação está presente na IN SRF n.º 243/2002, tanto na importação (art. 7º) quanto na exportação (art. 22), observável particularmente em seu art. 11, § 1º, in fine.

PIC BOLSA

Nas operações PIC BOLSA, a fiscalização considerou que o sujeito passivo estava amparado pelo art. 29, § 2º, inc. II, da IN SRF n.º 243/2002.

PRODUTO NOLO

Para o produto NOLO, ao calcular o preço parâmetro o sujeito passivo reuniu todas as 157 operações de importação de três exportadores diferentes, utilizou cotação diária de bolsa internacional, em dólares americanos, correspondente à data de registro da declaração de importação. Obteve assim o valor cotado em bolsa para cada operação de importação. Em seguida converteu esse valor para reais, utilizando uma taxa de câmbio única, denominada "Dólar Médio do Consumo". E depois, por média ponderada, determinou um preço parâmetro único. (...)

PRODUTO KINO

Para o produto KINO, o sujeito passivo adotou o mesmo modo de calcular que usou para o produto NOLO, com a diferença de que nesse caso houve apenas um único exportador.

Assim, a fiscalização também não acolheu esse modo de calcular o preço parâmetro, porque, em vez de se utilizar a mencionada taxa de câmbio única, alheia à IN SRF n.º 243/2002, deveria ter sido utilizada a mesma taxa de câmbio que o sujeito passivo adotou no cálculo do preço praticado – a taxa de câmbio do art. 7º, inc. I, da IN SRF n.º 243/2002, que leva em conta a data de cada operação.

PIC – DEMAIS

Nas demais operações examinadas, a fiscalização considerou que recorrente estava amparada por algum dos incisos do art. 8º, parágrafo único, da IN SRF n.º 243/2002.

Contudo, em todas essas operações, novamente a recorrente utilizou, para cada produto, uma taxa de câmbio única, denominada "Dólar Médio do Consumo". Novamente a fiscalização não acolheu esse modo de calcular o preço parâmetro, porque, em vez de se utilizar a mencionada taxa de câmbio única, alheia à IN SRF n.º 243/2002, deveria ter sido utilizada a mesma taxa de câmbio que o sujeito passivo adotou no cálculo do preço praticado – a taxa de câmbio do art. 7º, inc. I, da IN SRF n.º 243/2002, que leva em conta a data de cada operação.

Das Justificativas da Recorrente

(...)

Do Recurso Voluntário

Diante da parcial procedência de sua impugnação, a recorrente interpôs recurso voluntário tempestivamente (intimação em 27/03/2017; interposição em 25/04/2017) de cujas razões destacam-se os seguintes fatos e fundamentos, com base nos quais requereu o integral cancelamento do auto de infração:

- a) *cancelou-se somente crédito tributário no valor de R\$ 108.624,78 (já somados IRPJ e CSLL), em razão do acolhimento parcial do argumento relativo à falta de respaldo legal para a exigência de consolidação dos preços parâmetro e praticado por fornecedor;*
- b) *cálculo do PRL60: que inicialmente a Receita Federal do Brasil ("RFB"), então Secretaria da Receita Federal ("SRF"), respeitou o comando legal e o objetivo do legislador, o que se comprova pelo fato de a Instrução Normativa n.º 32, de 30.3.2001 ("IN 32/01") ter apenas reproduzido fielmente o disposto na Lei 9.430/96, pois todos os elementos necessários ao cálculo do PRL60 já estavam devidamente contemplados pela Lei;*
- c) *IN SRF n.º 243/2002: ressaltou que a partir da análise da forma de cálculo estabelecida no artigo 12, § 11, da IN 243/02, conclui-se que é flagrante a diferença da fórmula imposta pelo artigo 18, inciso II, da Lei 9.430/96, é que a RFB pretendeu isolar o custo do bem importado do restante dos custos dos bens empregados na produção daquilo que é objeto de venda. Ou seja, na prática, a RFB tentou transformar o PRL60 em um PRL20, porém com margem 3 vezes maior e sem respaldo legal para tanto;*
- d) *nenhuma pessoa jurídica brasileira conseguiria importar produtos de parte relacionada e utilizá-los na produção de um bem nacional sem que essa importação ficasse sujeita a ajuste, a menos que, a margem praticada na venda do bem no mercado local estivesse absolutamente fora da realidade de negócios, o que é incompatível com o próprio objetivo buscado pela legislação de preços de transferência;*
- e) *pela análise da Lei 12.715/12, verifica-se que o "novo PRL", aplicável a todas as operações em que há revenda, com ou sem agregação de valor local, prevê margens semelhantes à margem do antigo PRL20 na maioria dos casos. Ou seja, o cálculo proporcional torna desnecessária a distinção entre o PRL60 e o PRL20 (margens diferentes);*
- f) *a conversão da MP 563/12 na Lei 12.715/12 criou sustentação legal para o critério de cálculo que a RFB já vinha aplicando com base na ilegal IN 243/02. Todavia, a promulgação da Lei 12.715/12 em hipótese alguma convalida os vícios da IN 243/02, vigente no período objeto da autuação de que ora se cuida;*
- g) *a metodologia de cálculo do PRL60 prevista na IN 243/02 é diferente daquela exigida pela Lei 9.430/96;*
- h) *por ser diferente do que é exigido pelo artigo 18, inciso II, da Lei 9.430/96, qualquer cálculo e respectivo ajuste levando-se em consideração o artigo 12, § 11, da IN 243/02, deve ser considerado ilegal;*
- i) *o próprio Poder Executivo já se manifestou, em mais de uma oportunidade, no sentido de que o cálculo previsto na IN 243/02 carece de suporte legal, tanto é que editou duas Medidas Provisórias (uma das quais convertida em lei) para tentar 'legalizar' o dito critério de cálculo;*
- j) *a fórmula de cálculo imposta pela Lei 9.430/96 tem um claro efeito indutor em relação ao desenvolvimento de atividades produtivas locais, o que se dá por meio da redução da margem de lucro exigida no caso de agregação de valor local, ao passo que a metodologia de cálculo da IN 243/02 vai na contramão dessa intenção; e*
- k) *a IN 243/02, sob o pretexto de 'regulamentar' a Lei 9.430/96, equiparou a venda de um produto industrializado com insumos importados a diversas*

revendas de partes e peças. Ou seja, 'transformou' o PRL60 em um PRL20, porém com margem de 60% e, ao fazer isso, criou um cálculo de preço de transferência que inviabiliza a venda de produtos importados sem que haja ajustes, pois a margem necessária para tanto passou a ser de exorbitantes 287%;

l) o frete, o seguro e, por óbvio, o II relativos às importações praticadas pela Recorrente não foram pagos a partes relacionadas, mas a terceiros, no caso de frete e seguro, e ao Governo Federal, no caso do II. Tais valores não podem ser considerados na identificação dos preços praticados, pois não se trata de valores pagos a partes relacionadas, mas a terceiros;

m) no que diz respeito ao PRL60, a Fiscalização realizou o cálculo do preço parâmetro em conformidade com a metodologia de cálculo prevista na IN 243/02, que é reconhecidamente ilegal, uma vez que prevê metodologia completamente diferente e contraditória em relação àquela determinada pela Lei 9.430/96, em sua redação vigente à época dos fatos geradores;

n) o cálculo do preço praticado em relação aos itens que se sujeitaram ao PRL60 considerou os valores de frete, seguro e II, o que contradiz a legislação em vigor à época dos fatos, em especial o caput do artigo 18 da Lei 9.430/96;

o) em relação ao PIC, o acórdão recorrido considerou preços praticados calculados de forma individualizada por fornecedor de cada um dos bens importados, ao invés de apenas por bens, o que contradiz a metodologia de cálculo determinada pela IN 243/02, pela Lei 9.430/96 e pelas próprias orientações da RFB sobre o assunto; e

p) ainda em relação ao PIC, a Fiscalização utilizou taxa de conversão do dólar do dia em que foram realizadas as operações independentes identificadas pela Recorrente, trazendo para o cálculo do preço parâmetro o componente da variação cambial, o que é ilegal e contraria a própria lógica das regras de preços de transferência.

É o relatório.

Como visto, a DRJ deu provimento parcial à Impugnação da Contribuinte (fls. 784 a 806), refazendo o cálculo do preço parâmetro adotado para alguns produtos, reduzindo parcialmente as exigências de IRPJ e CSLL. Inconformada, a ora Recorrente apresentou Recurso Voluntário a este E. CARF, em suma, reiterando suas alegações de *defesa*, inclusive pugnando pela exclusão dos valores de tributos de importação, frete e seguro, praticados com terceiros, na obtenção do preço praticado, utilizado no método PRL60.

Conforme mencionado, a C. Turma Ordinária *a quo*, deu provimento parcial ao *Apelo*, apenas em relação ao questionamento dos *ajustes calculados pelo método PIC, em face da taxa de câmbio utilizada pela fiscalização no cálculo dos preços parâmetro e, ainda, ao cálculos dos preços praticados e dos preços parâmetro nos casos em que o produto foi importado de mais de um fornecedor vinculado (produto Nolo)*.

Intimada, a Fazenda Nacional opôs Embargos de Declaração (fls. 901 e 902), alegando suposta *omissão* quanto à data de vigência e aplicação da IN RFB nº 1312/12, que trata

das taxas cambiais. Contudo, tal reclamação incidental foi rejeitada por meio do respectivo r. Despacho de fls. 905 a 910.

E contra tal novo revés parcial, a Contribuinte interpôs diretamente o Recurso Especial, ora sob análise, demonstrando a existência de suposta divergência jurisprudencial, regimentalmente exigida, trazendo Acórdão *paradigma*, sobre o tema da ilegitimidade da inclusão dos tributos aduaneiros, frete e do seguro no cálculo do preço praticado, empregado na metodologia PRL60, requerendo a reforma do v. Aresto em relação a tal ponto.

Processado, o Recurso Especial da Contribuinte foi admitido, através do r. Despacho de Admissibilidade de fls. 976 a 991, dando prosseguimento ao julgamento da matéria questionada, concluindo que fora *devidamente caracterizada a divergência interpretativa quanto à única matéria suscitada no pleito*.

Intimada, a Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões (fls. 993 a 997), questionando o conhecimento do *Apelo* Especial e, também, pugnando pelo seu desprovemento.

Em seguida, o processo foi sorteado para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

Fl. 10 do Acórdão n.º 9101-005.767 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 16561.720110/2014-80

Voto

Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, Relator.

Admissibilidade

Reitera-se a tempestividade do Recurso Especial da Contribuinte, como atestado anteriormente no r. Despacho de Admissibilidade. Considerando a data de sua interposição, seu cabimento está sujeito à hipótese regida pelo art. 67, Anexo II, do RICARF vigente.

Conforme relatado, a Fazenda Nacional questiona o conhecimento do Recurso Especial manejado.

Alega-se, pontualmente, de forma breve, muito sucinta e objetiva, que *pela análise do Recurso interposto em 11/11/2019, não se verifica a indicação dos dispositivos legais que foram interpretados de modo divergente pelo acórdão recorrido, motivo pelo qual requer o seu não conhecimento.*

Primeiramente, tal alegação é genérica e padrão em muitos *arrazoados* da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Na verdade, no presente feito, a Recorrente, precisa, textual e expressamente demonstra que a divergência de interpretação reside no art. 18 da Lei nº 9.430/96, especificamente na *leitura* de seu *caput* em conjunto com seu §6º (*vide* fls. 938).

Assim, é improcedente essa adução procedida em Contrarrazões.

Apenas registre-se que, a redação do art. 67 do Anexo II do RICARF, vigente ao tempo do manejo recursal emprega a seguinte terminologia, determinando que cabe Recurso Especial *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.*

Não há a exigência de individualização e objetivação de um dispositivo legal específico que tenha sido objeto de dissídio jurisprudencial nas r. *decisões* dos C. Colegiados deste E. CARF.

Basta ao recorrente – *público* ou *privado* - demonstrar que os fatos apurados nas contendas, objetos dos Acórdãos recorrido e *paradigmas*, são da mesma pertinência jurídica, submetidos ao mesmo regramento legal, de forma ampla (podendo, inclusive, haver divergência

nos Arestos sobre as normas específicas aplicáveis aos *casos* julgados, dentro do mesmo tema controverso).

Superado isso, uma simples análise do v. Acórdão n.º 1402-002.814 (complementado pelo v. Acórdão n.º 1402-003.739), único *paradigma* trazido para questionar a matéria da inclusão de tributos de importação, frete e seguro no preço praticado, evidencia a certa similitude fática e a notória presença de divergência com o entendimento estampado Acórdão n.º 1302-003.083, ora recorrido.

Arrimado também na hipótese autorizadora do §1º do art. 50 da Lei n.º 9.784/99, entende-se por conhecer do *Apelo* interposto pela Contribuinte, nos termos do r. Despacho de Admissibilidade de fls. 976 a 991.

Mérito

Uma vez conhecido o Recurso Especial interposto pela Contribuinte, passa-se a apreciar a singular matéria submetida a julgamento, qual seja, *a indevida inclusão de valores de tributos aduaneiros, frete e seguros, quando do cômputo do preço praticado para fins de adoção do método PRL60.*

Alega a Recorrente, em suma, que *pagou frete, seguro e II para pessoas jurídicas que não pertencem ao seu grupo econômico. Nada mais óbvio, então, do que se concluir que essas transações não devem se sujeitar à análise de preços de transferência.(...) Portanto, ao se calcular o preço parâmetro por meio do PRL, o contribuinte deveria ter como resultado um valor correspondente tão somente àquele que represente o montante pago à parte relacionada. Ou seja, um valor excluído de despesas como frete e seguro, pagos a terceiros, e o II, pago à União Federal.*

E, adentrando a análise da legislação, desenvolve que o § 6º do artigo 18 da Lei 9.430/96, na redação vigente à época dos fatos geradores discutidos nesses autos, dispunha 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. As Autoridades Fiscais leem o dispositivo acima como um comando legal determinando a inclusão dos valores de frete, seguro e II no preço praticado.*

E afirma que, àquele tempo, a justificativa de tal mencionada *conclusão* da Receita Federal do Brasil encontrar-se-ia registrada no §4º, do art. 4º da In RFB n.º 243/02:

§ 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.

Acrescenta, ainda, dizendo que é claro que nem o § 6º do artigo 18, da Lei 9.430/96, nem o parágrafo acima mencionado estipulam norma prevista de forma aleatória. Ela tem o intuito de reforçar aquilo que já é estabelecido pelas regras de contabilidade, que é a necessidade de incorporar ao custo de aquisição outros gastos além do preço de aquisição do produto propriamente dito, quais sejam, todos aqueles que são essenciais para que haja a aquisição do produto. Nada mais é do que a repetição de um dispositivo [art. 13] do Decreto-Lei 1.598, ressalvando, ainda, que no caso do § 4º do artigo 4º da IN 243/02, a inclusão do termo “preço praticado” foi meticulosamente pensada para levar à conclusão de que os valores de frete, seguro e tributos deveriam compor ambos os cálculos.

Conclui pugnando que apesar da sua redação, esse dispositivo não deve impactar a forma como o preço praticado deve ser apurado. O preço praticado deverá corresponder somente àquilo que o caput do artigo 18 da Lei 9.430/96 expressamente determina que o preço praticado deverá ser considerado como sendo apenas o valor pago à parte relacionada em razão da aquisição do produto, conforme constante no documento de importação, na medida que delimita sua composição aos montantes transacionados nas operações efetuadas com pessoa vinculada.

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.

Coincidentemente, este Conselheiro participou do julgamento, de 24/01/2018, e votação do v. Acórdão n.º 1402-002.814, *paradigma* acatado para a apreciação desse *Apelo*, 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 dos preços e *custos* avençados internacionalmente, 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 *adição* de valores, transacionados com partes não vinculadas, para a obtenção do *preço parâmetro*.

Reforçando tal abordagem mais abstrata, confira-se a lição do Prof. Luís Eduardo Schoueri¹, 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

¹ Preços de Transferência no Direito Tributário Brasileiro. 3. ed. rev. e atual. São Paulo : Dialética, 2013, p. 288.

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 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 casos², 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 95/98³, 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.

No 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

² 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.

³ 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;

integrar o *preço praticado* se transacionados também com partes vinculadas – o que, na prática, raramente se verifica.

Assim, a não ser que o *frete* e o *seguro* (ou o *Imposto 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*, aqui sob escrutínio, é de 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, voto por dar provimento ao Recurso Especial da Contribuinte, reformando o v. Acórdão nº 1302-003.083, em relação à exclusão dos valores de fretes, seguros e Imposto de Importação do *preço praticado* apurado.

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella

Declaração de Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Esta Conselheira acompanhou o I. Relator no conhecimento do recurso especial da Contribuinte, mas divergiu no mérito, para negar-lhe provimento.

De fato, diversamente de outros litígios apreciados na mesma reunião de julgamento, no presente caso o recurso especial deve ser CONHECIDO porque a discussão estabelecida nos acórdãos comparados, acerca da repercussão do valor de frete, seguro e tributos incidentes na importação, cujo ônus tenha sido do importador, teve em conta o mesmo referencial normativo, vez que nos períodos de apuração autuados (ano-calendário 2009, no

recorrido, e ano-calendário 2007, no paradigma) já estava vigente a Instrução Normativa SRF n.º 243/2002.

Interessante notar que o paradigma aqui admitido foi editado pelo mesmo Colegiado que proferiu o paradigma n.º 1402-003.275, este rejeitado para caracterização da divergência suscitada em recurso especial interposto nos autos de outro processo administrativo analisado nesta mesma sessão de julgamento (16357.002064/2005-15 – Bridgestone do Brasil Indústria e Comércio Ltda), fundando-se o não conhecimento do recurso especial na premissa de que os acórdãos comparados se debruçaram sobre cenários legislativos distintos.

De fato, embora ambos acórdãos tenham adotado posição favorável à pretensão dos sujeitos passivos no tema em referência, vê-se que no paradigma destes autos - Acórdão n.º 1402-002.814 -, os Conselheiros Paulo Mateus Ciccone, Evandro Correa Dias e Leonardo Andrade Couto foram restaram vencidos em face do provimento dado pelo Conselheiro Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, cujo voto, no ponto em debate, trouxe a mesma doutrina citada naquele paradigma e também referiu a Instrução Normativa SRF n.º 38/97, mas com o acréscimo de que *a mudança legislativa posterior não foi capaz de alterar a racionalidade por detrás das regras de preço de transferência*. Já no paradigma antes referido - Acórdão n.º 1402-003.275 - os Conselheiros Paulo Mateus Ciccone e Evandro Correa Dias acompanharam o Conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves que, embora citando como fundamento o mesmo voto aqui apresentado pelo Conselheiro Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, dele destacou a referência específica ao tratamento facultativo do ajuste, como estabelecido na Instrução Normativa SRF n.º 38/97, tendo em conta exigência pertinente ao ano-calendário 2000. A concordância dos Conselheiros Paulo Mateus Ciccone e Evandro Correa Dias, bem como o destaque à legislação específica, evidenciam que a interferência da interpretação veiculada na Instrução Normativa SRF n.º 38/97 foi determinante para a decisão adotada no Acórdão n.º 1402-003.275, enquanto a prevalência da Instrução Normativa SRF n.º 243/2002 resultou em votos divergentes dos mesmos Conselheiros no Acórdão n.º 1402-002.814.

E, no âmbito de dissídios semelhantes estabelecidos na vigência da Instrução Normativa SRF n.º 243/2002, este Colegiado tinha posição firmada contrariamente à pretensão dos sujeitos passivos minimamente desde o Acórdão n.º 9101-002.424, de 17 de agosto de 2016, cujo voto condutor do ex-Conselheiro André Mendes de Moura foi reiterado nos julgados subsequentes e acompanhado por esta Conselheira, integrando a maioria qualificada deste Colegiado, no Acórdão n.º 9101-004.832⁴, nos termos seguintes:

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

⁴ Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes de Moura, Livia De 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), e divergiram na matéria os Conselheiros Livia De Carli Germano, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Junia Roberta Gouveia Sampaio e Caio Cesar Nader Quintella.

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 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 desembarço 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.

Enfim, registre-se que, com o presente julgamento, restam concluídos os litígios referentes aos presentes autos e processos administrativos nº 16327.001.448/2006-00 e 16561.000.197/2008-27.

Diante do exposto, voto no sentido de **conhecer parcialmente do recurso especial** da Contribuinte para a matéria “impossibilidade de inclusão dos valores de frete e seguro, contratados com terceiros (partes independentes), no cálculo do ‘preço praticado’ pelo contribuinte, para fins de apuração do preço parâmetro pelo método PRL”, e, no mérito, na parte conhecida, **negar-lhe provimento**. (*destaques do original*)

Sob estes mesmos fundamentos, aqui deve ser **NEGADO PROVIMENTO** ao recurso especial da Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA