



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

**Processo nº** 16327.001727/2004-01  
**Recurso nº** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9101-001.349 – 1ª Turma  
**Sessão de** 15 de maio de 2012  
**Matéria** Preço de Transferência  
**Recorrente** Fazenda Nacional  
**Interessado** Sanofi-Aventis Ltda. (nova denominação de Aventis Pharmas Ltda.)

**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 à utilização de qualquer um dos métodos, pois tal imposição vai de encontro à previsão contida no caput do artigo 18, que determina a apuração **por um dos métodos**, e à alternativa dada no § 4º, do mesmo artigo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso. Fez sustentação oral o advogado Luiz Carlos de Andrade Júnior OAB/SP nº 258.521.

(documento assinado digitalmente)

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO

Presidente

(documento assinado digitalmente)

Valmir Sandri

Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo, Susy Gomes Hoffmann, Valmar Fonsêca de Menezes, Marcos Shigueo Takata (Suplente), Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, Hugo Correia Sotero (Suplente), Alberto Pinto Souza Júnior, Valmir Sandri, Jorge Celso Freire da Silva e Silvana Rescigno Guerra Barretto.

## Relatório

O caso em análise refere-se à contribuinte que durante o ano-calendário de 1999 adquiriu, de empresas vinculadas sediadas no exterior, princípios ativos para fins de elaboração de medicamentos no Brasil, ajustando seu preço, em função do disposto no art. 18 da Lei n.º 9430/96, utilizando o método Preço de Revenda menos Lucro (PRL).

A fiscalização, tendo em vista o disposto no art. 4º, §1º, da IN SRF n.º 38/97, entendeu que não poderia ser utilizado o método do Preço de Revenda menos Lucro, e o reajustou mediante a utilização do método dos Preços Independentes Comparados – PIC.

O litígio foi submetido à 8ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes que, em sessão de 05 de março de 2008, prolatou decisão consubstanciada no Acórdão nº 108-09.551, e, por maioria de votos, deu provimento ao recurso da contribuinte, cancelando o lançamento litigado. A decisão está assim ementada:

*IRPJ — PREÇO DE TRANSFERÊNCIA — MÉTODO PRL — IMPORTAÇÃO DE INSUMO PARA PRODUÇÃO DE NOVO BEM — INSTRUÇÃO NORMATIVA RESTRITIVA DE DIREITO — A IN SRF n.º 38/1997 restringiu indevidamente a aplicação do método PRL (Preço de Revenda menos Lucro) como método de apuração de preço parâmetro a ser utilizado na identificação de preços de transferência em insumos destinados à produção de outro bem. Possibilidade de adoção do método*

*PRL. Inaplicável o método PIC, por unilateralidade de dados disponíveis, somente Fisco, com grave desrespeito ao princípio do contraditório e fundamentação em dados subjetivos, sem aferição em consistência objetiva de similaridade de produtos, de acordo com a legislação aplicável.*

*Recurso Voluntário Provido.*

O voto condutor do acórdão guerreado cancelou a exigência ao fundamento de que a lei não fixou nenhuma restrição para a utilização dos métodos, cabendo ao contribuinte, no momento da apuração dos valores a serem computados, adotar aquele que melhor lhe aprouver. Destaca que a Instrução Normativa 38/97 estabeleceu uma limitação para a definição do método a ser utilizado, inovando a matéria, extrapolando seu campo meramente regulamentador e, conseqüentemente, ferindo um direito conferido por lei ao contribuinte. Conclui ser ilegal o ato de lançamento alicerçado nessa legislação tributária, devendo ser afastada qualquer vedação à utilização do método PRL nos casos de produção local.

Inconformada, a Fazenda Nacional interpôs recurso especial alegando contrariedade ao art. 18 da Lei nº 9.430/96.

Após discorrer quanto às generalidades sobre preços de transferência, o Douto Procurador da Fazenda Nacional analisa a legislação brasileira sobre o tema e articula longo arrazoado objetivando demonstrar a inaplicabilidade do método PRL ao caso concreto, que trata da importação de princípios ativos utilizados na fabricação de medicamentos. Contesta o argumento principal do acórdão recorrido em defesa da utilização do PRL, qual seja, que a Instrução Normativa 38 criou vedação não prevista na lei.

Processo nº 16327.001727/2004-01  
Acórdão n.º **9101-001.349**

**CSRF-T1**  
Fl. 2

---

Na seqüência, contestou os argumentos da contribuinte relacionados com violação do tratado internacional, equívocos cometidos pela fiscalização na aplicação do PIC e cerceamento de defesa. Pediu, afinal, a reforma do acórdão para manter a decisão de primeira instância.

O Presidente da Oitava Câmara deu seguimento ao recurso.

O contribuinte apresentou contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Valmir Sandri, Relator

O recurso atende os pressupostos regimentais que o autorizam. Dele conheço.

A apreciação da minuciosa fundamentação desenvolvida pelo ilustre representante da Fazenda Nacional para combater os argumentos da contribuinte quanto à apuração feita pela fiscalização (violação do tratado, equívocos cometidos na aplicação do PIC, violação ao princípio da ampla defesa), pressupõe a análise da questão relativa a não aceitação do método PRL, adotado pela contribuinte.

Ou seja, há uma questão prejudicial que se refere à possibilidade de as empresa integrantes da indústria farmacêutica, no caso de importação de princípio ativo a ser utilizado na fabricação de medicamentos, utilizarem o método PRL para fins de apuração do preço de transferência. Tais princípios ativos constituem insumo para produção de medicamentos, mediante adição de excipientes ou encapsulagem em doses individuais, de forma a adequá-los ao consumo.

Para esses casos, invariavelmente, as empresas integrantes da indústria farmacêutica adotaram o método PRL, o que motivou a lavratura de inúmeros autos de infração sob o fundamento de a Instrução Normativa SRF nº 38/97 vedar a opção por esse método..

Sempre que instada a decidir os litígios decorrentes desses autos de infração, a segunda instância decisória do processo administrativo tributário federal manifestou-se por sua improcedência.

Por seu turno, tais decisões, quando não unânimes (como no caso ora em julgamento), foram objeto de recurso especial por parte da Fazenda Nacional, sob alegação de contrariedade à lei.

Esse tema, nas quatro oportunidades em que foi submetido à Câmara Superior de Recursos Fiscais, foi decidido, por maioria de votos, no mesmo sentido do acórdão guerreado, ou seja, de que 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 da Lei nº 9.430/96 e à alternativa dada no § 4º, do mesmo artigo (acórdãos CSRF/01-05734, CSRF/01-05782, CSRF/01-05784 e CSRF/01-06073).

Essa tem sido também minha posição, expressada em todas as decisões de que participei, seja como relator ou como membro do colegiado. Abstenho-me de me estender no discurso sobre minhas razões de assim decidir, que são as mesmas que têm orientado a uniforme jurisprudência administrativa.

Todas as decisões, quer do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes, quer da Primeira Seção de Julgamento do CARF, quer da Câmara Superior de Recursos Fiscais, assentam-se na seguinte linha de fundamentação: (a) O art. 18 da Lei nº 9.430/96 estabelece que o preço parâmetro para efeito de dedutibilidade deve ser calculado por **um dos métodos** (ou seja, qualquer um), e seu § 4º admite que o contribuinte utilize todos e escolha o que lhe for mais favorável; (b) A Instrução Normativa SRF nº 38, de 30/04/1997, ao vedar a utilização de um método específico para apuração do preço a ser utilizado como parâmetro, extrapolou sua função regulamentadora e inovou a matéria em relação à legislação de regência, em desrespeito ao princípio da legalidade, segundo o qual, somente a lei pode estabelecer situações que, se e

quando ocorridas no mundo fático, são capazes de gerar a obrigação de pagar tributo e de fixar o *quantum debeatur* ou hipótese de infração à lei; (c) A fiscalização pode impugnar o cálculo feito pelo contribuinte segundo qualquer dos métodos, não podendo, todavia, impugnar a escolha do método.

O ilustre Procurador da Fazenda Nacional menciona que o art. 9º da convenção modelo da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), para evitar a dupla tributação dos lucros das empresas multinacionais reflete a forma internacionalmente reconhecida de verificar se o preço de transferência necessita ou não de ajuste. Aduz que a OCDE possui comentários ao artigo 9º da convenção modelo, que não são fonte de direito, mas opinião autorizada, e nos quais a OCDE anota que a apuração do preço *arm's length* depende, entre outros, da observância de metodologias apropriadas.

Sobre as referências às regras da OCDE, a ex- conselheira Sandra Faroni, no julgamento do recurso nº 137.928, ao apreciar memorial da Fazenda Nacional, registrou ser indiscutível que a regulamentação dos preços de transferência no Brasil encontra-se, em regra, alinhada aos 'Princípios' da OCDE, ainda que o nosso país não seja membro da mesma, porém destacou que, à luz de doutrina de José Arthur Lima Gonçalves, "*o direito comparado serve à tarefa de enfatizar as peculiaridades do sistema nacional, em face do qual o estudioso deve prontamente abandonar as informações alienígenas, submetendo-se às exigências do sistema local que visa a compreender e aplicar. O que não é possível – e infelizmente é o que costuma ocorrer – é afastar exigência peculiar do sistema local, para aplicação de prescrição alienígena*".

O sistema de controle de preços de transferência adotado no Brasil, muito embora voltado para o alcance do preço de transação independente (*arm's length price*), tem suas particularidades, a mais significativa delas sendo a adoção de métodos específicos fechados com margens predefinidas.

Sobre a escolha do método, anota a ex- conselheira:

*" o Relatório da OCDE que trata dos princípios aplicáveis em matéria de preços de transferência prevê que, "do mesmo modo que não existe um método único utilizável em todas as circunstâncias, também não é necessário rejeitar este ou aquele método". E que "os grupos multinacionais são inteiramente livres de recorrer a outros métodos além dos descritos no presente Relatório, desde que os preços fixados satisfaçam o princípio de plena concorrência, em conformidade com os princípios diretores aqui enunciados. O contribuinte deve manter, no entanto, documentação relativa ao modo como os preços de transferência foram fixados e estar apto a disponibilizá-la."*<sup>1</sup>

*Assim, o Relatório da OCDE acerca dos princípios faculta, sim, a escolha de qualquer dos métodos nele previstos<sup>2</sup> (não rejeita a*

<sup>1</sup> Síntese- Princípios Aplicáveis em Matéria de Preços de Transferências Destinados a Empresas Multinacionais. Disponível no website [www.oecd.org](http://www.oecd.org)

<sup>2</sup> Muito embora o *guidelines* para a OCDE registre a dificuldade na aplicação do PRL para os casos em que não se trate de simples revenda, uma vez que a identificação de uma margem (no âmbito da OCDE a margem de lucro não é previamente fixada) é mais facilmente determinável quando o revendedor não agrega valor substancial ao produto, sendo ao contrário difícil quando os produtos importados são adicionalmente processados ou agregados

*utilização de nenhum deles), permitindo, outrossim, a adoção de outros métodos nele não previstos, porém, nesses casos, condiciona a adoção a que o método satisfaça o princípio da plena concorrência e à manutenção de documentação que demonstre o modo de fixação do preço de transferência. Presume-se que os métodos previstos no Relatório (entre os quais se encontra o PRL) atendem o princípio da livre concorrência, e a adoção de outros não previstos pressupõe a demonstração de que também atendem àquele princípio.*

O legislador brasileiro, ao invés de adotar o conceito do melhor método para cada caso concreto, no caso de importação, impôs a utilização de um dos três métodos referidos do art. 18. E mais do que estabelecer métodos fechados (o que importa na vedação à adoção de qualquer outro), determinou margens específicas para a aplicação desses métodos.

Assim, o tema tem que ser apreciado à luz das particularidades da legislação pátria, não se prestando para orientar a interpretação os *guidelines* da OCDE.

Pondera o representante da Fazenda Nacional que o método não se aplica ao caso em questão, que não trata de revenda, uma vez que os produtos importados não foram revendidos, mas aplicados na produção de medicamentos.

Esse argumento também já foi amplamente debatido no antigo Primeiro Conselho de Contribuintes, quando se assentou que a Lei nº 9.959/2000, ao alterar a redação do inciso II do art. 18 da Lei nº 9.430/96, utiliza o termo revenda também no caso de se comprar um produto, submetê-lo à industrialização e vender o produto no qual o produto comprado tenha sido incorporado, o que permite concluir que o termo “revenda”, para os efeitos de preço de transferência, não tem o significado exclusivo de vender o mesmo produto que fora objeto de anterior operação de compra e venda. (**re**-venda).

Enfim, reconheço que a lei é falha, pois não é apropriado fixar uma mesma margem de lucro para qualquer atividade econômica, mas essa foi uma opção da lei brasileira (equivocada, o que é indiscutível). Se os métodos previstos na lei não são aplicáveis a todos os casos, o legislador poderia ter estabelecido condições para o contribuinte exercer a faculdade de se utilizar de um dos métodos. Mas se não o fez, não poderia a IN fazê-lo.

Assim, se a lei estabelece que o preço parâmetro para efeito de dedutibilidade deve ser calculado por **um dos métodos** (ou seja, qualquer um), e seu § 4º admite que o contribuinte utilize todos e escolha o que lhe for mais favorável, não é possível rejeitar a apuração feita segundo esse método.

Pelas razões acima exposta, NEGOU provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

É como voto.

Sala das Sessões, em 15 de maio de 2012.

(documento assinado digitalmente)

---

em produtos mais complexos, gerando novos produtos ou transformando os originais, tais como na reunião de componentes em produtos acabados ou semi-acabados.

Processo nº 16327.001727/2004-01  
Acórdão n.º **9101-001.349**

**CSRF-T1**  
Fl. 4

---

Valmir Sandri

CÓPIA