



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 16327.001372/2004-42
Recurso nº 167.303 Voluntário
Acórdão nº 1302-00.266 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de maio de 2010
Matéria OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente MERCK SHARPP & DOHME FARMACÊUTICA LTDA.
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF

Ementa:

IRPJ. CSLL. ESTIMATIVAS. DECADÊNCIA.

As antecipações de IRPJ e CSLL, a título de estimativas, não modificam a data do fato gerador, o qual se submete às regras do regime eleito pelo contribuinte, que *in casu* é o Lucro Real anual.

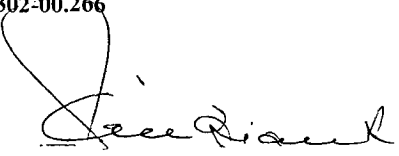
PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. PRL. LEGISLAÇÃO ANTERIOR. PRODUTOS APLICADOS NO PROCESSO PRODUTIVO. APLICAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Se o produto importado, ao invés de ser revendido, é incorporado, ainda que com pouca representatividade, ao produto final, descabe aplicar, considerada a legislação vigente à época da ocorrência dos fatos, o método de determinação do preço parâmetro que exige, para a sua utilização, os preços de revenda desse mesmo produto. A Instrução Normativa nº 38/97, ao vedar, em sua redação original, a determinação do preço parâmetro com base no PRL para produtos importados aplicados na produção de outro bem, amolda-se, por inteiro, às disposições do artigo 100 do Código Tributário Nacional, eis que cuidou, apenas, de explicitar preceito de lei.

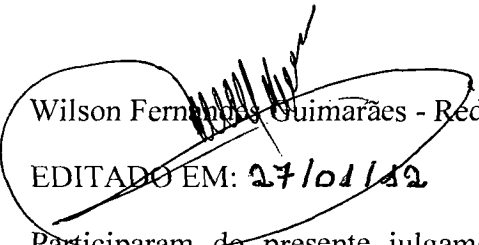
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de decadência. Por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros, Irineu Bianchi (Relator) e Lavínia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Designado o Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães para redigir o voto vencedor.

Marcos Rodrigues de Mello - Presidente.



Irineu Bianchi - Relator.



Wilson Fernandes Guimarães - Redator Designado.

EDITADO EM: 27/01/12

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Wilson Fernandes Guimarães, Guilherme Pollastri Gomes da Silva, Lavínia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira, Eduardo de Andrade, Irineu Bianchi e Marcos Rodrigues de Mello.



Relatório

MERCK SHARPP & DOHME FARMACÊUTICA LTDA., devidamente qualificada nos autos, inconformada com a decisão de 1ª instância, proferida pela 2ª Turma Julgadora da DRJ/Brasília, recorre a este Colegiado visando à reforma da mesma.

Contra a interessada foram lavrados os Autos de Infração do IRPJ e CSLL, relativos ao ano-calendário 1999, cujo crédito tributário perfaz o montante de **R\$ 8.737.003,83**, pelo cometimento da infração assim descrita às fls. 683/684:

2.2. DO DESCUMPRIMENTO DAS NORMAS SOBRE PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA:

2.2.1. DAS MATÉRIAS-PRIMAS IMPORTADAS NO ANO-CALENDÁRIO DE 1998 – MÉTODO DOS PREÇOS INDEPENDENTES COMPARADOS – PIC:

2.2.1.1 Quanto a possibilidade de se utilizar o método PRL para insumos (princípios ativos), alegada pela empresa, faço as seguintes observações:

2.2.1.2 A Lei nº 9.430/96, em seu art. 18, inc. II, definiu o Método do Preço de Revenda menos Lucro como média aritmética dos preços de revenda dos bens, diminuídos dos descontos incondicionais concedidos, dos impostos e contribuições incidentes sobre as vendas, das comissões e corretagens e da margem de lucro de vinte por cento, calculada sobre o preço de revenda.

2.2.1.3 O objetivo do legislador brasileiro, ao conceituar esse método, é que fosse utilizado apenas nos casos em que o bem importado de pessoa vinculada fosse revendido para terceiros independentes.

2.2.1.5 Parece absolutamente claro que a atividade da empresa não se enquadra no conceito de revenda, ou seja, ela não torna a vender ao consumidor final as matérias-primas adquiridas anteriormente de pessoas vinculadas. Na realidade, a empresa as utiliza na fabricação de outros produtos (medicamentos), os quais são vendidos ao consumidor final.

Deste modo, para o presente caso, a conceituação do método, contida no inc. II do art. 18, da Lei nº 9.430/96, já restringe a sua utilização.

2.2.1.6 Assim, a Instrução Normativa SRF nº 38/97, que teve como objetivo regulamentar as disposições da Lei nº 9.430/96, ao determinar que o PRL não poderia ser utilizado quando a mercadoria importada fosse utilizada na produção de outro bem (§ 1º, do art. 4º), não criou qualquer outra hipótese

não prevista, mas, tão somente, visou a correta interpretação e aplicação do método.

Cientificada da exigência, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 708/760, inaugurando o contencioso administrativo.

A ação fiscal foi julgada procedente, nos termos do Acórdão nº 03-22.842 (fls. 1.091/1.120), cujos fundamentos acham-se consubstanciados na respectiva ementa, *in verbis*:

IRPJ. PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL. ALEGAÇÃO DE FALTA DE PREVISÃO LEGAL DA INFRAÇÃO IMPUTADA. REJEIÇÃO DA PRELIMINAR. Nos termos dos arts. 96 e 100, I, ambos do CTN, a expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares, as quais abarcam os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas.

A Instrução Normativa SRF nº 38/97, que teve como objetivo regulamentar as disposições da Lei nº 9.430/96, ao determinar que o Método Preço de Revenda menos Lucro – PRL não poderia ser utilizado para mercadoria importada quando fosse utilizada na produção de "outro bem" (art. 4º, § 1º), não criou qualquer outra hipótese não prevista em lei, mas, tão-somente, visou à correta interpretação e aplicação da legislação dos preços de transferência (Lei nº 9.430/96, art. 18, II).

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA PARCIAL. IRPJ E CSLL. FATO GERADOR ANUAL. RECOLHIMENTOS MENSALIS POR ESTIMATIVA A TÍTULO DE ANTECIPAÇÃO. REJEIÇÃO DA PRELIMINAR. Para efeito de lançamento de ofício, o termo "a quo" do prazo decadal é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Sendo assim, para o IRPJ e à CSLL o prazo de decadência, respectivamente, de cinco e dez anos, conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

MERCADORIA IMPORTADA UTILIZADA NA PRODUÇÃO DE OUTRO PRODUTO NO PAÍS. IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO DO MÉTODO PRL 20% PARA EFEITO DE APURAÇÃO DOS PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. Para efeito de apuração do preço a ser utilizado como parâmetro, nas importações de empresa vinculada, não residente, de bens, serviços ou direitos, a pessoa jurídica importadora poderá optar por qualquer dos métodos (PIC, PRL 20% e PCL), independentemente de prévia comunicação à Secretaria da Receita Federal.

Entretanto, a determinação do preço a ser utilizado como parâmetro, para comparação com o constante dos documentos de importação, quando o bem, serviço ou direito houver sido adquirido para emprego, utilização ou aplicação, pela própria

empresa importadora, na produção de outro bem, serviço ou direito, será efetuada com base nos métodos PIC ou CPL, sendo vedado o PRL 20%.

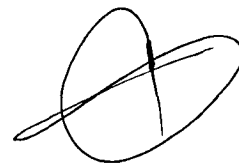
ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA COM BASE NA TAXA SELIC. ALEGAÇÃO DE ILEGALIDADE DO ATO NORMATIVO QUE RESTRINGIU A APLICAÇÃO DO MÉTODO PRL 20%. Não compete ao julgador administrativo conhecer de pretensa ilegalidade ou inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal. Pelo contrário, ao julgador administrativo compete, apenas, verificar se a lei e os atos normativos do Poder Público foram aplicados conforme foram editados, uma vez que são dotados de presunção de legitimidade, legalidade e constitucionalidade. O conhecimento e julgamento de eventual vício formal ou material da legislação aplicada e em vigor na data do fato gerador do tributo ou contribuição compete, apenas, ao Poder Judiciário, o qual tem a última palavra em face do princípio da unidade de jurisdição.

LANÇAMENTO DECORRENTE. CSLL. O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se ao lançamento reflexo, pois compartilham o mesmo fundamento factual e os mesmos elementos de prova, e inexistente razão de ordem jurídica para lhe conferir julgamento diverso daquele.

Cientificada do lançamento (fls. 1.129), a interessada, tempestivamente, interpôs o recurso voluntário de fls. 1.130/1.166, reafirmando os termos da impugnação.

É o Relatório.

wn



Voto Vencido

Conselheiro IRINEU BIANCHI

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

DECADÊNCIA.

A recorrente suscita a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir parte dos créditos tributários versados nestes autos. Alegou o recolhimentos mensais de IRPJ e CSLL, a título de estimativas. Assim, os fatos geradores seriam mensais.

A decisão recorrida, acertadamente, afastou o pleito mediante a seguinte fundamentação:

Os recolhimentos do IRPJ e da CSLL por estimativa são tão-somente antecipação dessas exações fiscais, cujo fato gerador em concreto (fato imponível) ocorre, apenas, no 31 de dezembro do ano-calendário respectivo, quando o contribuinte está sujeito à apuração do IRPJ com base no Lucro Real anual.

Porém, para efeito de lançamento de ofício, o termo “a quo” do prazo decadencial do IRPJ e da CSLL conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, I e Lei nº 8.212/91, art. 45).

No caso, destarte, o prazo decadencial do IRPJ e da CSLL, respectivamente, de cinco e dez anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O termo “a quo” do prazo de caducidade, no caso, é 1º/01/2001.

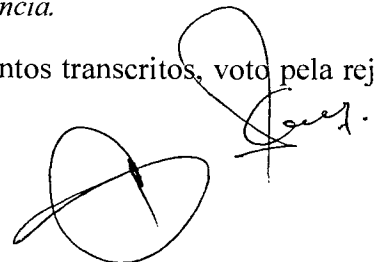
Como a interessada tomou ciência do lançamento fiscal em 29/11/2004, conclui-se, portanto, que incorreu a alegada caducidade.

Ainda, mesmo aplicando-se o disposto no art. 150, §4º, do CTN, como quer o sujeito passivo, ainda assim, os lançamentos do IRPJ e da CSLL poderiam ser efetuados até 31/12/2004.

A interessada tomou ciência do lançamento fiscal, antes, em 29/11/2004; logo, não houve a alegada decadência.

Concordando plenamente com os fundamentos transcritos, voto pela rejeição da preliminar suscitada.

 MÉRITO



Tratam os autos de exigência de IRPJ e CSLL, relativas ao ano-calendário 1999. Segundo a Fiscalização, dois produtos importados pelo sujeito passivo, apresentaram custos de aquisição muito elevados.

Como consequência dos trabalhos de fiscalização e tendo em vista o disposto no art. 4º, § 1º, da IN SRF 38/97, o autor do feito desconsiderou o Método PRL 20% utilizado pelo sujeito passivo, calculando as exigências fiscais segundo as regras do Método Preços Independentes Comparados – PIC.

A recorrente alegou, tanto na impugnação como no recurso, que a IN SRF nº 38/97 (art. 4º, § 1º), ao regulamentar o art. 18 da Lei nº 9.430/96 então vigente, que tratava dos métodos de apuração do preço parâmetro nas importações de produtos, direitos ou serviços de pessoa vinculada, de forma expressa, proibiu, sem amparo legal, a utilização do método PRL 20%, no caso do bem, serviço ou direito importado ter sido adquirido para emprego, utilização ou aplicação, pela própria importadora, na produção de outro bem, serviço ou direito.

Respondendo ao questionamento, a Turma Julgadora de primeira instância assim se manifestou:

“1) – Aplicabilidade do método PRL 20% apenas para revenda direta, alegação de ilegalidade do art. 4º, § 1º, da IN SRF/97:

“O art. 18 da Lei nº 9.430/96 (versão original vigente no ano-calendário 1999), estabelecia os métodos de apuração do preço parâmetro (PIC, PRL 20% E CPL), para efeito de limitação das despesas, custos e encargos, nas importações de produtos, direitos e serviços, de pessoa vinculada, *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 o preço determinado por um dos seguintes métodos:

“I – Método dos Preços Independentes Comparados – PIC: definido como a média aritmética dos preços dos 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;

“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) margem de lucro de vinte por cento, calculados sobre o preço de revenda.

“III – Método do Custo de Produção mais Lucro – CPL: definido como o custo médio de produção de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, no país onde tiverem sido originariamente produzidos, acrescido dos impostos e taxas cobrados pelo referido país na exportação e de margem de lucro de vinte por cento, calculada sobre o custo apurado.

Wen

[Assinatura]

(...)

“A impugnante alegou que a IN SRF nº 38/97 (art. 4º, § 1º), ao regulamentar o art. 18 da Lei nº 9.430/96 então vigente, que tratava dos métodos de apuração do preço parâmetro nas importações de produtos, direitos ou serviços de pessoa vinculada, de forma expressa, proibiu, sem amparo legal, a utilização do método PRL 20%, no caso do bem, serviço ou direito importado ter sido adquirido para emprego, utilização ou aplicação, pela própria importadora, na produção de outro bem, serviço ou direito. Que, nesse caso, a contribuinte teria apenas as opções dos métodos PIC e CPL.

“A propósito, convém transcrever o disposto no art. 4º, § 1º, da IN SRF nº 38/97, *verbis*:

(...)

“Art. 4º Para efeito de apuração do preço a ser utilizado como parâmetro, nas importações de empresa vinculada, não residente, de bens, serviços ou direitos, a pessoa jurídica importadora poderá optar por qualquer dos métodos referidos nesta Seção exceto na hipótese do § 1º, independentemente de prévia comunicação à Secretaria da Receita Federal.

§ 1º A determinação do preço a ser utilizado como parâmetro, para comparação com o constante dos documentos de importação, quando o bem, serviço ou direito houver sido adquirido para emprego, utilização ou aplicação, pela própria empresa importadora, na produção de outro bem, serviço ou direito, será efetuada com base nos métodos de que tratam os arts. 6º e 13.

(...)

“Destarte, alegando inexistência de restrição legal para utilização de qualquer dos métodos então previstos, a impugnante contesta, veementemente, a desconsideração pela Fiscalização da apuração do preço parâmetro com base no método PRL 20%, em relação aos produtos importados produtos MALEATO DE ENALAPRIL e NORFLOXACIN; que o § 1º do art. 4º da IN SRF 38/97 impôs uma restrição sem base em lei, o que implica a sua ilegalidade e, consequentemente, sua inaplicabilidade; que recentemente, o Conselho de Contribuintes do MF reconheceu a ilegalidade das disposições da IN 38/96, confirmando a possibilidade de utilização do método PRL 20%, mesmo nos casos em que o bem importado passa por processos de manufatura local (isso, para fatos geradores anteriores à edição da Lei 9.959/2000).

“Não obstante, quanto à alegação de que a IN SRF nº 38/97 seria ilegal, deixo de reconhecer dessa alegação, pois não compete ao julgador administrativo conhecer da ilegalidade ou inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal.

“O conhecimento da pretensa ilegalidade ou inconstitucionalidade é monopólio do Poder Judiciário, em face do sistema de jurisdição una adotado pela Carta Política da República.

“Aos agentes do fisco, uma vez que pertencem ao Poder Executivo, compete a aplicação da legislação tributária em vigor na data do fato gerador, e, além disso, a atividade

de lançamento fiscal é vinculada e obrigatória, ou seja, não existe discricionariedade para apreciação ou deixar de aplicar a legislação pretensamente ilegal, sob pena de responsabilidade funcional.

“Destarte, enquanto vigente a legislação editada pelo Poder Público, ela goza de presunção de legitimidade e legalidade, devendo ser aplicada de ofício pelos agentes do Fisco, pois pertencem ao Poder Executivo, responsável pela aplicação das leis.

“Quanto aos precedentes da jurisprudência administrativa invocados, eles não têm força vinculante, ou seja, eles não têm força normativa, nos termos do art. 100, II, do CTN, pois inexistente tal lei que pudesse atribuir eficácia normativa.

“Por fim, entendo que, no caso, a descon sideração da aplicação do método PRL 20% pela Fiscalização está plenamente justificada, em [face] do disposto no § 1º do art. 4º da IN SRF 38/97 (ato normativo vigente na época do fato gerador, com presunção de legitimidade e legalidade).

Estes, portanto, os limites mais abrangentes da controvérsia.

O tema já foi alvo de diversos julgamentos no âmbito do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo que, adotando como fundamentos deste voto, transcrevo aquele exarado no Acórdão nº 107-08.725, relator o ilustre Conselheiro LUIS MARTINS VALERO, com as adequações pertinentes:

Preço de Transferência é o valor da transação referente a um bem, serviço ou direito, realizada entre partes integrantes de um mesmo grupo corporativo de atuação internacional, sendo uma delas residente e a outra, não residente no país.

Sua introdução no Brasil deu-se com a edição da Lei nº 9.430/96, cuja motivação decorre da globalização econômica, cujos efeitos atingiram nosso País com maior intensidade a partir da abertura internacional verificada na década de 90. A globalização possibilita que as empresas atuem em diversas partes do mundo sem impedimentos. Neste contexto, grande parte do comércio é feito dentro das próprias empresas, cenário em que a montagem final do produto ultima-se com partes fabricadas pela mesma empresa provenientes de vários países.

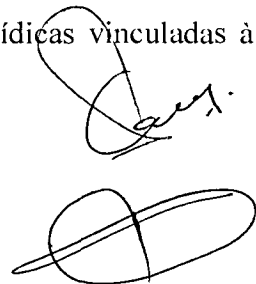
O objetivo do legislador foi impedir a evasão de tributos pela manipulação de operações entre pessoas físicas e jurídicas vinculadas, praticada principalmente por meio do subfaturamento nas exportações e do superfaturamento nas importações.

Espelhando-se na experiência mundial (OCDE), foram adotados mecanismos legais inibidores quanto às importações, exportações, pagamentos de juros e operações com “paraísos fiscais” (país que não tribute a renda ou a tribute em alíquota inferior a 20%).

Cuidam os autos de importação de bens de pessoas jurídicas vinculadas à recorrente.

No tocante às importações, reza a legislação:

Lei nº 9.430/96



(...)

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: 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;

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;

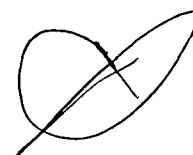
c) das comissões e corretagens pagas;

d) de margem de lucro de vinte por cento, calculada sobre o preço de revenda;¹

III - Método do Custo de Produção mais Lucro - CPL: definido como o custo médio de produção de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, no país onde tiverem sido originariamente produzidos, acrescido dos impostos e taxas cobrados pelo referido país na exportação e de margem de lucro de vinte por cento, calculada sobre o custo apurado.

§ 1º As médias aritméticas dos preços de que tratam os incisos I e II e o custo médio de produção de que trata o inciso III serão calculados considerando os preços praticados e os custos incorridos durante todo o período de apuração da base de cálculo do imposto de renda a que se referirem os custos, despesas ou encargos.

§ 2º Para efeito do disposto no inciso I, somente serão consideradas as operações de compra e venda praticadas entre compradores e vendedores não vinculados.



¹ A Medida Provisória nº 1.924/99, convertida na Lei nº 9.959/2000, alterou esta alínea que passou a ter a seguinte redação:

d) da margem de lucro de:

1. sessenta por cento, calculada sobre o preço de revenda após deduzidos os valores referidos nas alíneas anteriores e do valor agregado no País, na hipótese de bens importados aplicados à produção;
2. vinte por cento, calculada sobre o preço de revenda, nas demais hipóteses.

§ 3º Para efeito do disposto no inciso II, somente serão considerados os preços praticados pela empresa com compradores não vinculados.

§ 4º Na hipótese de utilização de mais de um método, será considerado dedutível o maior valor apurado, observado o disposto no parágrafo subsequente.

§ 5º Se os valores apurados segundo os métodos mencionados neste artigo forem superiores ao de aquisição, constante dos respectivos documentos, a dedutibilidade fica limitada ao montante deste último.

§ 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.

§ 7º A parcela dos custos que exceder ao valor determinado de conformidade com este artigo deverá ser adicionada ao lucro líquido, para determinação do lucro real.

§ 8º A dedutibilidade dos encargos de depreciação ou amortização dos bens e direitos fica limitada, em cada período de apuração, ao montante calculado com base no preço determinado na forma deste artigo. § 9º O disposto neste artigo não se aplica aos casos de royalties e assistência técnica, científica, administrativa ou assemelhada, os quais permanecem subordinados às condições de dedutibilidade constantes da legislação vigente.

(...)

Art. 21. Os custos e preços médios a que se referem os arts. 18 e 19 deverão ser apurados com base em:

I - publicações ou relatórios oficiais do governo do país do comprador ou vendedor ou declaração da autoridade fiscal desse mesmo país, quando com ele o Brasil mantiver acordo para evitar a bitributação ou para intercâmbio de informações;

II - pesquisas efetuadas por empresa ou instituição de notório conhecimento técnico ou publicações técnicas, em que especifiquem o setor, o período, as empresas pesquisadas e a margem encontrada, bem como identifiquem, por empresa, os dados coletados e trabalhados.

§ 1º As publicações, as pesquisas e os relatórios oficiais a que se refere este artigo somente serão admitidos como prova se houverem sido realizados com observância de métodos de avaliação internacionalmente adotados e se referirem a período contemporâneo com o de apuração da base de cálculo do imposto de renda da empresa brasileira.

§ 2º Admitir-se-ão margens de lucro diversas das estabelecidas nos arts. 18 e 19, desde que o contribuinte as comprove, com base em publicações, pesquisas ou relatórios elaborados de conformidade com o disposto neste artigo.

§ 3º *As publicações técnicas, as pesquisas e os relatórios a que se refere este artigo poderão ser desqualificados mediante ato do Secretário da Receita Federal, quando considerados inidôneos ou inconsistentes.*

(...)

As regras legais foram explicitadas na Instrução Normativa SRF nº 38/97, cujos artigos que interessam ao presente litígio, vigentes à época do fato gerador, estavam assim redigidos:

(...)

Art. 4º *Para efeito de apuração do preço a ser utilizado como parâmetro, nas importações de empresa vinculada, não residente, de bens, serviços ou direitos, a pessoa jurídica importadora poderá optar por qualquer dos métodos referidos nesta Seção exceto na hipótese do § 1º, independentemente de prévia comunicação à Secretaria da Receita Federal.*

§ 1º *A determinação do preço a ser utilizado como parâmetro, para comparação com o constante dos documentos de importação, quando o bem, serviço ou direito houver sido adquirido para emprego, utilização ou aplicação, pela própria empresa importadora, na produção de outro bem, serviço ou direito, somente será efetuada com base nos métodos de que tratam os arts. 6º e 13²*

(...)

Art. 27. *Além dos documentos emitidos normalmente pelas empresas, nas operações de compra e venda, a comprovação dos preços a que se refere esta Instrução Normativa poderá ser efetuada, também, com base em:*

I - publicações ou relatórios oficiais do governo do país do comprador ou vendedor ou declaração da autoridade fiscal desse mesmo país, quando com ele o Brasil mantiver acordo para evitar a bitributação ou para intercâmbio de informações;

II - pesquisas efetuadas por empresa ou instituição de notório conhecimento técnico ou publicações técnicas, onde se especifique o setor, o período, as empresas pesquisadas e a margem encontrada, bem assim identifique, por empresa, os dados coletados e trabalhados.

§ 1º *As publicações, as pesquisas e os relatórios oficiais a que se refere este artigo somente serão admitidas como prova se houverem sido realizados com observância de métodos de avaliação internacionalmente adotados e se referirem a período contemporâneo com o de apuração da base de cálculo do imposto de renda da empresa brasileira.*

² Os arts. 6º e 13 da IN SRF nº 38/97 referem-se ao Método dos Preços Independentes Comparados - PIC e ao Método do Custo de Produção mais Lucro - CPL, respectivamente.

§ 2º Consideram-se adequados a surtir efeito probatório as publicações de preços decorrentes:

I - de cotações de bolsas de valores de âmbito nacional;

II - de cotações de bolsas reconhecidas internacionalmente, a exemplo da de Londres, na Inglaterra e Chicago, nos Estados Unidos da América;

III - pesquisas efetuadas sob a responsabilidade de organismos internacionais, a exemplo da Organização de Cooperação e Desenvolvimento Econômico - OCDE e da Organização Mundial de Comércio - OMC.

§ 3º No caso de pesquisa relativa a período diferente daquele a que se referir o preço praticado pela empresa, o valor determinado será ajustado em função de eventual variação na taxa de câmbio da moeda de referência, ocorrida entre os dois períodos.

§ 4º As publicações técnicas, pesquisas e relatórios a que se refere este artigo poderão ser desqualificados por ato do Secretário da Receita Federal, quando considerados inidôneos ou inconsistentes.

(...)

Art. 39. *A empresa submetida a procedimentos de fiscalização deverá fornecer aos Auditores Fiscais do Tesouro Nacional - AFTN, encarregados da verificação:*

I - a indicação do método por ela adotado;

II - a documentação por ela utilizada como suporte para determinação do preço praticado e as respectivas memórias de cálculo, observado o disposto nos arts. 33 a 35.

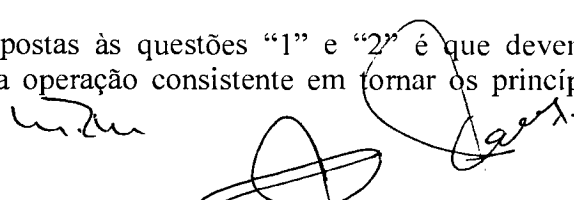
Parágrafo único. Não sendo indicado o método, nem apresentados os documentos a que se refere o inciso II, ou, se apresentados, forem insuficientes ou imprestáveis para formar a convicção quanto ao preço, os AFTN encarregados da verificação poderão determiná-lo com base em outros documentos de que dispuser, aplicando um dos métodos referidos nesta Seção.

Apesar da aparente complexidade, o litígio em mesa se resolve, basicamente, pela resposta às seguintes indagações:

1) A Lei nº 9.430/96 veda a utilização do método do Preço de Revenda menos Lucro - PRL nas importações de bens aplicados à produção?

2) A regra do §1º do art. 4º da Instrução Normativa SRF nº 38/97 está conforme o art. 18 da Lei nº 9.430/96?

Somente se positivas as respostas às questões “1” e “2” é que devemos prosseguir na análise do tema para saber se a operação consistente em tornar os princípios



ativos de medicamentos próprios para administração como remédios é considerada produção de outro bem e se, para esse fim, pode-se recorrer aos conceitos de industrialização dados pela legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados.

Superada as questões anteriores, teríamos ainda que analisar se o parágrafo único do art. 39 da IN SRF nº 38/97, na omissão da empresa quanto ao cumprimento do art. 21 da Lei nº 9.430/96, ou na utilização por ela de método inadequado, dá guarida ao procedimento da fiscalização de determinação dos preços parâmetros com base em outros documentos, sem observância dos requisitos daquele artigo da Lei.

A resposta à questão “1” é negativa. Basta a análise literal dos termos do art. 18 da Lei nº 9.430/96 para concluir que não há vedação expressa à utilização do PRL nas importações de bens aplicados à produção. Parece claro que o legislador não foi feliz na fixação da margem única de lucro a ser diminuída da média dos preços de revenda. E nem se diga que o termo revenda pressupunha a venda do bem no estado em que importado, pois ao alterar a margem de lucro para os casos de agregação de valor no País, a Lei nº 9.959/2000 manteve o termo revenda, veja:

(...)

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) da margem de lucro de:

1. sessenta por cento, calculada sobre o preço de revenda após deduzidos os valores referidos nas alíneas anteriores e do valor agregado no País, na hipótese de bens importados aplicados à produção;

2. vinte por cento, calculada sobre o preço de revenda, nas demais hipóteses.

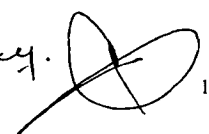
(...)

Claro então que a inserção da regra do §1º do art. 4º da Instrução Normativa SRF nº 38/97 foi além do que se permite no âmbito dos atos normativos.

Por isso, a exigência de diferenças de tributos e contribuições calçada em ato normativo não pode prevalecer.

Neste sentido este Colegiado já se pronunciou:

1. PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA - MÉTODO PRL - De acordo com o art. 18 da Lei nº 9.430/96, serão dedutíveis na determinação do lucro real, os custos, despesas e encargos relativos a bens, serviços e direitos, constantes dos documentos de importação ou de aquisição, nas operações efetuadas com



pessoa ligada, até o valor que não exceda ao preço determinado dentre um dos seguintes métodos: Preços Independentes Comparados-PIC, Preço de Revenda menos Lucro-PRL e Custo de Produção mais Lucro-CPL. Desta forma, em não havendo na lei limitação ao uso do método PRL para os bens importados que sofrem alguma manipulação no país antes de serem revendidos, não pode, simples Instrução Normativa, espécie jurídica de caráter secundário, cuja normatividade está diretamente subordinada a lei, vedar o uso do referido método. (1º Conselho de Contribuintes /1ª Câmara / ACÓRDÃO 101-94.624 em 07.07.2004. Publicado no DOU em: 28.09.2004. Relator Conselheiro Valmir Sandri).

2 - PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA - MÉTODOS DE CONTROLE DE PRODUTOS IMPORTADOS DE EMPRESAS LIGADAS - MÉTODO DO PREÇO DE REVENDA MENOS LUCRO - PRL – De acordo com o artigo 18 da Lei nº 9.430/96, serão dedutíveis na determinação do lucro real, os custos, despesas e encargos relativos a bens, serviços e direitos, constantes dos documentos de importação ou de aquisição, nas operações efetuadas com pessoa ligada, até o valor que não exceda ao preço determinado dentre um dos seguintes métodos: Preços Independentes Comparados- PIC, Preço de Revenda menos Lucro-PRL e Custo de Produção mais Lucro-CPL. Desta forma, em não havendo na lei limitação ao uso do método PRL para os bens importados que sofrem alguma manipulação no país antes de serem revendidos, não é possível que a Administração Tributária, por meio de Instrução Normativa, cuja função é de interpretar a norma legal e, portanto, diretamente subordinada à lei, venha alterar a mesma, para vedar a utilização do método PRL. (1º Conselho de Contribuintes /1ª Câmara / ACÓRDÃO 101-94.628 em 07.07.2004. Publicado no DOU em: 28.09.2004. Relator Conselheiro Paulo Roberto Cortez).

Assim não vejo necessidade de adentrar na questão relacionada aos conceitos de industrialização e revenda, pontos superados, principalmente à vista da alteração procedida pela Lei nº 9.959/2000.

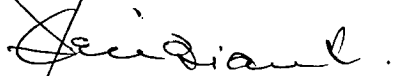
Não é o caso também, no presente litígio, de prosseguir na análise das questões ligadas aos procedimentos da fiscalização no cálculo dos Preços Independentes Comparados - PIC, pois deve prevalecer, para o ano de 1999, o método dos Preço de Revenda menos Lucro - PRL, adotado pela recorrente, sem ajuste a título de “Preços de Transferência”.

Em face do exposto, deixo também de apreciar os argumentos que combatem a multa de ofício e os juros de mora à taxa SELIC.³

A hipótese dos autos é exatamente a mesma, razão pela qual, na esteira das considerações expendidas no voto transcrito, a exigência fiscal deve ser declarada insubsistente.

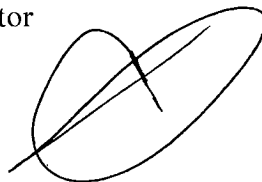
³ Fim da transcrição

DIANTE DO EXPOSTO e por tudo o mais que dos presentes autos consta, conheço do recurso voluntário e voto no sentido de DAR-LHE PROVIMENTO.



IRINEU BIANCHI - Relator





Voto Vencedor

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães – Redator Designado

O Colegiado, respeitando os robustos argumentos expendidos no voto submetido a exame, decidiu, relativamente à possibilidade de aplicação do denominado método PRL, no caso vertente, ou seja, na hipótese em que os produtos importados foram utilizados no processo produtivo da Recorrente, diversamente do proposto pelo ilustre Relator.

Entendeu o Colegiado, por maioria, que, se no caso particular da Recorrente, foram identificadas importações de produto de pessoas vinculadas, produtos esses que não foram objeto de revenda, eis que aplicados no processo produtivo, o método de Preço de Revenda menos Lucro (PRL), considerada a legislação vigente à época da ocorrência dos fatos, não seria, nessa específica situação, aplicável.

Um método que leva em conta, na determinação do preço de comparação, preços de revenda, ressalvada a hipótese de expressa autorização legal, não pode considerar preços que não sejam de revenda.

Rejeitou-se, na apreciação da questão, maiores investigações acerca da acepção da palavra REVENDA. O que relevou apontar foi que, se o produto importado, ao invés de ser revendido, é incorporado, ainda que com pouca representatividade, ao produto final, obviamente torna-se inaplicável o método que exige, para a sua utilização, os preços de revenda desse mesmo produto.

No âmbito da legislação pátria, até o advento da Medida Provisória 1.924, de 1999, cujos efeitos só se deram a partir de 1º de janeiro de 2000, conforme o seu artigo 10, tratando-se de bens aplicados à produção, o denominado método PRL era inaplicável.

Relativamente à inovação trazida pela Medida Provisória nº 1.924, de 1999, qual seja, introdução de método, tomando por base o preço de revenda, para aplicação aos casos em que o produto importado é aplicado no processo produtivo antes de sua venda no mercado interno, o entendimento do Colegiado dirigiu-se no sentido desenhado pela jurisprudência desta Corte Administrativa, isto é, se a lei nova tratou de disciplinar determinada situação, a dedução lógica é de que ela, a situação, não se encontrava, antes, devidamente normatizada.

Assim, se a lei nova estabeleceu mecanismo de cálculo para determinação do preço parâmetro pelo método PRL para os casos de produtos aplicados à produção, a conclusão inafastável é de que, antes, tal possibilidade inexistia.

Ainda que se possa identificar impropriedade terminológica, isso não tem o condão de, simplesmente em razão da inadequada denominação, revelar o surgimento de direito inexistente na norma anterior.

Nessa linha, entendeu a Turma Julgadora que a Instrução Normativa 38/97 não violou os princípios da legalidade e o da hierarquia das leis, ao estabelecer vedação ao



emprego do PRL para os bens importados aplicados à produção, pois, nos termos em que a metodologia de determinação do preço parâmetro foi definida pela lei (média aritmética dos preços de revenda dos bens ou direitos, diminuídos dos descontos incondicionais, dos impostos e contribuições incidentes sobre as vendas, das comissões e corretagens pagas e de margem de lucro de vinte por cento, calculada sobre o preço de revenda) revela-se pouco razoável pretender-se, a partir de adaptações não contempladas pela norma legal, alargar a sua aplicação.

Nesse sentido, a Instrução Normativa nº 38/97, ao vedar, em sua redação original, a determinação do preço parâmetro com base no PRL para produtos importados aplicados na produção de outro bem, tratou, tão-somente, de esclarecer aquilo que, no entender do Colegiado, sequer estava obscuro, não havendo que se falar, assim, em extrapolação de limites, visto que, ao menos no que diz respeito à matéria que ora se aprecia, a Instrução Normativa 38/97 se amolda, por inteiro, às disposições do artigo 100 do Código Tributário Nacional, explicitando, esclarecendo, clarificando enfim, preceito de lei.

Acolheu, ainda, o Colegiado, por entender que não são merecedoras de reparo, as conclusões esposadas pela Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) da Secretaria da Receita Federal na Decisão nº 01, de 1999 (processo nº 10880.018189/98-97), no sentido de que:

1. as formulações e preparações a que são submetidos os princípios ativos provocam transformações nessas matérias-primas, que representam custos e importam em agregação de valor, resultando, ao final, alterações das suas funções originais;

2. as formulações/preparações coincidem com as fases de transformação do produto, ficando patente a agregação de valor em cada etapa através de intervenção de mão-de-obra e de máquinas sofisticadas até a obtenção do produto final;

3. o termo facilitar designa a ação de tornar ou fazer fácil, removendo obstáculos e/ou dificuldades, conceito absolutamente divergente de possibilitar, que induz à idéia de viabilizar, ou seja, "tornar possível: O oxigênio possibilita a vida aos seres humanos" (Novo Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa);

4. se os princípios ativos não sofressem formulações/preparações, sua utilização resultaria impossível;

5. ajudam a elucidar a questão, igualmente, os conceitos de intermediário e especialidade contidos no Anuário das Indústrias de Química Fina do Brasil (2ª Edição/1995): intermediário: moléculas puras com a finalidade de uso numa etapa de industrialização subsequente, quer como matéria-prima de uma nova reação química (intermediário de síntese), quer como constituinte de uma mistura (intermediário de uso); especialidade: são os produtos de química fina em que sua natureza, composição, etc., tem pouca ou nenhuma importância para o usuário. Seu valor está intrinsecamente ligado à função que desempenham, ao serviço que possam prestar;

6. a fronteira entre o princípio ativo importado (intermediário) e a formulação com a adição de excipientes (especialidade) é claramente delimitada nessa bibliografia técnica, inexistindo, por conseguinte, respaldo à alegação de que os produtos obtidos dos princípios ativos com eles se confundem; 

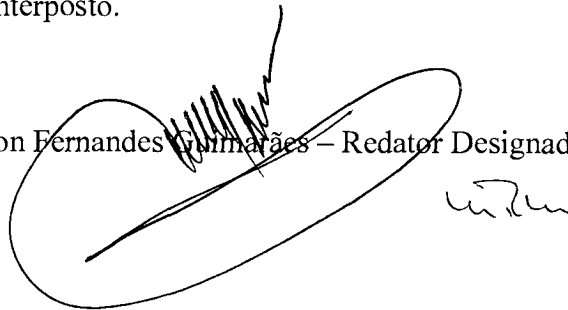


7. o art. 12 da IN SRF nº 38/1997, bem assim o parágrafo único do art. 4º desse ato, foram fiéis ao disposto no art.18, *caput*, seu inciso II, §§ 1º e 3º, da Lei nº 9.430/1996, prevendo o método de que se fala (PRL) como aplicável tão somente na situação de aquisição e posterior revenda do mesmo bem, decorrendo daí o fato do sobredito artigo 12 permitir, na espécie, a dedução, do preço de revenda, unicamente dos descontos incondicionais, dos impostos e contribuições, das comissões e corretagens e da margem de lucro (despesas sabidamente ligadas à simples comercialização do produto), não havendo menção a custos de produção.

Nesse diapasão, entendeu o Colegiado que, até o ano calendário de 1999, a aplicação do método PRL está limitada aos produtos revendidos sem qualquer alteração de suas características originais, não sendo admitida, sequer, a sua diluição.

Diante de tais considerações, decidiu o Colegiado NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário interposto.

Wilson Fernandes Guimarães – Redator Designado

A large, stylized handwritten signature in black ink, which appears to be 'Wilson Fernandes Guimarães', is written over the printed name. To the right of the main signature, there is a smaller, more compact handwritten mark or signature.