



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

Processo n° 16561.000076/2008-85
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9101-002.316 – 1ª Turma
Sessão de 03 de maio de 2016
Matéria IRPJ-CSLL
Recorrente NOVARTIS BIOCIEÊNCIAS S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2006, 2007, 2008

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. AGREGAÇÃO DE VALOR. MÉTODO PRL 20. NÃO-APLICAÇÃO. Descabe a aplicação do método do Preço de Revenda menos Lucro mediante a utilização da margem de lucro de vinte por cento (PRL 20) nas hipóteses em que haja, no País, agregação de valor ao custo dos bens importados.

Recurso Especial do Contribuinte Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte por unanimidade de votos, e, no mérito, em negar provimento por voto de qualidade, vencidos os Conselheiros Luis Flávio Neto, Helio Eduardo de Paiva Araújo (Suplente Convocado), Ronaldo Apelbaum (Suplente Convocado), Nathália Correia Pompeu e Maria Teresa Martinez Lopez. O Conselheiro Luis Flávio Neto apresentará declaração de voto.

(Assinado digitalmente)

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente

(Assinado digitalmente)

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO, LUÍS FLÁVIO NETO, ADRIANA GOMES REGO, HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO (Suplente Convocado), ANDRE MENDES DE MOURA, RONALDO APELBAUM (Suplente Convocado), RAFAEL VIDAL DE ARAÚJO, NATHALIA CORREIA POMPEU, MARIA TERESA MARTINEZ LOPEZ, CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO.

Relatório

Por bem descrever os fatos, reproduzo o relatório da decisão recorrida, na parte que interessa à presente lide (destaques do original):

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório do acórdão recorrido.

Em razão da dependência dos processos nºs 16561.000083/2008-87, 16561.000086/2008-11 e 16561.000087/2008-65 em relação aos elementos de prova constantes deste processo (nº 16561.000076/2008-85), os referidos processos foram juntados por anexação a este (despacho de fls. 2053).

DA AUTUAÇÃO

Conforme Termos de Verificação Fiscal de fls. 1275/1288, 2076/2080, 2120/2125 e 2179/2184, em fiscalização empreendida junto à empresa acima identificada, constatou-se o seguinte:

1-DAS INFORMAÇÕES DECLARADAS NA DIPJ/2004

Na DIPJ/2004 (ano-calendário 2003), a fiscalizada declarou importações de vinculadas no montante de R\$ 446.199.569,53 (Ficha 38A, linha 15, fl. 99) e ajuste ao Lucro Real a título de preços de transferência no montante de R\$ 11.462.954,57 (Ficha 9A, linha 07, fl. 10).

2-DA METODOLOGIA ADOTADA PELA FISCALIZAÇÃO

Inicialmente, a fiscalizada foi intimada a apresentar os arquivos eletrônicos em layout específico, onde dispôs os dados da empresa que serviram de base para o cálculo, pela fiscalização, dos preços-parâmetro e dos preços praticados.

A fiscalizada foi também intimada a apresentar as memórias de cálculo e documentos de suporte dos preços-parâmetro apurados para fins de preços de transferência, tendo apresentado arquivos eletrônicos com os dados solicitados.

Os dados constantes do arquivo "Saídas Maio03.xls" subsidiaram os trabalhos da fiscalização, especialmente na apuração do Preço Líquido de Venda (PLV) para fins de cálculo do preço-parâmetro pelo método PRL (Preço de Revenda menos Lucro).

Quanto aos valores e quantidades em estoque inicial (01/01/2003) e em estoque final (31/12/2003), a fiscalização baseou-se nos dados constantes do arquivo eletrônico "7b Livro Geral PH CV e NCH.xls" (impresso às fls. 204 a 366).

3-DA AMOSTRAGEM DOS ITENS IMPORTADOS DE VINCULADAS

Os itens importados de vinculadas [foram] analisados pela fiscalização [e] selecionados por amostragem, incluindo os mais relevantes e englobando mais de 80% do volume de importações de vinculadas no ano-calendário de 2003.

4-DOS PREÇOS PRATICADOS

Os preços praticados foram calculados pela fiscalização com base nas importações extraídas dos sistemas da SRF, após serem ratificados e retificados pela fiscalização, em resposta ao Termo de Início de Fiscalização e ao Termo de Intimação nº 3.

Na apuração do preço praticado pelo método PRL, a fiscalização utilizou o Custo CIF (que inclui o valor do frete e do seguro suportado pelo importador) + Imposto de Importação.

Os preços praticados apurados pela fiscalização constam do “DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DOS PREÇOS PRATICADOS DOS ITENS IMPORTADOS DE VINCULADAS CONSUMIDOS EM 2003” (em anexo).

5-DOS PREÇOS-PARÂMETRO

5.1 - Da não utilização do método PRL com margem de 20%

Para efeito de determinação do preço de transferência, é vedada a aplicação do método PRL com margem de 20% (PRL20) às operações que se enquadram no conceito de produção de outro bem, assim entendidas aquelas em que haja alteração de bem importado, que envolva transformação ou agregação de valor, para posterior comercialização no mercado nacional, consoante o disposto no § 9º do artigo 12, IN SRF nº 243/2002.

O processo de industrialização é definido no artigo 4º do Decreto nº 2.637/98 (RIPI).

Nos casos em que há agregação de valor, no Brasil, ao custo dos bens e serviços importados, a legislação é clara ao vedar o uso da margem de 20% no método PRL.

Nesse sentido orienta a Coordenação-Geral de Tributação — COSIT da Secretaria da Receita Federal do Brasil, através, por exemplo, da Solução de Consulta nº 5, de 01/09/2006, que dispõe que “A pessoa jurídica, sujeita aos controles de preços de transferência, que importa bens de vinculadas e procede, previamente a sua comercialização no País, à aposição da marca, bem assim ao acondicionamento e rotulagem, voltados ao atendimento de determinações legais brasileiras, deve, acaso opte por calcular o preço parâmetro com base no método Preço de Revenda menos Lucro (PRL), utilizar a metodologia atinente à margem de sessenta por cento, uma vez que as atividades por ela empreendidas representam agregação de valor aos bens”.

No caso sob análise, cotejando os dados constantes dos arquivos “7d saídas efetivas PH e CV.xls” e “7d saídas efetivas NCH.xls” com o arquivo das importações de vinculadas, verificou-se que alguns itens importados, de acordo com a codificação informada, não tiveram saída direta.

Ademais, verificou-se que houve agregação de valor aos bens importados, de acordo com as informações sobre o custo de produção constantes da planilha "8 Relação dos Itens PH CV e NCH.xls" (tendo sido alguns dados posteriormente retificados na planilha Intimação Receita Federal TP2003.xls).

A partir dessas informações, a fiscalização efetuou a comparação do custo proporcional do item importado, apurado de acordo com a relação quantitativa entre os itens apresentada pela fiscalizada, com o custo do produto final, conforme consta do "DEMONSTRATIVO DE ITENS IMPORTADOS COM AGREGAÇÃO DE VALOR — ITENS NÃO REVENDIDOS DIRETAMENTE (em anexo).

Sendo assim, a fiscalização adotou, no cálculo dos preços-parâmetro dos itens constantes daquele demonstrativo, o método PRL com margem de 60% (PRL60), apurado conforme o item seguinte.

5.2-Mérito PRL com margem de 60%

O preço-parâmetro dos itens importados utilizados na produção foi apurado seguindo a metodologia do § 11 do artigo 12 da IN SRF nº 243/2002.

A fiscalização considerou a média da participação do item (insumo) no(s) produto(s) acabado(s), conforme os dados constantes da planilha "8 Relação dos Itens PH CV e NCH.xls" (fls. 191 2201).

A partir dessa concentração do item importado no produto final, apurou-se a participação do insumo importado no custo do produto final, considerando-se como custo médio do item importado e como custo médio do produto final os valores constantes da planilha "Intimação Receita Federal TP2003.xls" (em resposta ao Termo de Intimação nº 5, fl. 787).

Os preços-parâmetro apurados pela fiscalização, para fins de ajuste de preços de transferência, constam do "DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO PREÇO PARÂMETRO - PRL 60%" (em anexo).

6- DAS QUANTIDADES AJUSTADAS

6.1- Do ajuste dos estoques iniciais de importações de vinculadas realizados no ano

Em razão das diferenças apuradas entre o preço praticado e o preço-parâmetro de alguns itens importados de vinculadas, a fiscalização, inicialmente, ajustou os estoques de importações de vinculadas remanescentes do ano anterior, não ajustados pela fiscalizada, conforme se inferiu, por amostragem, das quantidades informadas nas planilhas de memórias de cálculo "Item 4 - ajustes itens import", "item 5 - cálculo PRL60 - SP" e "item 5 - cálculo do PRL20 - SP", e que foram realizados (consumidos) no ano ora fiscalizado.

No caso de insumos importados de vinculadas utilizados na produção de outros itens, considerou-se, como estoque inicial, a soma da quantidade do item importado propriamente dito mais a quantidade proporcional do mesmo dentro do estoque inicial dos seus respectivos produtos finais, conforme "DEMONSTRATIVO

DA QUANTIDADE DO ITEM IMPORTADO NOS ESTOQUES DO PRODUTO FINAL - MÉTODO PRL 60% (em anexo), elaborado de acordo com os dados apresentados pela fiscalizada através das planilhas “7b Livro Geral PH CV e NCH.xls” (fls. 204 a 366) e “8 Relação dos Itens PH CV e NC .xls”, fls. 191 a 201).

A apuração dos ajustes dos estoques iniciais pela fiscalização consta do “DEMONSTRATIVO DO AJUSTE DO ESTOQUE INICIAL - MÉTODO PRL 60%” (em anexo).

6-2- Do ajuste das importações de vinculadas realizadas no ano
Na apuração das quantidades importadas em 2003, ajustadas pelo método PRL com margem de 60%, a quantidade realizada no ano foi diminuída da quantidade ajustada do estoque inicial, foram consideradas as quantidades referentes à participação do item importado nos produtos finais em estoque inicial, assim como as quantidades referentes a essa participação em estoque final, conforme descrito no item anterior.

A apuração dos ajustes das importações pela fiscalização consta do “DEMONSTRATIVO DO AJUSTE DAS IMPORTAÇÕES CONSUMIDAS EM 2003 (-) ESTOQUE INICIAL # MÉTODO PRL 60%” (em anexo).

7-DO RESUMO DOS ITENS AJUSTADOS E DO AJUSTE TOTAL

Na apuração do ajuste final do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL, a fiscalização considerou os ajustes declarados pela fiscalizada na DIPJ/2004, em relação a alguns dos itens importados ajustados pela fiscalização, de acordo com os valores discriminados na planilha de ajustes (fl. 157), combinada com os dados constantes dos arquivos “item 5 - cálculo PRL60 - SP” e “item 5- cálculo do PRL20 - SP”, já que os ajustes efetuados pela fiscalizada foram apurados englobando diversos itens importados (em desacordo com a legislação), mas lançados na planilha de ajustes (fl. 157) em relação a apenas alguns itens.

A apuração detalhada do ajuste final do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL consta do “DEMONSTRATIVO DO AJUSTE DO LUCRO REAL E DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL EM 2003” (fls. 1319 e 1320), Em resumo, foram ajustados os seguintes valores:

Método de Ajuste Total (R\$) .	
PRL-60% - Ajuste do estoque inicial	R\$ 29.127.704,01
PRL-60% - Ajuste das importações do ano	R\$117.546.460,35
Ajuste total apurado	R\$146.674.164,36
(-) Ajuste declarado na DIPJ/2004 (*)	(-)R\$ 10.590.628,00
AJUSTE FINAL	R\$136.083.536,36
(*) Ajuste da fiscalizada referente a alguns dos itens ajustados pela fiscalização.	

8-DA GLOSA DE DESPESAS OPERACIONAIS

[...].

Nesse caso, já que a falta de elementos que demonstrassem, especificamente, quais os serviços contratados impediu a avaliação da necessidade, usualidade ou normalidade desses serviços, impõe-se a glosa dos respectivos dispêndios, relacionados à fl. 1285 (pagamentos a “Fiberlink Communications”, “MCI” e “Dimension Data”, no total de R\$ 103.925,90).

[...].

As diferenças indevidamente apropriadas correspondem aos valores devidos a título de IRRF e CIDE, conforme registros efetuados em 08/10/2003 e 30/10/2003 (fls. 791 e 792) e cotejados com os DARFs apresentados (fls. 698, 699 e 712). Tais diferenças foram objeto de glosa, conforme discriminado à fl. 1285 (total de R\$ 33.270,99).

9-DA AUTUAÇÃO APARTADA DA COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZOS FISCAIS E DA BASE DE CALCULO NEGATIVA DA CSLL

Os valores que serviram de base de cálculo do IRPJ e da CSLL no ano-calendário de 2003, no montante de R\$ 136.220.733,25, reduziram o prejuízo e a base de cálculo negativa da CSLL apurados pela empresa no período, assim como o saldo de períodos anteriores, conforme “DEMONSTRATIVO DA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS” (fl. 1321) e “DEMONSTRATIVO DA COMPENSAÇÃO DE BASES NEGATIVAS” (fl. 1322).

A redução do saldo de prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa da CSLL de períodos anteriores teve reflexo sobre a compensação destes nos anos subsequentes, mormente no ano-calendário de 2006, ano em que foi compensado o último saldo remanescente, assim como nos períodos posteriores, até a última DIPJ entregue. As DIPJs/2008, referentes ao período de junho a dezembro de 2007 e de janeiro e fevereiro de 2008, entregues em maio de 2008, ainda em processamento, foram apresentadas pela fiscalizada juntamente com os respectivos recibos de entrega. As declarações referentes ao período de janeiro de 2004 a fevereiro de 2008 encontram-se as fls. 1209 a 1269.

No cálculo do saldo remanescente, foram consideradas as cisões parciais realizadas pela fiscalizada em 2006, 2007 e 2008, consoante as informações declaradas nas respectivas DIPJs.

Em razão das cisões parciais, as glosas a título de compensação indevida de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa da CSLL foram lançadas separadamente e constam dos seguintes processos (inicialmente juntados por apensação e posteriormente juntados por anexação ao presente processo, conforme despacho de fl. 2053).

As referidas glosas encontram-se demonstradas às fls 2077, 2078, 2079, 2122, 2124, 2181 e 2183.

importadora, na produção de outro bem, serviço ou direito, somente será efetuada com base nos métodos de que tratam o art. 8º, a alínea “b” do inciso IV do art. 12 e o art.13”.

Nesse sentido, foi proferida a Solução de Consulta da COSIT nº 9, de 30/05/2003, dando aplicação expressa às normas supracitadas.

E segundo a alínea “d” do inciso II do artigo 18 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 9.959/2000, o método PRL com margem de 60% deverá ser aplicado “na hipótese de bens importados aplicados à produção de outro bem, podendo-se aplicar o mesmo método com margem de 20% nas demais hipóteses”. Ou seja, a aplicação do método PRL com margem de 20% só é vedada na hipótese de bens importados aplicados à produção de outro bem.

E foi precisamente isso que fez a impugnante: aplicou o método PRL com margem de 20%, pois os produtos por ela importados não são produtos aplicados à produção de outro bem, mas permanecem sendo os mesmos bens importados.

No caso em tela, os princípios ativos importados, apesar de repartidos uniformemente em quantidades usadas para fins terapêuticos, não modificaram sua essência de medicamento.

A respeito desse tema, a impugnante traz aos autos (fls. 1345 a 1350) manifestações doutrinárias de Luis Eduardo Schoueri, Paulo de Barros Carvalho e Heleno Taveira Torres.

Ao não aceitar a aplicação do método PRL com margem de 20%, a fiscalização incorreu em manifesto equivoco, já que a margem de 60%, por ela utilizada, só seria aplicável aos casos em que houvesse produção de novo bem, o que não ocorreu na espécie.

Nesse aspecto, inclusive, cumpre ressaltar que a OCDE expressamente admite a utilização do método PRL, como pode ser observado pelo item 2.22 da obra “Transfer Pricing Guidelines For Multinational Enterprises And Tax Administrations”.

É oportuno destacar que, no item 12 da Exposição de Motivos da Lei nº 9430/96, o Governo Brasileiro deixou claro que o modelo de controle de preços adotado pelo nosso País procurou acompanhar e estar em consonância com as normas e orientações traçadas pela OCDE.

Diante do exposto, o entendimento da fiscalização não deve ser acatado.

As despesas de serviços contratados foram necessárias, usuais e normais

[...].

DO PEDIDO

Diante do exposto, requer que seja declarado nulo o presente feito, por cerceamento de defesa da impugnante.

Caso assim não se entenda, que seja cancelado, em face das razões de mérito.

A DRJ/SPOI decidiu a questão por meio do Acórdão 16-20.435, de 16/02/2009, julgando procedente o lançamento, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2006, 2007, 2008

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. AGREGAÇÃO DE VALOR. MÉTODO PRL.

O método do Preço de Revenda menos Lucro mediante a utilização da margem de lucro de vinte por cento não pode ser aplicado nas hipóteses em que haja, no País, agregação de valor ao custo dos bens, não configurando, assim, simples processo de revenda dos mesmos.

GLOSA DE DESPESAS. DOCUMENTOS EM LÍNGUA ESTRANGEIRA. INADMISSIBILIDADE.

[...].

COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZOS.

Mantida a atuação relativa aos ajustes relativos a preços de transferência e à glosa de despesas operacionais, há que se manter também, como consequência, a atuação por compensação indevida de prejuízos.

CSLL. DECORRÊNCIA.

Os lançamentos relativos ao IRPJ e à CSLL decorrem dos mesmos fatos e elementos de prova. Desse modo, a decisão relativa ao IRPJ se estende à CSLL.

A Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Primeira Seção do CARF proferiu o Acórdão nº 1301-000.451, de 15 de dezembro de 2010, cujas ementa e decisão transcrevo, respectivamente:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2006, 2007, 2008

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. AGREGAÇÃO DE VALOR. MÉTODO PRL.

O método do Preço de Revenda menos Lucro mediante a utilização da margem de lucro de vinte por cento não pode ser aplicado nas hipóteses em que haja, no País, agregação de valor ao custo dos bens, não configurando, assim, simples processo de revenda dos mesmos.

DESPESAS. COM A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS TÉCNICOS.

[...].

CSLL. DECORRÊNCIA.

Os lançamentos relativos ao IRPJ e à CSLL decorrem dos mesmos fatos e elementos de prova. Desse modo, a decisão relativa ao IRPJ se estende à CSLL.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer a dedução no valor de R\$ 103.925,90, referente à glosa de despesas com prestação de serviços. O Conselheiro Valmir Sandri votou pelas conclusões.

Foram interpostos embargos de declaração pelo contribuinte, rejeitados.

Inconformado, o contribuinte apresenta recurso especial por divergência, argumentando, em síntese:

a) que, preliminarmente, é nula a decisão recorrida, por omissa nos motivos concretos que levaram à conclusão por ela adotada;

b) que a decisão recorrida limitou-se a repetir textualmente as mesmas razões esposadas pela Autoridade Fiscal;

c) que a decisão recorrida não só deixou de analisar as provas carreadas aos autos pela recorrente, como também afirmou, de forma inverídica, que, aos autos, não foram carreadas provas para sustentar as alegações que desconstituem o lançamento em combate;

c) que, no mérito, revendeu os medicamentos importados no Brasil sem efetuar qualquer transformação ou alteração das características de referidos produtos, promovendo, apenas, o acondicionamento uniforme em quantidades usadas para fins terapêuticos;

d) que, no caso em tela, o simples procedimento de acondicionamento do produto no Brasil (v.g., alocação em embalagens, inclusão de bula e lacre), sem qualquer processo de transformação ou alteração em suas características originais, não configura produção, razão pela qual se aplicaria o método PRL 20;

e) que o conceito de “produção”, previsto na Lei nº 9.430, de 1996, não guarda qualquer vínculo com o conceito de “industrialização”, para efeitos de apuração do IPI, descrito, no Regulamento do IPI;

f) que os bens importados em questão não são aplicados em processo produtivo, na medida em que a etapa que precede a revenda destes produtos consiste em simples acondicionamento, por meio da separação de quantidades para fins terapêuticos e alocação em blisters e em caixas de papelão, não havendo qualquer alteração em relação à identidade original de referidos produtos;

g) que não houve, em qualquer momento, alteração do produto importado, na medida em que permanece o mesmo, ao final do acondicionamento; e

h) que não é toda e qualquer agregação de valor ao custo do bem que implica a aplicação do método PRL 60, posto que é imperativo que tais agregações sejam consequências específicas do ato de aplicar o item importado à produção, o que não é o caso dos autos.

O recurso foi admitido pelo presidente da Terceira Câmara da Primeira Seção do CARF.

Devidamente cientificada, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, a seguir resumidas:

a) que os bens importados sujeitaram-se, no país, a uma última etapa de produção, que consiste no processo de blisterização e embalagem;

b) que essa etapa da produção inegavelmente representa agregação de valor ao produto, às vezes ínfima, às vezes de elevada monta, principalmente quando há aposição de marca;

c) que a legislação não distingue a pequena agregação de valor da elevada agregação;

d) que a legislação de preços de transferência não faz referência à submissão das mercadorias importadas a um processo de industrialização, mas sim à sua aplicação a uma fase de produção local;

e) que a submissão de um bem à atividade produtiva não pressupõe necessariamente a transformação da matéria, elemento necessário apenas à caracterização da industrialização;

f) que a aplicação de um bem à produção, em sentido lato, caracteriza-se, principalmente, pela adição de novos elementos (corpóreos ou incorpóreos) que a ele se somam, agregando-lhe valor;

g) que tal compreensão pode ser extraída do próprio texto legal, que associa a aplicação à produção à existência de algum valor agregado decorrente (art. 18, II, d, 1, da Lei 9.430/96), mas não faz qualquer associação entre aplicação à produção e transformação do bem;

h) que, ainda que os bens importados tenham permanecido inalterados, a eles foram adicionados, de forma perene e indissolúvel, elementos essenciais e imprescindíveis, sem os quais não se tornariam próprios à destinação que a eles se pretende conferir, qual seja, a revenda ao consumidor final;

i) que os bens importados, portanto, foram, de fato, submetidos a processo produtivo que lhes acrescentou características antes não presentes; e

j) que, seja em face do valor agregado pelo processo de embalagem, seja pela evidência de que os bens importados foram submetidos a uma última etapa do processo produtivo dentro do país, é impossível, na hipótese, o cálculo dos ajustes de preços de transferência pelo PRL20.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão, Relator

O recurso é tempestivo, entendo que a divergência restou comprovada e, por isso, conheço do especial.

A matéria posta à apreciação desta Câmara Superior refere-se a definir se o método do Preço de Revenda menos Lucro mediante a utilização da margem de lucro de vinte por cento (PRL 20) pode, ou não, ser aplicado nas hipóteses em que haja, no País, agregação de valor ao custo dos bens importados.

Inicialmente, com relação à preliminar arguida pela recorrente — de nulidade da decisão recorrida, por omissa nos motivos concretos que a levaram à conclusão adotada e

por ter deixado de analisar as provas carreadas aos autos - não se trata de questão que possa ser objeto de Recurso Especial de divergência.

É que o Recurso Especial de divergência não se presta a corrigir eventuais erros, de fato ou de direito, cometidos no julgamento, ou a sanear pretensas nulidades nele observadas. Para tanto, existem outros remédios processuais, a saber: os Embargos de Declaração e os Embargos Inominados para correção de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e de erros de escrita ou de cálculo existentes na decisão.

De se destacar que, com a edição do novo RI/CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, esse fato ficou bem ressaltado, pela exigência, constante do § 1º do art. 67 (Anexo II), de que: “Não será conhecido o recurso que não demonstrar, de forma objetiva, qual a legislação que está sendo interpretada de forma divergente.”

Assim, quaisquer vícios formais ou materiais, porventura existentes na decisão recorrida, não se prestam a permitir a adoção do Recurso Especial de divergência, restrito que está, este, meramente, a uniformizar interpretações divergentes dadas à legislação tributária por outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

Observo, por oportuno, que a recorrente, em sede de Embargos de Declaração, já teve analisados administrativamente - e rejeitados -, os seus argumentos de cerceamento de defesa e de ausência de fundamentação.

No mérito, afirma a recorrente, em síntese, que os bens por ela importados não são aplicados à produção de outro bem, mas permanecem sendo os mesmos bens importados, sem qualquer alteração ou modificação de sua substância.

Não nega a recorrente, porém, a existência de **agregação de valor ao custo dos bens importados**, o que - por si só -, inviabiliza, a meu ver, a aplicação do PRL 20, cuja sistemática de cálculo diverge da do PRL 60 justamente pela ausência desse fator.

Acondicionar bens importados para revenda significa viabilizar a sua comercialização na forma das normas pertinentes, como, no caso, alocando-os em embalagens primárias, secundárias, blisters e caixas de papelão, e adicionando-lhes bulas e lacres, tudo segundo especificações técnicas do órgão fiscalizador competente. Há um inegável valor agregado ao custo dos bens importados - não vem ao caso se muito ou pouco -, que, mesmo que não os transforme em espécie nova, não pode ser desconsiderado para efeito de definição da adequada margem de lucro a ser aplicada nos procedimentos dos preços de transferência.

Por outro lado, é inadmissível que seja dado o mesmo tratamento fiscal a situações distintas, em que os bens importados são meramente revendidos, nas exatas condições em que recebidos (PRL 20), e em que esses mesmos bens importados são manipulados antes de ser postos à venda (PRL 60), com a consequente **agregação de valor ao custo dos bens importados**, inexistente naquele primeiro caso. A adoção de entendimento diverso provocaria, em última análise, no caso do Preço de Revenda menos Lucro, sérias distorções na apuração do preço praticado e, conseqüentemente, do preço parâmetro, ao simplesmente se olvidar da existência daquela agregação de valor efetivamente ocorrida.

Ao afirmar, a recorrente, que não é toda e qualquer agregação de valor ao custo dos bens importados que implicaria a aplicação do método PRL 60, está, ela, inadvertidamente, pretendendo distinguir onde a lei não distinguiu. A questão não é o tipo de agregação de valor, mas a sua existência ou não. E, no presente caso, é inequívoca a sua existência.

A agregação de valor ao custo dos bens importados, assim existente, **ocasiona, naturalmente, a majoração do preço de revenda, em relação à hipótese em que não**

haja essa agregação, o que, evidentemente, denota a clara impossibilidade de aplicação do PRL 20, nessas circunstâncias, sob pena de - como já se disse - deturpar-se o cálculo do preço praticado e do preço parâmetro.

Dessa forma, ao contrário do que entende a recorrente, toda e qualquer **agregação de valor ao custo dos bens importados** implica, necessariamente, a aplicação do método PRL 60, posto que, do contrário, ocorreriam inevitáveis inconsistências em se aplicar um método que, em sua formulação original, não admite qualquer valor agregado (PRL 20).

À mesma conclusão aqui exposta chegou esta Câmara Superior, em processo da própria recorrente, por meio do Acórdão nº 9101-002.198, de 1º de fevereiro de 2016, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. PRL60. ADOÇÃO OBRIGATÓRIA. IMPORTAÇÃO DE COMPRIMIDOS A GRANEL. BLISTERIZAÇÃO. PROCESSO DE PRODUÇÃO.

O processo de blisterização e a embalagem em caixas de papelão dos medicamentos importados a granel para venda no mercado interno constitui-se em uma última etapa do processo de produção, agregando valor ao produto e vinculando a apuração do ajuste de preço de transferência ao método PRL60, em detrimento do método PRL20, utilizável apenas e tão somente nos casos de simples revenda da mercadoria importada.

Isto posto, NEGOU provimento ao recurso especial do contribuinte.

(Assinado digitalmente)

Marcos Aurélio Pereira Valadão

Declaração de Voto

Conselheiro Luís Flávio Neto

Na reunião de maio de 2016, a Câmara Superior de Recursos Fiscais (doravante “CSRF”) analisou o recurso especial interposto pela **NOVARTIS BIOCÊNCIAS S.A.** (doravante “NOVARTIS”, “**recorrente**” ou “**contribuinte**”), em que é parte a **Procuradoria da Fazenda Nacional** (doravante “PFN” ou “**recorrida**”), no processo n. 16561.000076/2008-85. Em tal recurso, a contribuinte requer a reforma do acórdão n. **1301-000.451** (doravante “**acórdão a quo**” ou “**acórdão recorrido**”), proferido pela r. 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara desta 1ª Seção (doravante “**Turma a quo**”).

O acórdão recorrido, proferido pela Turma *a quo*, que deu provimento parcial ao recurso voluntário, restou assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2006, 2007, 2008

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. AGREGAÇÃO DE VALOR. MÉTODO

PRL.

O método do Preço de Revenda menos Lucro mediante a utilização da margem de lucro de vinte por cento não pode ser aplicado nas hipóteses em

que haja, no País, agregação de valor ao custo dos bens, não configurando, assim, simples processo de revenda dos mesmos.

DESPESAS. COM A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS TÉCNICOS.

Despesas com a prestação de serviços técnicos que se mostrem usuais, normais e necessários à atividade da empresa, sem que a fiscalização indique qualquer irregularidade quanto aos pagamentos e comprovados por contratos e notas fiscais formalmente corretos, cumprem as condições de dedutibilidade.

CSLL. DECORRÊNCIA.

Os lançamentos relativos ao IRPJ e à CSLL decorrem dos mesmos fatos e elementos de prova. Desse modo, a decisão relativa ao IRPJ se estende, à CSLL.

No julgamento do recurso especial interposto pela contribuinte, a CSRF, por **voto de qualidade**, decidiu manter o acórdão da *Turma a quo* em sua integralidade, subsistindo o reestabelecimento da dedução dos valores referentes à glosa de despesas com prestação de serviços e a cobrança do tributo, multa e juros lançados no AIIM pela aplicação do método PLR20.

Nesta **declaração de voto**, *permissa vênia*, apresento os fundamentos que me fizeram votar pelo provimento do recurso especial interposto pela contribuinte, por

compreender que a cobrança tributária em questão ofende normas jurídicas que tutelam a matéria, em especial aquelas que decorrem do art. 18, II, “d”, “1” e “2”, da Lei n. 9.430/96, na redação que lhe foi dada pela Lei n. 9.959/00.

1. Premissas fundamentais para o julgamento do caso concreto.

A legislação brasileira dos *preços de transferência* deve ser observada por pessoas jurídicas nacionais que realizem operações com pessoas jurídicas vinculadas residentes no exterior. Tais normas se voltam exclusivamente às operações de importação realizadas por empresas vinculadas e que, por meio de ajuste de preços de venda de bens, serviços ou direitos, apresentassem a potencialidade de transferir resultados ao exterior sem a correspondente tributação.

O legislador estabeleceu como premissa que as regras brasileiras de preços de transferência apenas serão aplicáveis quando estiver presente um **binômio essencial**: (i) *vinculação entre as partes contratantes* e; (ii) *negócio jurídico internacional, com destaque, no presente caso, às importações*.

As referidas normas **encontram** fundamento especialmente nos princípios da *igualdade* e da *capacidade contributiva*, de forma a estabelecer, por meio de fórmulas pré-determinadas pelo legislador ordinário, um preço que seria praticado por *partes independentes* (“*preço parâmetro*” ou “*preço arm’s length*”), de tal forma que operações realizadas entre *partes vinculadas* que destoem desse padrão, sejam tributadas como se houvessem praticado o *preço parâmetro*. Nesse ponto, é relevante fazer referência à seguinte passagem do estudo de LUÍS EDUARDO SCHOUERI¹, *in verbis*

“1.3.9. É, pois, sob pena de caracterizar o arbítrio, que o legislador se vê obrigado a eleger princípios e, uma vez escolhidos, aplicá-los conscientemente.

1.3.10. Especialmente em matéria tributária, surge como princípio parâmetro, escolhido pelo próprio constituinte, a capacidade contributiva. Nesse sentido, deve a tributação partir de uma comparação das capacidades econômicas dos potenciais contribuintes, exigindo-se tributo igual de contribuinte em equivalente situação. Por óbvio, tal princípio somente se concretiza quando é possível compararem-se os contribuintes.

1.3.11. No caso de transações entre pessoas vinculadas, entretanto, as realidades econômicas comparadas são diversas, frustrando-se qualquer comparação.

1.3.12. A diversidade acima apontada resulta da circunstância de as transações entre partes vinculadas não terem passado pelo mercado, como o fizeram as empresas independentes.

1.3.13. Assim, pode-se dizer que enquanto a moeda constante nas contas das empresas com transações controladas está expressa em unidades ‘*reais de grupo*’, empresas independentes têm seus resultados expressos em ‘*reais de mercado*’.

1.3.14. Nesta perspectiva, o papel da legislação de preços de transferência é apenas ‘converter’ valores expressos em ‘reais

de grupo' para 'reais de mercado', possibilitando, daí, uma efetiva comparação entre contribuintes com igual capacidade econômica.

1.3.15. Nesse sentido, verifica-se que a legislação de preços de transferência não distorce resultados da empresa. Apenas 'converte' para uma mesma unidade de referência ('reais de mercado') a mesma realidade expressa noutra unidade.

1.3.16. Nesse contexto, as disposições de controle de preços de transferência da Lei n. 9.430/96 somente se justificam caso corroborem essa conversão acima referida, o que se dá mediante a aplicação do princípio arm's length, que será verificado mais profundamente nos capítulos posteriores. Vale dizer, caso a aplicação da lei ou de sua regulamentação em um caso concreto extrapole os limites dessa conversão, isso deverá ser considerado uma desobediência ao princípio constitucional da igualdade e da capacidade contributiva e, portanto, a aplicação nesse caso deverá ser corrigida ou até mesmo desconsiderada."

É fundamental para a matéria em análise compreender que a legislação brasileira dos preços de transferência busca precisamente neutralizar a desigualdade nas operações entre partes vinculadas. Assim, por exemplo, se em uma operação de importação entre partes vinculadas o importador brasileiro realizar o pagamento de \$25,00 por um bem cujo *preço parâmetro* seja de \$10,00, a legislação dos preços transferência determinará um *ajuste* na base de cálculo do IRPJ e da CSL, de forma a se adicionar a parcela excedente (\$15,00) e, assim, acrescer a base tributável e conseqüentemente aumentar o montante dos tributos devidos. O *preço parâmetro*, nesse exemplo, corresponde ao limite da dedutibilidade do custo do bem, serviço ou direito importado de parte vinculada.

Por meio do controle dos *preços de transferência*, o sistema jurídico **não procura majorar o percentual de tributos cobrados da sociedade**, mas simplesmente garantir, nas operações internacionais, tratamento tributário *isonômico*, de forma que, independente de relações societárias ou negociais mantidas entre as partes, todos que se encontrem em situação semelhante tenham a sua **capacidade contributiva tributada de forma equivalente**.

A matriz legal da legislação brasileira dos preços de transferência é a Lei n. 9.430/96, com as sucessivas alterações que lhe foram realizadas. Nela estão contemplados os diferentes *métodos* de controle dos preços de transferência, que consistem em fórmulas e regras para a determinação se deve ou não ser realizado *ajustes* na base de cálculo do IRPJ e da CSL e, ainda, de quanto seria o referido ajuste.

2. A blisterização como etapa obrigatória para a revenda dos medicamentos importados e o controle dos preços de transferência.

À época dos fatos atinentes ao presente caso (**2003 e 2006 a 2008**), a Lei 9.430/96, com a redação que lhe foi dada pela Lei n. 9.959/00, apresentava os seguintes enunciados prescritivos:

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:

(...)

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**.

O legislador prescreveu, então, duas margens para o cálculo do PRL: uma mais elevada, de 60%, exclusivamente para “hipótese de bens importados aplicados à produção” (doravante “**PRL-60**”), e outra mais branda, de 20%, aplicável a todas as demais hipóteses (doravante “**PRL-20**”).

No caso dos autos, a NOVARTIS importou comprimidos de medicamento fornecidos por empresa que lhe era relacionada, submetendo-se, portanto, à legislação de preços de transferência. O medicamento foi adquirido pronto e acabado para o consumo, “*a granel*”.

No Brasil, cumprindo com as exigências das agências reguladoras nacionais, que vedam a venda de medicamento ao consumidor a modalidade “*a granel*”, a NOVARTIS realizou a “*blisterização*” e embalagem dos comprimidos, que consistiu no acondicionamento dos comprimidos em “*blisters*” e caixas de papelão.

O núcleo do presente recurso especial consiste, portanto, em saber se a **reunião em pequenas quantidades e acondicionamento** de comprimidos que foram importados prontos e acabados de uma parte relacionada, nos termos do art. 18 da Lei n. 9.430/96, faz com que tais medicamentos sejam considerados “**bens importados aplicados à produção**”. Em outras palavras, é necessário compreender se tal conduta configura a *produção*, à qual deve ser aplicada a margem de 60% para o cálculo do PRL, por ser situação particular a todas as “demais hipóteses” às quais se aplicariam a margem de 20%.

A investigação quanto ao sentido da “produção” e “aplicação” de bens importados, para o controle dos preços de transferência estabelecido pelo art. 18, II, “d”, “1” e “2”, da Lei n. 9.430/96, pode ser conduzida ao menos por duas vertentes: i) *pela tomada em empréstimo dos significados tradicionais das expressões na legislação aplicável ao IPI*; ii) *pela construção de sentido a partir da Lei n. 9.430/96 e dos propósitos da legislação de preços de transferência*.

É controvertida a tomada em empréstimo da legislação aplicável ao IPI para a interpretação da expressão “*bens importados aplicados à produção*”, contida no art. 18 da Lei n. 9.430/96. Não se trata apenas de tributos diversos, como também é muito distinto o contexto e a finalidade com que leva à escolha dos termos utilizados em seus enunciados prescritivos.

De início, sequer para fins de IPI é possível equiparar o termo “**produção**”, inserto no art. 18 da Lei n. 9430/96, ao termo “**industrialização**”. Ocorre que, no âmbito do IPI, “industrialização” é gênero do qual “produção” e “acondicionamento” ou “reacondicionamento” são espécies. Ou seja, “industrializar” é mais amplo que “produzir”, não podendo ser equiparados tais termos. Por sua vez, “produzir” e “acondicionar” são espécies distintas do gênero “industrializar”, precisamente devido às características que as distinguem e, portanto, não se confundem.

É fundamental observar o art. 4 do Regulamento do IPI:

*Art. 4º Caracteriza **industrialização** qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como:*

I - a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação);

II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

III - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);

IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento); ou

V - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento).

Parágrafo único. São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados.

De fato, a *produção*, para os propósitos do Regulamento do IPI, é melhor descrita no inciso II do art. 4º, como a conduta que, “exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova”, de forma a ocorrer “transformação”. Por sua vez, “acondicionamento” ou “reacondicionamento” também são espécies do gênero industrialização, reguladas no inciso II do referido art. 4º, mas que não confundem com *produção* ou *transformação*. Trata-se de conduta “que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria”.

A questão é conhecida pela doutrina. LUÍS EDUARDO SCHOUERI² identifica a referida “produção” como “aquela etapa depois da qual o produto sofre tamanha mudança, que já não mais é possível dizer que se trata daquele mesmo produto”, que mais se aproxima da “transformação” referida na legislação do IPI. E conclui o referido professor:

“7.2.4.5.3. Tal não é o caso de processos de beneficiamento, acondicionamento e reacondicionamento. Na montagem, pode ser possível fazer referência a um todo, sem que se mencionem as partes. Estas, entretanto, são plenamente localizáveis e individualizáveis, caracterizando, à toda prova, uma revenda.”

Dessa forma, caso se recorra ao Regulamento do IPI como fonte de sentido para a expressão *bens importados aplicados à produção*”, contida no art. 18 da Lei n. 9.430/96, apenas uma conclusão seria possível: a *blisterização* realizada pela NOVARTIS dos comprimidos importados a granel seria considerada industrialização *por acondicionamento*, mas não *produção* ou *transformação*. Por consequência, então, dever-se-ia aplicar o art. 18, “d”, “2” da Lei 9.430/96, que estabelece a margem de 20%.

Embora o caso concreto possa ser solucionado desse modo, não se pode deixar de registrar que esse expediente interpretativo não é hábil para a solução de todas as situações. Ocorre que significado da expressão “bens importados aplicados à produção” é mais adequadamente construído a partir da própria Lei n. 9.430/96 e dos propósitos da legislação de preços de transferência³.

Nesse sentido, o estudo doutrinário de LUÍS EDUARDO SCHOUEI bem ilustra os riscos desse recurso à legislação do IPI sem a devida ponderação, *in verbis*:

“7.2.4.5.4. Nesse sentido, o termo ‘produção’ deve se restringir aos casos de ‘transformação’ e, ainda assim, nem sempre. Com efeito, nos termos da legislação do IPI, basta que um produto obtenha nova classificação fiscal para que se tenha uma transformação. Ocorre que, muitas vezes, se dão classificações fiscais diversas a produtos idênticos, conforme o estado em que se apresentem. Isso é muito comum para os produtos químicos. Ora, tal ‘transformação’ não implica se perca o produto, que continua plenamente localizável e, portanto, sujeito a ser revendido, tal como entende a fiscalização.”

Dessa forma, ainda que uma operação seja classificada para fins de IPI como “transformação”, não necessariamente deverá ser considerada “produção” para fins de preços de transferência. Não há comunicação obrigatória e necessária de tal jaez.

É fundamental observar que o legislador, por meio do controle dos *preços de transferência*, ao atribuir tratamento tributário *isonômico* aos contribuintes por meio da legislação de preços de transferência, distinguiu a importação para “revenda” da importação de insumo para “produção”, determinando que a margem de 20% fosse adotada para o primeiro e, para o segundo, a margem de 60%.

A legislação de preços de transferência, vigente à época dos fatos relacionados ao presente caso, adotou a margem de 60% considerando que o bem importado seria de tal forma alterado, representando apenas um dos insumos do produto final produzido, que o processo realizado pelo adquirente nacional lhe agregaria considerável valor. **Daí a distinção da margem de 20%, adotada pelo legislador quando se tratasse de bens importados revendidos, da margem de 60%, adotada para a “hipótese de bens importados aplicados à produção”, de forma, independente de relações societárias ou negociais mantidas entre as partes, todos que se encontrem em situação semelhante tenham a sua capacidade contributiva tributada de forma equivalente.**

No caso dos autos, a distinção se torna evidente. O contribuinte importa medicamentos e os **revende**. A *blisterização* corresponde a uma etapa exigida por normas

sanitárias brasileiras para a revenda dos medicamentos importados. A aludida etapa pode ser considerada ínfima, não agregando valor ao produto capaz de descolocar, para fins do controle dos preços de transferência, a margem aplicável de 20% para 60%.

Nesse cenário, acertadas as decisões exarada nos acórdãos paradigmas de divergência trazidos pela recorrente. Diversamente do acórdão recorrido, tais paradigmas adotaram o entendimento de que, nas hipóteses em que ocorra o reacondicionamento de produtos adquiridos à granel em embalagens para revenda, de forma que o método PRL-20 deve ser aplicado para ajustes nos preços de transferência.

Cite-se o acórdão nº 1402-001.238, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara, *in verbis*:

“Contudo, a meu ver, o reacondicionamento do produto, qualquer que seja a motivação, inclusive para atender a aspectos mercadológicos, não implica no PRL 60%. Em verdade, a contribuinte não importou os bens para serem utilizados na condição de insumo e sim produtos perfeitamente acabados e definidos, que não se confundem com, matéria-prima, material intermediário, ou qualquer insumo destinado à produção de outros produtos.

(...)

A Lei 9.430/1996, em seu art. 18, que trata da matéria em comento, é clara ao estabelecer que o método PRL20 pode ser aplicado sempre que não haja agregação de valor no País ao custo dos bens, serviços ou direitos importados. Nesse contexto não há que se aplicar as definições da legislação do IPI (Imposto Sobre Produtos Industrializados), uma vez que a norma específica é autoaplicável. Destaca-se no recurso voluntário que o entendimento da Receita Federal também é neste sentido. Vejamos:

“(...)

27. Nesse ponto vale ressaltar a orientação emitida pela Secretaria da Receita Federal aos contribuintes, por meio do documento denominado "Perguntas e Respostas" publicado no .site www.receita.fazenda.gov.br. Vejamos a redação atual da pergunta 842, que tem prevalecido mesmo depois da edição da Lei 9.959/2000 e da IN 32/2001 e da In 243/2002:

Pergunta:

842. Segundo previsão do §10 do art. 4o da IN SRF no 243, de 2002, o PRL com margem de lucro de 20% (vinte por cento) não pode ser utilizado quando 'o produto importado houver sido adquirido para emprego na produção de outro bem. É possível a utilização do PRL nas hipóteses de acondicionamento ou reacondicionamento de produto importado?

Resposta:

Sim. O acondicionamento ou reacondicionamento não implica a produção de outro bem, serviço ou direito.

28. A orientação normativa acima indicada, cujo número atual é 712 (doc. 04), repita-se, emitida pela SRF, é de hialina clareza!

A colocação de embalagem, assim como qualquer operação de acondicionamento/recondicionamento, não implica produção de outro bem! (...)

Corroborando o exposto, verifica-se que essa questão do acondicionamento e/ou reacondicionamento já foi apreciada pela Primeira Câmara do E. Primeiro Conselho de Contribuintes, que tem decidido por unanimidade no sentido de que a lei não limita o uso do método PRL 20% para os bens importados que sofrem alguma manipulação no País antes de serem revendidos. E mais! Que a Instrução normativa não pode estabelecer de forma diferente da lei, como no presente e caso pretende o D. Auditor Fiscal.

Concluo, pois, que no presente caso, foi correto o procedimento da contribuinte aplicando o método PRL20 para apuração de eventuais ajustes em face da legislação de preços de transferência.”

Outrossim, no acórdão nº 105-17.210, proferido pela 5ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, restou decidido, in verbis:

“Tem razão, no meu sentir, a Recorrente. O argumento utilizado pela Fiscalização para o afastamento do método PRL 20 foi o de que a Contribuinte, ao acondicionar mercadoria em novas embalagens, teria, ainda que em menor escala, agregado valor ao produto importado, excluindo, por conseguinte, a possibilidade de aplicação do PRL 20.

(...)

O mero acondicionamento de produtos em novas embalagens para fins de venda para o mercado interno não exclui a aplicação do método PRL 20%, por não configurar hipótese de ‘bens importados aplicados à produção’.

O simples fato de o objeto social da Contribuinte, descrito a fl. 92, incluir a produção e a industrialização não implica dizer que referidos produtos tenham passado por estes processos de transformação. Ao contrário, também constitui objeto social da Recorrente a importação e a comercialização de produtos, afastando uma eventual presunção que pudesse existir contrariamente a ela — o que sequer existe. Ainda, o fato de haver agregação de valores ao produto importado não resulta em afirmar que os mesmos passaram por processo de industrialização ou que foram aplicados na produção de um produto final. O critério utilizado pela lei nº 9.430/96 fala em aplicar o produto importado na ‘mprodução’, e isto não foi verificado na hipótese dos autos.”

Conclui-se, então, que a conduta do contribuinte corresponde à **revenda** do mesmo bem importado a *granel*, mas em quantidades menores e com o acondicionamento exigido pelas normas sanitárias brasileiras (*blister*). Portanto, a recorrente agiu corretamente ao adotar, na apuração de ajustes para fins de preços de transferência, a margem de 20% prescrita pelo art. 18, “d”, “2” da Lei 9.430/96, com a redação que lhe foi dada pela Lei n. 9.959/00.

Processo nº 16561.000076/2008-85
Acórdão n.º **9101-002.316**

CSRF-T1
Fl. 6.036

Permissa vênia, ao considerar-se como “produção” a atividade empresarial presente nestes autos, contraria-se o critério prescrito pelo legislador ordinário competente para imprimir tratamento isonômico aos contribuintes. Como consequência dessa interpretação adotada por **voto de qualidade** no Colegiado desta CSRF, o contribuinte será tributado em desacordo com a igualdade assegurada pela Lei n. 9.430/96, atribuindo-se indevidamente às normas de preços de transferência a função de *majorar o percentual de tributos cobrados da sociedade*. Jamais se deve esquecer que tais normas se prestam simplesmente a garantir, nas operações internacionais, tratamento tributário *isonômico*, de forma que, independente de relações societárias ou negociais mantidas entre as partes, todos que se encontrem em situação semelhante tenham a sua *capacidade contributiva tributada de forma equivalente*.

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial interposto pela contribuinte, de forma a reformar a decisão da Turma *a quo*.

(Assinado digitalmente)

Luís Flávio Neto