



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo n° 16327.000924/2003-14 ✓
Recurso n° 139.160 De Ofício e Voluntário ✓
Matéria IRPJ e CSLL ✓
Acórdão n° 101-96.678 ✓
Sessão de 17 de abril de 2008 ✓
Recorrentes 5ª TURMA DA DRJ/SÃO PAULO/I-SP
SCHERING DO BRASIL QUÍMICA E FARMACÊUTICA LTDA ✓

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1999

Ementa: PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PRL. BENS IMPORTADOS APLICADOS NA PRODUÇÃO DE OUTROS BENS. A Lei 9.430/96 facultou à pessoa jurídica a utilização de qualquer um dos três métodos legalmente previstos - PIC, PRL e CPL - para determinação dos preços-parâmetro nas operações de importação de bens, serviços e direitos de pessoa vinculada. O art. 4º, § 1º, da IN SRF nº 38/97, ao vedar a utilização do método PRL nos casos de bens importados aplicados na produção de outros bens, ultrapassou o seu limite de regulação, impondo restrição não prevista na lei.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1999

Ementa: PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PRL. APURAÇÃO DE MARGEM DE LUCRO POR PACOTE, KIT OU CESTA DE BENS (*BASKET APPROACH*). A comercialização de bens por pacotes ou kits, adotada tão-somente como estratégia de mercado, sem qualquer necessidade técnica imprescindível de uso dos bens conjuntamente, não autoriza a utilização da margem de lucro do pacote de bens (*basket approach*) para fins de apuração do valor tributável na sistemática de preços de transferência pelo método PRL.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

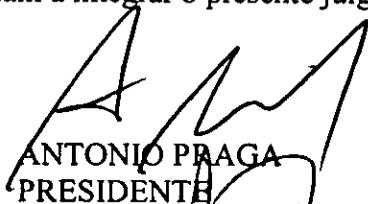
Ano-calendário: 1999

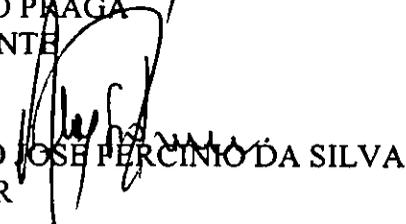
Ementa: PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PRL. FORNECIMENTO DE BENS A ÓRGÃOS PÚBLICOS POR PREÇO FIXO. DIMINUIÇÃO DE MARGEM DE LUCRO EM FACE DE DESVALORIZAÇÃO DA MOEDA NACIONAL. A desvalorização da moeda nacional ocorrida no início de 1999 é

fato notório e imprevisto que interferiu diretamente na lucratividade dos fornecimentos a preço fixo para órgãos públicos, originalmente contratados com lucratividade de acordo com o padrão exigido pela legislação pertinente, antes da sua ocorrência. Nesse contexto, não é cabível exigir-se do contribuinte ajuste fiscal (adição ao lucro líquido), decorrente da sistemática de preços de transferência (método PRL), em face de diminuição de margem de lucro provocada por fato superveniente, fora do seu âmbito de decisão empresarial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da primeira câmara do primeiro conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício; 2) rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário, para reduzir a base de cálculo do ajuste fiscal relativo à droga betaferon, conforme demonstrado no relatório de diligência às fls. 12.347, e excluir da tributação o valor dos ajustes apurados pelo método dos preços independentes comparados – PIC, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTONIO PRAGA
PRESIDENTE


ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 04 JUL 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ RICARDO DA SILVA, SANDRA MARIA FARONI, VALMIR SANDRI, CAIO MARCOS CÂNDIDO, JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONSECA FILHO.



Relatório

O processo contém recursos *ex officio* e voluntário relativos ao Acórdão DRJ/SPOI nº 4.377/2003 (fls. 1.687), da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo/I-SP, que considerou procedentes em parte os autos de infração de IRPJ (fls. 1.300) e CSLL (fls. 1.306), lavrados contra Schering do Brasil Química e Farmacêutica Ltda.

Segundo o relato da autoridade fiscal às fls. 1.201, a autuada “não cumpriu qualquer norma determinada pela legislação vigente para a apuração dos preços de transferência nas operações de importação de pessoas vinculadas, para o ano-calendário de 1999”. Aplicada multa de lançamento *ex officio* de 75% prevista no art. 44, I, da Lei 9.430/96. O termo de verificação contém descrição detalhada dos fatos (fls. 1.195) e da base de cálculo, cuja consolidação se encontra às fls. 1.295. A declaração de rendimentos do exercício correspondente, com opção pela apuração anual do lucro real, encontra-se às fls. 6.

Para apresentação das irregularidades indicadas pela fiscalização, adoto o relatório que integra o acórdão combatido. Passo a transcrevê-lo:

“MEDICAMENTOS IMPORTADOS PRONTOS PARA REVENDA

4. Segundo as planilhas de memória de cálculo apresentadas pela empresa em 27/08/2001 (fls. 61/70), verificou-se que os cálculos para apuração dos preços de transferência com a adoção do Método do Preço de Revenda menos Lucro – PRL, não seguiram a metodologia determinada pelo artigo 12, da IN SRF nº 38/1997. Tais cálculos não foram efetuados com base nos preços praticados e preços parâmetros dos produtos finais, mas sim por princípio ativo, conforme sua composição no custo do respectivo produto final.

5. Deste modo, ficou caracterizado o não cumprimento, pela empresa, das normas vigentes de apuração do preço de transferência nas operações de importação de medicamentos prontos para a revenda, efetuadas com pessoas vinculadas, no ano calendário de 1999. Com fulcro no parágrafo único do art. 39 da IN SRF nº 38/1997, decidiu-se aplicar para os medicamentos importados prontos para revenda o Método do Preço de Revenda menos Lucro – PRL, determinado pelo artigo 12, da IN SRF 38/1997, conforme será relatado adiante.

6. Com o fim de se calcular o preço parâmetro, conforme determinado pela IN SRF 38/1997, a contribuinte foi intimada a apresentar, em 06/12/2002 (fls. 186/190), para cada um dos medicamentos importados e relacionados, planilhas que contivessem todos os dados relativos às vendas dos produtos, apenas para pessoas físicas ou jurídicas não vinculadas, bem como foi intimada a apresentar planilhas das devoluções referentes a essas vendas e/ou vendas canceladas.

7. Com base na Tabela IMPORTAÇÕES DE VINCULADAS - ANO CALENDÁRIO DE 1999 - MEDICAMENTOS PRONTOS (fls. 80/150), foram separadas por produto as importações efetuadas pela empresa. A partir daí, foram elaboradas planilhas para cada produto contendo o número da declaração de importação, a data de seu registro, a quantidade importada, o valor total em Reais (R\$) e em Dólares americanos (US\$). Ao final, foi apurado o preço médio praticado, por produto, computando os valores e as quantidades relativos ao estoque inicial em 01/01/99 (§ 3º, do art. 12, da IN SRF nº 38/1997).



8. Com base nos arquivos de revenda de cada produto, foram excluídas as devoluções e/ou vendas canceladas. Para cada produto, foram elaboradas planilhas nas quais foram extraídos os totais das quantidades das mercadorias revendidas, dos valores dessas mercadorias constantes das Notas Fiscais, dos descontos incondicionais concedidos, do ICMS, PIS e COFINS.

9. Seguindo a metodologia determinada no art. 12 da IN SRF nº 38/1997, o preço parâmetro de cada produto foi obtido:

9.1. Do valor total das mercadorias revendidas foi diminuído o valor total dos descontos incondicionais concedidos. Sobre o resultado dessa operação foi diminuído o valor da margem de lucro de 20% e os valores totais dos impostos e contribuições incidentes sobre as vendas (ICMS, PIS e COFINS), obtendo o custo total dos produtos, conforme o PRL (inc. II, do § 7º, do art. 12, combinado com incisos II e IV do caput, da IN SRF nº 38/1997) – Valor Total para fins de Preço de Transferência;

9.2. Valor Total para fins de Preço de Transferência foi dividido pela quantidade total das mercadorias revendidas, obtendo-se o preço médio ponderado parâmetro (§ 2º, do art. 12, da IN SRF nº 38/1997);

9.3. Da quantidade total de mercadorias revendidas em 1999 foi diminuído o saldo inicial em 01/01/1999, composto de mercadorias importadas no ano-calendário de 1998, pois tais mercadorias não estavam sujeitas ao ajuste do ano-calendário de 1999. Para esse fim foi utilizado o método PEPS.

10. Após efetuar-se a comparação entre os preços parâmetros, verificou-se que os medicamentos Betaferon – Interferon Beta 1B, Bi-Nerisona Creme 15g, Gyno Icaden Creme 40g, Icaden Spray 60ml, Magnevistan 15 ml, Nerisona Creme 15g e Nerisona Pomada 15g apresentaram preços praticados superiores aos preços parâmetros.

11. Às fls. 1.206 a 1.220 foram inseridas as planilhas dos medicamentos retro mencionados. Tais planilhas demonstram a apuração dos preços parâmetros, dos preços praticados e dos ajustes que serão necessários ao lucro real e à base de cálculo da CSLL.

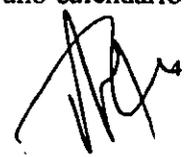
12. Os ajustes ao Lucro Real e à base de cálculo da CSLL, a serem efetuados conforme comando do inciso I do art. 5º da IN SRF nº 38/1997, resultantes dos excessos de custos apurados pela diferença entre os preços praticados e os preços parâmetro, totalizaram R\$ 1.797.697,69 (fls. 1.221).

13. Também foram apurados os ajustes ao Lucro Real e à Base de Cálculo da CSLL que deverão ser efetuados em decorrência do saldo dos medicamentos importados prontos no ano calendário de 1998 e revendidos no ano calendário de 1999, decorrentes dos fatos apurados no processo administrativo nº 16327.002334/2001-64. Os ajustes em tela totalizam a importância de R\$ 219.112,83 conforme detalhado às fls. 1222 a 1232.

PRINCÍPIOS ATIVOS E EXCIPIENTES IMPORTADOS

14. A empresa utilizou para determinação do preço de transferência dos princípios ativos e excipientes importados de pessoas vinculadas, o Método do Preço de Revenda menos Lucro - PRL para, o qual tem sua adoção vedada para o caso em tela (onde ocorre produção de outro bem) pelo §1º, do art. 4º da IN SRF nº 38/1997.

15. Ante a impossibilidade de utilização do método PRL e diante da negativa da empresa em adotar outro método de apuração, fica demonstrado, para o ano calendário



de 1999, o não cumprimento pela Schering do Brasil das normas vigentes de apuração do preço de transferência dos princípios ativos e excipientes, nas operações de importação efetuadas com pessoas vinculadas.

16. Ante o exposto e com fulcro no parágrafo único do art. 39 da IN SRF nº 38/1997, aplicou-se para os princípios ativos e excipientes o Método dos Preços Independentes Comparados - PIC, determinado pelos artigos 6º ao 11, da IN SRF nº 38/1997.

METODOLOGIA PARA APURAÇÃO DOS PREÇOS PARÂMETROS

17. Os métodos estabelecidos na legislação brasileira de preços de transferência buscam apurar um preço parâmetro que será comparado com os constantes dos documentos de importação, de tal modo que possibilitem seja verificado se a vinculação entre as partes interferiu, ou não, no preço praticado.

18. O preço "parâmetro" deverá estar o mais próximo possível do preço de livre concorrência. O informe da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico - OCDE, 1979, § 2º, o conceitua como o preço que seria pactuado entre partes não conexas envolvidas em transações iguais ou análogas, no mercado aberto.

19. O método dos preços independentes comparados - PIC foi definido pelo inc. I, do art. 18 da Lei 9.430/1996. Tal definição também está contida no inc. I do art. 241 do RIR/99. Por sua vez a IN SRF no. 38/1997 comandou, em seu art. 6º, que a determinação do custo de bens, serviços e direitos, adquiridos no exterior, dedutível na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, poderá ser efetuada pelo método dos Preços Independentes Comparados - PIC, definido como, a média aritmética dos preços de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, apurados no mercado brasileiro ou de outros países, em operações de compra e venda, em condições de pagamento semelhantes.

20. Pelo método retro mencionado, os preços dos bens, serviços ou direitos, adquiridos no exterior, de uma empresa vinculada, serão comparados com os preços de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares:

I - vendidos pela mesma empresa exportadora, a pessoas jurídicas não vinculadas, residentes ou não residentes;

II - adquiridos pela mesma importadora, de pessoas jurídicas não vinculadas, residentes ou não residentes;

III - em operações de compra e venda praticadas entre outras pessoas jurídicas não vinculadas, residentes ou não residentes.

21. Assim, com base na citada legislação, buscou-se para cada bem importado pela Schering do Brasil de pessoa vinculada, um bem similar, objetivando a apuração do preço parâmetro para a comparação com o preço praticado pela empresa.

METODOLOGIA PARA APURAÇÃO DOS PREÇOS PRATICADOS

22. Os preços dos princípios ativos e excipientes adquiridos pela Schering do Brasil de empresa vinculada foram apurados considerando-se as quantidades e valores correspondentes a todas as operações de compra praticadas durante o ano calendário de 1999 - preço médio ponderado praticado - conforme o determinado pelo art. 11 da IN SRF nº. 38/1997.



5

23. Como o preço médio ponderado parâmetro seria comparado com aquele registrado em custos, computado pela empresa em conta de resultado (preço médio ponderado praticado), fez-se necessário um levantamento das quantidades importadas de pessoa jurídica vinculada, que seriam passíveis de ajuste.

24. O saldo inicial composto de mercadorias importadas no ano calendário de 1998 foi segregado das quantidades utilizadas na produção. Também foram segregadas as quantidades dos saldos finais (em 31/12/1998) de produtos em elaboração e de produtos finais em estoque.

APURAÇÃO DOS PREÇOS PARÂMETROS

25. Os preços parâmetros, para comparação com os praticados, foram apurados, para cada empresa independente, pela média ponderada - preço médio ponderado por empresa. O preço médio parâmetro foi obtido pela média aritmética dos preços médios ponderados de cada empresa independente, seguindo o determinado pelo art. 10, da IN SRF nº 38/1997.

26. São considerados similares dois ou mais bens, em condições de uso na finalidade a que se destinam, quando, simultaneamente, tiverem a mesma natureza e a mesma função; puderem substituir-se mutuamente, na função a que se destinem; e, tiverem especificações equivalentes, conforme a definição constante do art. 26, da IN SRF 38/1997.

27. Uma das preocupações da fiscalização foi sempre encontrar princípios ativos que pudessem ser comparados aos importados pela Schering do Brasil, principalmente quanto às características técnicas e qualidade, ou ainda, encontrar os mesmos princípios ativos para, então, proceder à comparação entre os preços parâmetros e os preços praticados pela empresa.

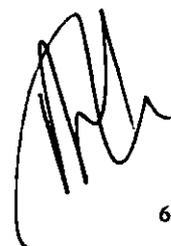
28. Através de informações disponibilizadas na internet pela Agência Nacional de Vigilância Sanitária – ANVISA, foi possível, a partir de um determinado princípio ativo ou excipiente, identificar todos os medicamentos equivalentes, ou similares, registrados na ANVISA, que têm em sua composição aquela substância.

29. Para cada medicamento relacionado na resposta à consulta, foram obtidos, entre outros, os dados sobre: nome do fabricante; se é, ou não, comercializado; nº. de registro; nome comercial; nome genérico; nº. do processo no Ministério da Saúde; país de desenvolvimento; categoria farmacêutica; composição; bula, etc.

30. As empresas assim identificadas foram então intimadas a apresentar informações sobre suas aquisições, as quais serviram de base para a apuração do preço parâmetro de cada princípio ativo ou excipiente.

31. Foi analisado cada princípio ativo ou excipiente sob fiscalização, sendo que todos os documentos técnicos apresentados pela Schering do Brasil e todos os documentos obtidos na pesquisa efetuada no site do Centro de Vigilância Sanitária da Secretaria de Estado da Saúde de São Paulo estão agrupados no Anexo I. A documentação entregue pelas empresas intimadas pela fiscalização está agrupada nos Anexos II a IV.

SELEÇÃO DOS PRINCÍPIOS ATIVOS E EXCIPIENTES



32. Analisando as aquisições da Schering do Brasil, verificou-se que as mercadorias cujos valores totais eram maiores que R\$ 100.000,00 (cem mil reais) representavam 99,75% do valor total das importações efetuadas com pessoas vinculadas no ano calendário de 1999. Desse modo, usando como critério o valor total da importação em reais de cada produto, selecionou-se para a pesquisa aqueles princípios ativos e/ou excipientes cujos valores totais de importação eram iguais ou maiores que R\$ 100.000,00 de bens idênticos ou similares, adquiridos por empresas independentes, aqueles com valores totais de importação acima de R\$100.000,00.

33. Foram efetuados os relatos da coleta dos documentos técnicos e fiscais de cada princípio ativo e/ou excipiente, com a indicação dos respectivos valores do ajustes necessários (fls. 1.248 a 1.276).

34. Com base nos valores dos ajustes de cada produto apurados nas planilhas de apuração dos preços parâmetros e dos ajustes a serem efetuados ao Lucro Real e à Base de Cálculo da CSLL, foi elaborada a consolidação de fl. 1.277, que resultou no valor de ajuste a ser efetuado referente ao ano-calendário de 1999, conforme inciso I do art. 5º da IN SRF 38/1997, no montante de R\$ 39.411.944,89.

35. Também foram apurados os ajustes ao Lucro Real e à Base de Cálculo da CSLL que deverão ser efetuados em decorrência do saldo dos princípios ativos e excipientes importados pela Schering do Brasil, de pessoas vinculadas no ano-calendário de 1998. O referido saldo é decorrente da segregação das quantidades de matérias-primas que ficaram em estoque em 31/12/1998, bem como das que ficaram na composição dos produtos semi-elaborados e na composição dos produtos finais em estoque, também em 31/12/1998. Os ajustes em tela decorrem dos fatos apurados no processo administrativo nº 16327.002334/2001-64 e totalizam a importância de R\$ 5.053.129,53 conforme detalhamento de fls. 1280 a 1294.

36. O documentário correspondente ao Termo de Verificação em tela, vem composto dos seguintes volumes e anexos:

36.1. volumes I (fls. 001 a 250), II (fls. 251 a 500), III (fls. 501 a 750), IV (fls. 751 a 1.000), V (fls. 1.001 a 1.193) - compostos de Termos lavrados, respostas da empresa e demais documentos que dão sustentação ao lançamento;

36.2. Volume VI – iniciando na fls. 1.194 – composto do Termo de Verificação e suas Tabelas; Autos de infração do IRPJ e CSLL e Termo de Encerramento da Ação Fiscal;

36.3. anexo I (fls. 01 a 198) - composto dos documentos técnicos dos respectivos princípios ativos e excipientes;

36.4. anexos II (fls. 01 a 243), III (fls. 01 a 270) e IV (fls. 01 a 280) - compostos dos documentos fiscais coletados para os anos-calendário de 1998 e 1999;”

A exigência, cientificada à autuada em 29/04/2003, foi impugnada em 28/05/2003 (fls. 1.315).

Em decisão unânime, a 5ª Turma da DRJ/SPOI considerou a ação fiscal procedente em parte, conforme relatado.

A parcela de crédito tributário exonerada decorreu da exclusão dos ajustes relativos aos princípios ativos acetato de noretisterona e DL-norgestrel, de falhas ocorridas na



determinação do preço médio ponderado e do valor da operação considerado para a DI nº 99/0692368-7.

Os motivos para as exclusões se encontram expostos nos §§ 173 e 189/195 do acórdão, que restou assim ementado:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1999

Ementa: NORMAS JURÍDICAS. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

À esfera administrativa não compete a análise da constitucionalidade de normas jurídicas.

NORMAS ADMINISTRATIVAS. VALIDADE.

A autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua legalidade, constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade.

MEDICAMENTOS IMPORTADOS PRONTOS PARA REVENDA. PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. DETERMINAÇÃO.

Na determinação do preço de transferência de medicamentos importados prontos para revenda é possível a utilização do método PRL (Preço de Revenda menos Lucro), sendo necessária, no entanto, a utilização dos procedimentos previstos na legislação pertinente ao tema.

PRINCÍPIOS ATIVOS IMPORTADOS. PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. DETERMINAÇÃO.

Não se aplica, no período autuado, o método PRL (Preço de Revenda menos Lucro) para efeito de determinação do preço de transferência de princípios ativos importados utilizados na produção de medicamentos para consumo final, por configurar produção de um outro bem. Correta a aplicação, pela fiscalização, do método PIC (Preços Independentes Comparados), em estrito cumprimento à legislação vigente.

MÉTODO PIC. PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. DETERMINAÇÃO.

A determinação do custo de bens, serviços e direitos, adquiridos no exterior, dedutível na determinação do lucro real, poderá ser efetuada pelo método dos Preços Independentes Comparados - PIC, definido como a média aritmética dos preços de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, apurados no mercado brasileiro ou de outros países, em operações de compra e venda, em condições de pagamento semelhantes.

MÉTODO PIC. SIMILARIDADE.

Os fatores a serem considerados, para fins de similaridade aplicada à preços de transferência, são: natureza, função, substituição mútua e equivalência de especificações.

JUROS DE MORA. SELIC.

A falta de pagamento do tributo na data do vencimento implica a exigência de juros moratórios, calculados até a data do efetivo



pagamento, tendo previsão legal sua cobrança com base na taxa SELIC, sendo que à esfera administrativa não compete a análise da constitucionalidade de normas jurídicas.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1999

Ementa: DECORRÊNCIA.

O decidido quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se à tributação dele decorrente.”

Cientificada da decisão em 19/12/2003, conforme aviso de recebimento às fls. 1.735-verso, a autuada interpôs recurso voluntário em 20/01/2004 (fls. 1.742).

Em breve síntese, alega, preliminarmente, que a decisão de primeira instância é nula, por cerceamento do direito de defesa, uma vez que a turma julgadora deixou de analisar as suas razões de impugnação a respeito de:

a) Impossibilidade dos contribuintes utilizarem dados do Siscomex, relativos às importações de terceiros;

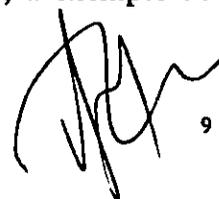
b) Improcedência da mera comparação de certificados de análise e necessidade de conhecimento, compreensão e comparação das rotas de síntese utilizadas para a produção dos princípios ativos comparados (informa que juntou parecer da Anvisa como documento de nº 20 da impugnação, fls. 1.531).

No mérito, quanto à aplicação do método PRL aos medicamentos importados prontos para revenda, afirma que os comercializa na forma de “pacotes” e que dessa forma deveriam ser considerados para fins da apuração da margem de lucros, em respeito ao Acordo Brasil-Alemanha, por meio do *basket approach*, como forma de identificação do preço conforme o princípio *arm's length*, incorporado ao ordenamento interno brasileiro com o advento da Lei 9.430/96.

No auto de infração foram relacionados produtos que teriam sido comercializados com margem de lucro inferior aos 20% determinados por lei. No entanto, esses produtos, bem como aqueles de alta lucratividade, possuem mesma natureza e destinação, de tal forma que sua comercialização se dá em conjunto. E conjuntamente analisados, atingem lucratividade superior a 20%. Informa que obteve margem de lucro de 44,77% em 1999, conforme indicado no quadro às fls. 1.527.

Em relação à droga betaferon, a margem de lucro reduzida decorreu de compromissos éticos e mercadológicos da empresa e de contratos firmados antes da desvalorização do Real em 1999, com entidades públicas, a quem é destinada a grande maioria das vendas dessa droga, com fornecimentos a preços fixos. Assegura que as margens de lucro praticadas antes da desvalorização da moeda nacional atendiam àquela mínima exigida pela legislação.

Reclama por não dispor de meios para comprovar margem de lucro diversa dos 20% fixados pela Lei 9.430/96, segundo previsto no seu art. 21, § 2º, já que considera impossível a coleta da documentação exigida pelo art. 32 da IN SRF 38/97, a exemplo de cópias de documentos fiscais de vendas de varejistas.



9

Quanto à aplicação do método PIC aos princípios ativos e excipientes importados, argumenta;

a) O art. 18 da Lei 9.430/96 permite a utilização dos três métodos (PIC, PRL e CPL) desenvolvidos pela prática internacional para a determinação dos preços de transferência nos casos de importações de produtos prontos e de matérias-primas. De acordo com o §4º do mesmo artigo, o contribuinte não somente tem a opção de escolher qual método aplicará, mas também o benefício de, no caso de eventual erro que o leve a indicar um método menos favorável, que este seja substituído, de ofício, pelo outro método menos gravoso. A Lei 9.959/2000, originária da MP 2.005-3, de 14/12/99, não introduziu a possibilidade de aplicação do PRL à revenda de bens, pois tal previsão já existia. A finalidade da edição desta lei foi de alteração da margem de lucro de 20 para 60%. A OCDE considera aplicável o PRL mesmo quando há transformação completa do produto importado. Quando há produção local, deve-se excluir o valor ali agregado.

b) Muito embora a IN SRF 38/97, no seu art. 4º, §1º, tenha extrapolado os limites da Lei 9.430/96, ao vedar a utilização do método PRL quando o bem houver sido adquirido para emprego, utilização ou aplicação na produção de outro bem, tal restrição não lhe atinge, uma vez que não produz outros bens com os princípios ativos que importa, apenas adiciona excipientes que possibilitam a utilização dos seus medicamentos em dosagens adequadas.

c) Os preços-parâmetro identificados pela fiscalização não podem ser utilizados para comparação em virtude de incorreções na sua apuração, a exemplo da falta de representatividade das amostras das transações coletadas, dos medicamentos genéricos, de importações de países com tributação favorecida, da ausência da rota de síntese e tecnologia de fabricação, etc. Além disso, a ausência de amostras dos produtos e dos contratos relativos às transações tomadas como parâmetro de comparação na aplicação do método PIC impedem o exercício do seu direito de defesa.

d) A autoridade fiscal se equivocou ao apresentar o etinilestradiol e o etinilestradiol micronizado como substâncias similares.

Ainda acerca da aplicação do método PIC aos princípios ativos e excipientes importados, reitera o pedido de perícia, formulado quando da impugnação, como meio para comprovar inúmeras diferenças (propriedades químicas, físicas e farmacológicas) entre os princípios ativos por ela importados e aqueles utilizados na formação do preço-parâmetro, capazes de revelar a impossibilidade de serem tomados como similares para fins de controle de preços de transferência.

Por fim, na hipótese de subsistência da exigência tributária, requer o afastamento da incidência dos juros de mora com base na taxa Selic, haja vista a sua ilegalidade em matéria tributária, e a dispensa da multa *ex officio*, com base na equidade, em função da sua marcante boa-fé.

A egrégia Terceira Câmara deste Conselho, acolhendo voto meu, então integrante daquele colegiado, decidiu converter o julgamento em diligência, devolvendo os autos à unidade de origem por intermédio da Resolução 103-01.812/2005 (fls. 2.155), nos seguintes termos:



10

“Após análise dos autos, tendo em vista a novidade do tema “preços de transferência” nesta Câmara, aliada à necessidade de maior conhecimento das especificidades do mercado no qual a recorrente desenvolve as suas atividades empresariais, considero necessária a realização de diligência para perfeito conhecimento dos fatos, em respeito ao princípio da verdade material, orientador do processo administrativo tributário, de tal forma a instruir adequadamente o processo.

Nesses termos, o processo deve ser devolvido à unidade de origem para as seguintes verificações:

a) Quanto à comercialização dos produtos em pacotes

Ao analisar as notas fiscais referentes ao “pacote diagnóstico”, documentos 1 a 12 às fls. 1428/1453, constatei inexistir proporção fixa entre os produtos que o compõem, a exemplo do lopamiron nos formatos 300x50, 300x100, 200x100 e 370x50, e magnevistan 10ml nas notas fiscais correspondentes aos documentos de n.º 1 a 11 e 15ml no documento de n.º 12, o que pode significar que os produtos não são necessariamente interdependentes.

Entretanto, para certeza da decisão, devem ser adotadas as providências adiante relacionadas:

a.1) Intimar a recorrente para especificar os produtos importados prontos para revenda comercializados na forma de pacotes, entre aqueles que deram origem ao ajuste fiscal procedido pela fiscalização, relacionar e fornecer as respectivas notas fiscais de vendas;

a.2) Verificar se a utilização conjunta dos produtos que integram os pacotes é de fato imprescindível ou se um produto de determinado pacote poderia ser utilizado em conjunto com outro fabricado por terceiro. A pesquisa deverá ser baseada em informações obtidas junto a três clientes da recorrente, no mínimo, e a órgão especializado no assunto, a exemplo de faculdades de Medicina e Conselho Regional de Medicina;

a.3) Na hipótese de conclusão favorável à imprescindibilidade da comercialização conjunta, em pacotes, elaborar novo quadro demonstrativo do ajuste fiscal excluindo os produtos vendidos dessa forma.

b) Quanto à droga betaferon

b.1) Intimar a recorrente para apresentar os contratos de fornecimentos a preço fixo para órgãos públicos, firmados antes da desvalorização da moeda nacional, em fevereiro de 1999, mediante licitação pública, e as notas fiscais a eles vinculadas.

b.2) Verificar a existência de contratos, entre aqueles que atendam às condições do item “b.1”, cujos preços praticados se encontravam dentro dos limites de dedutibilidade previstos pelo art. 18, II, da Lei 9.430/96, antes da desvalorização da moeda nacional, e ultrapassaram tal limite posteriormente;

b.3) Constatando-se a existência de contratos nos termos definidos no item “b.2”, refazer o cálculo do ajuste fiscal relativo ao produto, excluindo-se esses contratos da apuração.

A autoridade fiscal encarregada da diligência deverá providenciar cópias dos documentos apresentados pela recorrente em atendimento às intimações e juntá-las aos autos, elaborar relatório conclusivo da diligência, ressalvado o fornecimento de

 11

informações adicionais e a juntada de outros documentos que entenda necessários, entregar cópia à recorrente e conceder prazo de 30 (trinta) dias para que ela se pronuncie sobre as suas conclusões, após o que, o processo deverá retornar a este Conselho.”

O relatório das verificações se encontra às fls. 12.303 e a manifestação da recorrente às fls. 12.357.

É o relatório.



Voto

Conselheiro ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, Relator

O recurso é tempestivo e reúne os demais pressupostos de admissibilidade.

A preliminar de nulidade dos autos de infração, relativa à inexistência de amostras e contratos na apuração dos preços-parâmetro pelo método PIC, diz respeito diretamente ao mérito das infrações indicadas pela fiscalização, mais especificamente à suficiência do conjunto probatório para a sua caracterização, não se tratando de vícios relacionados aos aspectos formais de constituição do ato de lançamento. Coseqüentemente, devem ser examinadas como questões de mérito e não como preliminares de nulidade do lançamento.

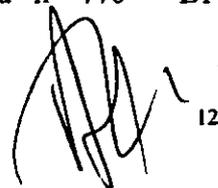
Os questionamentos relativos a supostas omissões do julgamento combatido foram conjuntamente enfrentadas nos parágrafos nº 161/188 do acórdão de primeiro grau, fls. 1.722 a 1.727.

Sobre o tema, o STJ firmou entendimento quanto à desnecessidade de a decisão conter referência expressa a cada um dos argumentos relacionados pela interessada, desde que adotada fundamentação suficiente para decidir plenamente a controvérsia:

“Não viola os artigos 165, 458, II, e 535, II, do CPC, nem importa negativa de prestação jurisdicional, o acórdão que, mesmo sem ter examinado individualmente cada um dos argumentos trazidos pelo vencido, adotou, entretanto, fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia posta.” (Recurso Especial nº 687.417 – RS Recurso Especial 2005/0011982-9, Relator: Ministro Teori Albino Zavascki)

Na mesma linha, destaco voto da Exma. Ministra Eliana Calmon:

“O Tribunal não está obrigado a responder questionários formulados pelas partes, tendo por finalidade os declaratórios dirimir dúvidas, obscuridades, contradições ou omissões realmente existentes, pois existindo fundamentação suficiente para a composição do litígio, dispensa-se a análise de todas as razões adstritas ao mesmo fim, uma vez que o objetivo da jurisdição é compor a lide e não discutir as teses jurídicas nos moldes expostos pelas partes.” (EDcl na Ação Rescisória nº 770 - DF (1998/0035423-9))



Assim, é descabida a alegação de omissão no acórdão.

Bens importados aplicados na produção – método PRL

No julgamento do Recurso nº 130729, da mesma pessoa jurídica ora recorrente, tive a oportunidade, na condição de relator, quando ainda atuava na egrégia Terceira Câmara deste Conselho, de examinar a limitação imposta pela IN SRF 38/97 à utilização do método PRL nos casos de bens adquiridos para emprego, utilização ou aplicação na produção de outros bens.

Na ocasião, expus a minha interpretação, no voto condutor do Acórdão nº 103-21.859/2005, de que a referida vedação administrativa ultrapassava os limites das prescrições da Lei 9.430/96, ato legal que visava a normatizar. Tal entendimento foi acolhido por aquele colegiado, restando assim ementado:

“PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA NAS IMPORTAÇÕES. ANO-CALENDÁRIO 1997. A Lei 9.430/96 facultou à pessoa jurídica a utilização de qualquer um dos três métodos legalmente previstos – PIC, PRL e CPL – para determinação dos preços-parâmetro nas operações de importação de bens, serviços e direitos de pessoa vinculada. O art. 4º, § 1º, da IN SRF nº 38/97, ao vedar a aplicação do método PRL nos casos de produção de bens, serviços ou direitos, extrapolou os limites do ato legal que visou a interpretar, no caso, a Lei 9.430/96.”

Consultando a jurisprudência, constatei que esta Câmara adota igual interpretação, conforme revelado nos Acórdãos nº 101-94.859/2005 e 101-94.859/2005, entre outros.

O tema foi recentemente apreciado pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais quando do julgamento do Recurso nº 101-137537, resultando no Acórdão CSRF/01-05.782, de dezembro de 2007, com o mesmo entendimento, assim ementado:

“PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA – 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 métodos descritos no artigo 18 da Lei nº 9.430/96. Não pode haver restrição a utilização de qualquer um dos métodos, pois tal imposição vai de encontro à previsão contida no caput do artigo 18 “POR UM DOS SEGUINTE MÉTODOS” e à alternativa dada no § 4º, do mesmo artigo.”

Assim, mantenho o meu pensamento acerca da possibilidade de utilização do método PRL desde a redação original do art. 18 da Lei 9.430/96, devendo esse item de atuação ser excluído da exigência.

Bens importados para revenda – método PRL

A recorrente afirma que comercializa seus produtos em pacotes, ou *kits*, integrados por produtos de diferentes margens de lucro e sustenta que a lucratividade do pacote excede o percentual mínimo legal de 20%. Defende o exame da lucratividade do pacote na



13

sistemática de apuração de preços de transferência, segundo critério denominado internacionalmente de *basket approach*, e não a análise “produto-a-produto”.

No relatório das verificações realizadas (fls. 12.303), a autoridade fiscal conclui que inexistente interdependência técnica de utilização entre os produtos componentes dos pacotes e assegura que a comercialização nessa modalidade decorre unicamente de estratégia comercial da empresa.

A recorrente, ao se manifestar sobre o relatório fiscal (fls. 12.357), ratificou a conclusão da autoridade fiscal:

“A ora Requerente ressalta uma vez mais que, consoante já extensamente exposto em sua impugnação e recurso voluntário, o *basket* de produtos é uma *estratégia comercial ou negocial* e não uma venda conjunta decorrente de uma *necessidade técnica* de utilização simultânea dos produtos por parte dos clientes da Requerente.” (destaques do original)

A DRJ, por sua vez, já rejeitara a apuração com base no pacote de produtos:

“120. A aplicação da legislação interna sobre preços de transferência – método PRL aí incluído – faz-se com base em análises de transações individualizadas. Não se admite a utilização de cestos de produtos por falta de previsão legal. Corrobora tal assertiva o fato de que, na determinação de custo de bens, comandada pelo inciso II do artigo 18 da Lei nº 9.430/1996, define-se o método PRL como sendo a média aritmética do preço de revenda dos bens, e não do cesto ou conjunto de bens. *Verbis*:

“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:

(...)

II - Método do Preço de Revenda menos Lucro - PRL: definido como a média aritmética dos preços de revenda dos bens ou direitos, diminuídos:

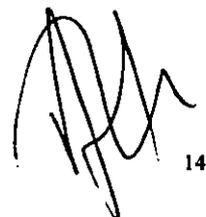
- a) dos descontos incondicionais concedidos;
- b) dos impostos e contribuições incidentes sobre as vendas;
- c) das comissões e corretagens pagas;
- d) de margem de lucro de vinte por cento, calculada sobre o preço de revenda;

(...)”

121. Assim não se vislumbra no presente caso qualquer ilegalidade na redação da IN SRF nº 38/1997.”

A meu ver, houve-se bem o colegiado de primeira instância.

Tratando-se de mera estratégia comercial, não vejo como considerar a margem de lucro do pacote.



14

Neste aspecto, ao contrário do meu entendimento quanto à vedação ao uso do método PRL aos insumos aplicados na produção, revelado no voto condutor do Acórdão nº 103-21.859/2005, não vislumbro qualquer ilegalidade no referido ato normativo.

No tocante à alegação de margem de lucro reduzida da droga Betaferon, em razão de contratos de fornecimento firmados com órgão públicos antes da desvalorização da moeda nacional, ocorrida em fevereiro de 1999, a autoridade fiscal analisou os contratos apresentados pela recorrente e excluiu os fornecimentos sem interferência da desvalorização do Real, assim concluindo:

“No nosso exemplo, verificamos que antes da desvalorização da moeda nacional o preço parâmetro era superior ao praticado. Nessa situação podemos concluir que a margem de lucro estava dentro do limite de 20% (vinte por cento), estipulado por lei. Como não poderia deixar de ser, após a desvalorização da moeda, considerando o aumento dos custos de importação e considerando o preço de revenda fixo, a margem de lucro dessas operações caiu abaixo do limite de 20% (vinte por cento)”

Muito embora tenha admitido como verdadeira a alegação da recorrente, a autoridade fiscal ressaltou que a redução da margem de lucro do betaferon não ocorreu apenas nas vendas decorrentes de contratos de fornecimento para órgãos públicos, “mas com todas as operações de revenda”. Afirmou que as operações de revenda ora analisadas não estão conceituadas na IN SRF 38/97 como operações atípicas, portanto não admitidas como parâmetro.

Após a extensa e detalhada análise empreendida, destacou a “estrita legalidade” da apuração original constante do auto de infração, opinando pelo rejeição do pleito da requerente.

Não obstante, em atendimento à determinação da Resolução nº 103-01.812/2005, refez os cálculos considerando os fornecimentos afetados pela desvalorização do Real, apurando o valor de R\$ 960.128,36 como ajuste do lucro real (fls. 12.347). A base de cálculo utilizada no auto de infração foi de R\$ 1.122.308,83 (fls. 1.221).

Na manifestação sobre as conclusões da diligência, a recorrente contesta o aproveitamento apenas dos contratos por ela juntados. Alega dificuldades para obtenção de todos os contratos, haja vista a intimação para sua apresentação em 11/11/2005, sete anos após sua conclusão. Assegura estar envidando esforços para obter declarações dos órgãos públicos vinculando as notas fiscais aos instrumentos contratuais firmados.

Lembra que, “não obstante as óbvias dificuldades burocráticas envolvidas no levantamento de documentos e informações relativas a fatos ocorridos há sete anos, ainda mais em se tratando de órgãos públicos”, apresentou atestado relativo aos fornecimentos à Secretaria de Saúde do Estado do Rio de Janeiro, aceito pela autoridade fiscal, no qual o referido órgão declara que as notas fiscais 106691, 108217, 108696, 109356, 109715, 110186, 110471 e 000121 se referem efetivamente ao processo de licitação E-08/629/1998.

Requer a ulterior juntada da “tal documentação”.

A desvalorização da moeda nacional é fato notório e imprevisto que interferiu diretamente na lucratividade dos fornecimentos contratados a preço fixo, antes da sua ocorrência.



Na diligência realizada, constatou-se que a margem de lucro referente ao preço contratado originalmente estava de acordo com as normas legais.

Sendo assim, não se pode exigir da recorrente tributação em consequência de acontecimento completamente fora do seu âmbito de decisão empresarial.

A verificação das condições de preço contratadas, nas quais se baseavam os fornecimentos de bens, não constava das notas fiscais. Os contratos é que contêm as especificações de tais condições, restando impossível considerar os contratos não apresentados pela recorrente. Ademais, a guarda da documentação que dá respaldo à sua apuração contábil e fiscal é dever do contribuinte.

Assim, devem ser excluídos os contratos apresentados, conforme demonstrado pela autoridade fiscal às fls. 12.347.

A respeito da alegada impossibilidade de prova de margem de lucro diferente, adoto as considerações da turma *a quo*:

“118. Outrossim, cumpre observar que a legislação brasileira sobre preços de transferência não é rígida quanto à determinação do preço parâmetro através do método PRL, eis que, o artigo 20 da Lei nº 9.430/1996 admite a possibilidade de que a margem de lucro prevista no artigo 18 da referida norma seja revista em função da situação específica de uma determinada empresa, dito de outra maneira, a própria legislação tributária dá oportunidade ao contribuinte de comprovar o preço “*arm's length*” adequado a sua realidade. Se o contribuinte não utilizou tal prerrogativa, não pode agora pleitear um tratamento específico que não esteja previsto na legislação de regência.

(...)

123. A Impugnante alega, ainda, que o percentual de 20% de margem de lucro, utilizado para os efeitos determinados no inciso IV do art. 12 da IN SRF 38/1997 não seria adequada para a situação específica, argumentando, ainda, não ser possível demonstrar-se uma margem de lucro diversa nos termos do artigo 30 da IN SRF nº 38/1997.

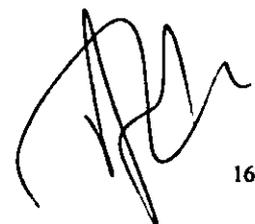
124. A argumentação da Impugnante é irrelevante para o caso em tela, eis que, a eventual modificação do percentual de margem de lucro, deveria ser solicitada antes do início do procedimento do lançamento de ofício. Outrossim, a eventual impossibilidade de comprovar a incompatibilidade da margem de lucro presumida no artigo 18, inciso II, da Lei nº 9.430/1996, não impede a contribuinte de optar pelos métodos de apuração do preço de transferência previstos nos incisos I e III (PIC e CPL), caso entenda que o PRL não é adequado para sua atividade.

125. Assim sendo, o procedimento da fiscalização no presente tópico não merece reparos.”

Dispensa de multa *ex officio* – equidade

O anterior Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (RICC) previa, no seu artigo 11, VIII:

“Art. 11. A cada uma das Câmaras compete:



VIII – propor ao Ministro de Estado a aplicação de equidade, na forma da legislação vigente, quando não houver reincidência, sonegação, fraude, simulação ou conluio.”

Contudo, o vigente regimento não incorporou tal previsão. De qualquer forma, a relevação da penalidade só pode ocorrer nos casos em que a infração não tenha provocado falta ou insuficiência no recolhimento de tributos, conforme determina o Decreto-Lei 1.042/69, que, no seu art. 4º, *caput*, assim dispõe:

“Art 4º O Ministro da Fazenda, em despacho fundamentado, poderá relevar penalidades relativas a infrações de que não tenha resultado falta ou insuficiência no recolhimento de tributos federais atendendo:

I - A erro ou ignorância escusável do infrator, quanto a matéria de fato;

II - A equidade, em relação às características pessoais ou materiais do caso, inclusive ausência de intuito doloso.

§ 1º A relevação da penalidade pode ser condicionada à correção prévia das irregularidades que tenham dado origem ao processo fiscal.

§ 2º O Ministro da Fazenda poderá delegar a competência que este artigo lhe atribui.”

No presente caso, não é cabível a proposta de aplicação de equidade, haja vista a falta de recolhimento de tributo, não ocorrendo a hipótese prevista no dispositivo legal acima citado.

Juros de mora – taxa Selic

Os juros de mora sobre o valor do tributo não pago no vencimento são exigidos com fundamento no art. 161 do CTN, “seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária”. O seu cálculo com base na taxa Selic é matéria que não mais suscita dissídio jurisprudencial, tratada em súmula deste Conselho:

“Súmula 1º CC nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”

As Súmulas de nº 1 a 15, do Primeiro Conselho de Contribuintes/MF, foram publicadas no Diário Oficial da União, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006, vigorando a partir de 28/07/2006.

Tributação reflexa – CSLL

Relativamente à tributação reflexa (CSLL), de acordo com a consolidada jurisprudência deste colegiado, o decidido quanto ao auto de infração principal deve ser a ela



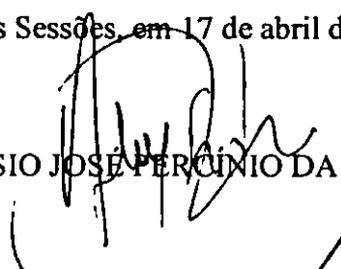
estendida, uma vez que ambos os lançamentos, matriz e reflexo, estão apoiados nos mesmos fatos e elementos de convicção.

Quanto ao recurso *ex officio*, deve-se negar provimento, uma vez que diz respeito a erros na apuração pelo método PIC do ajuste fiscal decorrente de princípios ativos importados aplicados à produção, integralmente afastado da exigência neste voto, em face da reconhecida validade de utilização do método PRL.

Conclusão

Pelo exposto, rejeito as preliminares suscitadas e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a base de cálculo do ajuste fiscal relativo à droga betaferon, conforme demonstrado no relatório de diligência às fls. 12.347, e excluir da tributação o valor dos ajustes apurados pelo método dos preços independentes comparados – PIC. Quanto ao recurso *ex officio*, nego-lhe provimento.

Sala das Sessões, em 17 de abril de 2008


ALOYSIO JOSÉ PERCININO DA SILVA

