



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16561.720127/2017-80
Recurso Voluntário
Resolução nº **1301-001.178 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 19 de outubro de 2023
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente NOVARTIS BIOCIENTIAS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Marcelo Jose Luz de Macedo, Fernando Beltcher da Silva (suplente convocado), Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Eduardo Monteiro Cardoso, Rafael Taranto Malheiros (Presidente)

Relatório

Trata o presente de análise de Recurso Voluntário interposto face a Acórdão proferido pela 1ª instância, que decidiu ser a “Impugnação Procedente em Parte”, tendo por resultado “Impugnação Procedente em Parte”.

2. Foram lavrados Autos de Infração (AIs) de IRPJ (e-fls. 458/463) e de CSL (e-fls. 464/468), de que o Contribuinte foi cientificado em 18/12/2017 (e-fls. 666).

2.1. O procedimento fiscal teve por objeto a verificação das operações de Preço de Transferência originariamente praticadas pela empresa ALCON LABORATORIO DO BRASIL LTDA, CNPJ 60.412.327/0001-00, incorporada pela Contribuinte em setembro de 2012.

2.1.1. Assim, o procedimento fiscal deu origem a duas autuações distintas no mesmo AC 2012 para o IRPJ e para a CSLL: uma antes (até agosto de 2012) e a outra depois do evento de incorporação da ALCON pela Impugnante (de setembro até o final de 2012). Este processo trata da autuação do 2º período.

Fl. 2 da Resolução n.º 1301-001.178 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 16561.720127/2017-80

2.1.2. Não obstante este processo tratar da 2ª parte de 2012, isto é, após o evento de incorporação, o “Termo de Verificação Fiscal” (TVF, de e-fls. 471/492) permanece fazendo referência às operações da ALCON em separado das demais operações da NOVARTIS.

2.1.3. Para ALCON, foram apresentados cálculos para:

- 310 itens sujeitos ao método PRL20 (comercialização); e
- 31 para itens sujeitos ao PRL60 (produção).

Para a NOVARTIS, foram apresentados cálculos para:

- 73 itens pelo método do PRL20; e
- 31 para o método PRL60. Ao longo da fiscalização, 19 itens foram mudados nas apurações na INOVARTIS do PRL20 para o PRL60.

2.2. Os métodos de Preço de Transferência visam a calcular o Preço Parâmetro ou de Referência, isto é, o preço até onde é admissível a sua dedução do lucro para fins de tributação do IRPJ e da CSLL, quando o pagamento é destinado a um beneficiário vinculado. Além disso, estabelece critério para determinação do denominado Preço (ou Custo) Praticado. Uma diferença positiva entre estes preços (Preço Praticado - Preço Parâmetro) significa que o contribuinte pagou além do aceitável, nos termos da legislação, para partes vinculadas, devendo tal diferença, multiplicada pela quantidade consumida, ser adicionada ao Lucro Líquido para fins de tributação do IRPJ e da CSLL.

2.3. Quanto às atividades principais do Contribuinte, informa o TVF que são a fabricação e comércio, inclusive importação e exportação e distribuição de produtos farmacêuticos, especialidades biológicas e dietéticas, quimioterápicas, oftálmicas, entre outros assemelhados. A ALCON (incorporada) teria por objeto, entre outras atividades, a fabricação, comércio e distribuição de produtos farmacêuticos, em especial, oftálmicos.

Infrações

2.4. A primeira infração apurada foi “Falta de inclusão do Imposto de Importação – II no cálculo do Preço Praticado nos produtos sujeitos ao método PRL20”.

Como consequência da falta de inclusão do II no cálculo do preço praticado pelo método PRL20, a autoridade autuante procedeu à apuração dos ajustes de preço de transferência com as seguintes providências:

- a) Excluíram-se as parcelas do consumo que tiveram sua origem em aquisições do mercado interno e em importações de não vinculadas, restando somente as parcelas de produtos importados de vinculadas;
- b) Consolidaram-se, por produto, as quantidades, e os valores FOB convertidos para R\$, e as parcelas de frete, seguro e do Imposto de Importação;
- c) Somaram-se, por produto, aos valores FOB convertidos em R\$ os valores de frete, seguro e Imposto de Importação (CIF+II);

Fl. 3 da Resolução n.º 1301-001.178 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 16561.720127/2017-80

d) Calculou-se o preço praticado unitário por produto, dividindo o valor “CIF + II” pela quantidade consumida do produto;

Os preços praticados estão discriminados no Anexo 02A, “Cálculo dos Preços Praticados ALCON” (e-fls. 614/622).

2.5. A segunda infração apurada foi “Utilização do PRL20 (itens destinados ao comércio) para determinados itens quando deveria ter sido aplicado o método do PRL60 (itens aplicados à produção)”.

2.5.1. Segundo a autoridade autuante, o método PRL20 só pode ser aplicado para produtos importados e revendidos sem qualquer agregação de valor no País. Esta afirmação decorreria do art. 12 da Instrução Normativa SRF n.º 243, de 2002 (IN):

“Art. 12. A determinação do custo de bens, serviços ou direitos, adquiridos no exterior, dedutível da determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, poderá, também, ser efetuada pelo método do Preço de Revenda menos Lucro (PRL), definido como a média aritmética ponderada dos preços de revenda dos bens, serviços ou direitos, diminuídos:

(...)

IV - de margem de lucro de:

a) vinte por cento, na hipótese de revenda de bens, serviços ou direitos;

b) sessenta por cento, na hipótese de bens, serviços ou direitos importados aplicados na produção.

(...)

§ 9º O método do Preço de Revenda menos Lucro mediante a utilização da margem de lucro de vinte por cento somente será aplicado nas hipóteses em que, no País, não haja agregação de valor ao custo dos bens, serviços ou direitos importados, configurando, assim, simples processo de revenda dos mesmos bens, serviços ou direitos importados.

*§ 10 O método de que trata a **alínea "b" do inciso IV do caput [PRL 60]** será utilizado na hipótese de bens, serviços ou direitos importados aplicados à produção”.*

2.5.2. O sentido da regra acima mencionado seria colocar em mesmo patamar produtos estrangeiros e nacionais de mesma natureza: se o produto será apenas revendido, presume-se uma margem de lucratividade de 20%; por seu turno, se o insumo importado for aplicado à produção, presume-se a margem de 60% (conseqüentemente, o preço parâmetro será menor, resultando maior tributação), margem esta que pode ser alterada por meio de pedido fundamentado à Administração Tributária, conforme arts. 32 a 35 da IN.

2.5.3. Informa ainda a Fiscalização acerca da importância da posição da marca e do rótulo como elementos fundamentais para a comercialização de remédios, o seguinte:

“No caso específico da indústria farmacêutica, há um elemento adicional a ser considerado na escolha do método de ajuste de Preços de Transferência, que é o

rígido controle da agência reguladora responsável pela produção e distribuição desses produtos no país, a ANVISA.

(...)

*Ou seja: a embalagem contendo todas as informações relativas ao medicamento, destacando a **Marca**, mas não apenas essa, é o que, em última análise permite a comercialização dos produtos importados no mercado nacional. **Medicamento sem marca ou quaisquer outros elementos previstos na legislação sujeitam o produto, ipso facto, a desconfiança sobre sua autenticidade e eficácia.** Não há, portanto, a mínima possibilidade de os produtos farmacêuticos serem comercializados sem o acréscimo desses elementos essenciais, notadamente a aposição da marca.*

Está-se falando, assim, de um novo bem, diverso daquele importado, ainda que o princípio ativo seja o mesmo em ambos. Princípio ativo sem aposição de marca e acondicionado a granel é, na melhor das hipóteses, um estoque de produtos intermediários. Uma mudança no produto que o transforme, de insumo ou estoque em produto disponível para venda não pode ser considerada uma mudança ínfima ou desprezível mas, sim, uma mudança fundamental, essência”l.

Ou seja, entre os elementos fundamentais que justificam a aplicação do PRL60 para medicamentos, além da aposição da marca, estaria também o cumprimento das exigências regulatórias da ANVISA”.

2.5.4. Além desses elementos, outros 2 (dois) motivos foram identificados pela Fiscalização como justificantes para a aplicação do PRL60 para remédios:

“1. Os custos reduzidos de transporte, manuseio e risco: ao importar os produtos ainda inacabados, seja na forma de componentes ou mesmo parcialmente embalados, o contribuinte incorre em menores custos de transporte e manuseio, além de menores riscos de deterioração dos produtos.

2. A terceirização da fabricação dos medicamentos: no caso presente, o contribuinte subcontrata empresa terceirizada para efetuar todas as etapas necessárias para tornar o produto apto ao consumo final (empresa ANOVIS: <http://www.anovis.com.br/>). Para realizar essas etapas exige-se uma unidade fabril, sujeita a controles e auditorias internos e externos, regulatórios e de conformidade. Se a NOVARTIS pudesse realizar as etapas de agregação de valor sem uma planta produtiva, assim o teria feito. Isso é mais um elemento que descaracteriza a mera revenda de produtos importados, exigindo do contribuinte a utilização do método PRL60 ou equivalente.

Assim, a etapa de agregação nacional comporta evidentes economias para o contribuinte no que tange à movimentação internacional dos produtos, além de se caracterizar como atividade de produção de um novo bem, realizado por terceiro qualificado para tal”.

Fl. 5 da Resolução n.º 1301-001.178 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 16561.720127/2017-80

2.5.5. Portanto, baseado no entendimento acima exposto, diversos itens importados tiveram seus preços parâmetros migrados de ofício do método PRL20 para o PRL60, rejeitando-se as explicações do Contribuinte no sentido de sustentar o PRL20.

2.5.6. Essencialmente, as explicações apresentadas pelo Contribuinte à Fiscalização tratavam de serem os produtos EXJADE, RITALINA acabados. Contudo, mesmo para estes produtos, entendeu a Fiscalização que seria aplicável a Solução de Consulta Cosit n.º 5, de 2006, que prescreve o PRL60 para casos semelhantes a este.

2.5.7. No caso específico do GLIVEC, não foi também aceito o método do Preço sob Cotação na Importação (PIC), pleiteado pelo Contribuinte no curso do procedimento fiscal. O não acatamento deste método pela Fiscalização deu-se sob o fundamento de insuficiência nos documentos apresentados pela Impugnante. Entre estes, relata o TVF:

- A ausência de documentos de importação ou de aquisição;
- Prova de não vinculação dos envolvidos na negociação; e
- Outros.

2.5.8. Também foi rejeitada aplicação do PRL20 para o GLIVEC, tendo sido aplicado pela Fiscalização o PRL60.

2.5.9. No caso da migração do PRL20 para o PR60 para os itens em geral, os ajustes foram feitos apenas quando a diferença atingia os 5%, como previsto no art. 38 da IN. A diferença encontrada era multiplicada pela quantidade de itens para encontrar o total a ser adicionado ao Lucro Líquido.

2.6. A terceira infração apurada foi “Cálculo do Preço Parâmetro em desacordo com o preconizado pela IN no método do PRL60 para os itens adquiridos pela NOVARTIS”

2.6.1. No caso dos itens que já tinham tido seus preços parâmetros calculados pelo PRL60 pelo Contribuinte, os cálculos foram refeitos segundo a metodologia determinada pela IN e a diferença encontrada também foi adicionada ao Lucro Líquido pela Fiscalização.

2.6.2. A metodologia do PRL60 prevista na IN foi aplicada para os itens da ALCON, mas não teria sido aplicada pelos itens adquiridos pela NOVARTIS por parte do Contribuinte.

2.6.3. Essencialmente, a metodologia excluiu o valor agregado no País e a margem de lucro de 60%. Para encontrar o Preço Parâmetro, informa ainda o TVF a adoção dos seguintes procedimentos:

“a) para cada insumo, multiplicou-se a relação insumo-produto, informada pelo contribuinte, em relação a cada bem produzido, pela quantidade vendida do bem produzido e assim obteve-se a quantidade utilizada de determinado insumo importado em cada bem produzido;

b) a seguir, multiplicou-se essa quantidade utilizada de insumo importado pelo preço praticado na importação (que representa o custo unitário de importação de

Fl. 6 da Resolução n.º 1301-001.178 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720127/2017-80

determinado insumo) e assim encontramos o custo total do insumo importado no bem produzido;

c) dividindo-se o custo total do insumo importado pelo custo total de produção do bem produzido encontramos o percentual de participação do insumo no custo do bem produzido;

d) multiplicou-se então esse percentual de participação do insumo no custo do bem produzido pelo valor líquido das vendas e encontramos a participação do bem importado no preço de venda do bem produzido;

e) A margem de lucro foi obtida mediante a aplicação do percentual de sessenta por cento (60%) sobre a participação do bem importado no preço de venda do bem produzido.

f) O preço parâmetro foi encontrado subtraindo-se o valor da margem de lucro do valor da participação do bem importado no preço do bem produzido;

g) Nos casos em que determinado insumo importado é aplicado na produção de diversos bens finais, são gerados preços parâmetros distintos para cada bem final produzido. Desta forma, apuramos o preço médio ponderado, dividindo a somatória dos preços parâmetros pela quantidade total de insumo utilizada na produção”.

O detalhamento dos cálculos dos preços parâmetros pelo método PRL60 é mostrado no Anexo 04A – “Preços parâmetro pelo PRL 60 ALCON”.

3. Irresignado, em 17/01/2018 (e-fls. 671), o Contribuinte apresentou Impugnação (e-fls. 673/736), em que pugnou, em síntese, pela nulidade ou improcedência das seguintes matérias:

3.1. **Pela indevida desconsideração do método PIC para o produto GLIVEC.**

3.1.1. Alega o Contribuinte que, nos termos do § 2º, inc. III, do art. 20-A da Lei 9.430/96, deveria ter sido previamente intimada pela Fiscalização a apresentar os elementos que considerou úteis à verificação dos cálculos para apuração do preço parâmetro pelo PIC para o Glivec.

3.1.2. Alega ainda que a Fiscalização assim não fez pois, com a proximidade do termo final do prazo decadencial para o lançamento do crédito tributário ora discutido, não havia tempo hábil para intimar o Contribuinte e, assim, optou por simplesmente lavrar os AIs, desconsiderando o pedido de substituição dos métodos.

3.1.3. Foi apresentado pelo Contribuinte em atendimento à intimação do “Termo de Constatação” de e-fls. 383 e seguintes.

3.2. **Por erros na apuração das bases de cálculo autuadas**

3.2.1. Erro na apuração do preço parâmetro pelo PRL60: consideração das quantidades de produtos importados/estoque inicial como quantidades de produto revendidas

Fl. 7 da Resolução n.º 1301-001.178 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 16561.720127/2017-80

3.2.1.1. A Fiscalização teria apurado o custo dos produtos e mercadorias vendidas, nos métodos PRL, em desacordo com os valores efetivamente incorridos, como reclama a seguinte passagem da Impugnação:

“Sem amparo em qualquer previsão legal, em vez de considerar efetivamente o número total das operações de revenda dos produtos importados, a D. Fiscalização houve por bem considerar, para fins de determinação do preço parâmetro no PRL60, as quantidades de produtos importados e em estoque no início do período de apuração (identificadas nas planilhas de cálculo como ‘Qtde praticado’).”

3.2.2. Erro na apuração do preço parâmetro quanto ao Glivec: dedução de contribuições que não incidiram efetivamente sobre as operações de revenda

3.2.2.1. O Glivec (cujo princípio ativo é o Mesilato de Imatinibe) está listado no Anexo do Decreto 3.803/01 (a chamada “Lista Positiva” do Ministério da Saúde). O referido Decreto lista os medicamentos que fazem jus ao regime especial de PIS e COFINS disposto no art. 3º da Lei 10.147/00. Referido regime especial concede créditos presumidos equivalentes aos valores de PIS e COFINS apurados nas vendas dos medicamentos da Lista Positiva por importadores e estabelecimentos industriais.

3.2.2.2. Em outras palavras, o crédito de valor equivalente ao PIS e COFINS apurados sobre a operação de saída acaba por anular a incidência do PIS e da COFINS nas operações com medicamentos da Lista Positiva. Este efeito de anular a incidência do PIS e da COFINS é levado em consideração pelas Autoridades Reguladoras para o fim de determinar os preços máximos de comercialização dos medicamentos da Lista Positiva.

3.2.2.3. Deste modo, em razão do crédito presumido previsto no art. 3º da Lei 10.147/00, o PIS e a COFINS não podem ser repassados no valor das operações de revenda.

3.2.3. Erro na apuração do preço parâmetro do PRL20: exclusão indevida do valor de ICMS no cálculo do preço parâmetro de produtos isentos nos termos do Convênio 87/2002

3.2.3.1. Alguns dos medicamentos importados objeto da autuação seriam revendidos para órgãos da Administração Pública Direta Federal, Estadual e Municipal, fazendo jus à isenção do ICMS prevista pelo Convênio ICMS n.º 87, celebrado em 28 de junho de 2002 (“Convênio 87/02”, anexo doc. 03). Este seria o caso dos medicamentos MIACALCIC, MYFORTIC e CERTICAN. Para comprovar tal alegação, juntou amostra de Notas Fiscais às fls. 413 e 456 e 383 a 398.

3.2.3.2. Alega ainda que, ao ser intimada a manifestar-se sobre os cálculos feitos pela Fiscalização, informou o erro e apresentou apurações do preço parâmetro com a dedução do ICMS corrigida. A Fiscalização teria recusado os cálculos por entender não ter sido devidamente demonstrada a incorreção, basicamente por terem sido apresentadas algumas poucas das Notas Fiscais como meio de prova das alegações. Contudo, reclama o Contribuinte que a Fiscalização poderia ter acesso à totalidade das Notas Fiscais por meio do SPED.

3.2.4. Erro na apuração do preço parâmetro do PRL20: consideração dos valores de mercadorias devolvidas na base de cálculo da margem de lucro de 20%

Fl. 8 da Resolução n.º 1301-001.178 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 16561.720127/2017-80

3.2.4.1. A Fiscalização teria deduzido do Preço Parâmetro no PRL20 margem maior do que a aplicável, pois não excluiu as devoluções de vendas. Embora não esteja expressamente previsto que a média aritmética do valor das operações deve abater as devoluções, este procedimento decorreria logicamente do próprio método de apuração de preços.

3.2.4.2. Exemplifica o erro cometido pela Fiscalização apontando trecho do Anexo 03N – Cálculo Preços Parâmetros PRL20 NOVARTIS o registro do medicamento Miacalcic. Informa que a Fiscalização teria calculado margem de 20% sobre o valor bruto de R\$ 2.649.147,33., tendo encontrado R\$ 529.829,47. Prossegue nos apontamentos:

“Já no ‘valor presente’ de referido produto, considerou o valor das devoluções, uma vez que R\$2.206.813,67 correspondem a R\$2.649.147,33 subtraídos dos R\$435.176,80 considerados a título de ICMS e de R\$7.156,86 de devoluções.

(...)

Em outras palavras, a D. Fiscalização descontou o valor das devoluções no cálculo do preço líquido de vendas - desconto este que faz diminuir o preço parâmetro apurado e, por consequência, o valor dos supostos ajustes devidos; e, de outro lado, calculou a margem de 20% sem descontar as devoluções.

Ao calcular a margem de 20% desta forma, diminuiu de forma indevida o valor do preço parâmetro e, por conseguinte, apurou ajustes de preços de transferência inexistentes do ponto de vista da legislação aplicável”.

3.2.5. Erro por uso de base de cálculo diversa da apurada

3.2.5.1. A Fiscalização teria ainda apurado incorretamente o IRPJ e a CSLL por ter transposto bases de cálculo informadas no TVF não coincidentes com as constantes no AI. Neste Termo, as bases de cálculo informadas constariam da seguinte passagem:

A diferença entre valor de ajuste declarado pela empresa e o apurado pela Fiscalização constitui o valor tributável objeto do presente lançamento de ofício, mediante o ajuste das bases de cálculo do imposto de renda (IRPJ) e da contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL) no montante de **R\$ 213.622.379,28 (156.022 da ALCON e 213.466.357,29 da NOVARTIS).**

3.2.5.2. Contudo, no Auto de Infração, a Base de Cálculo seria outra:

CÁLCULO DO IMPOSTO

Multa	Base de Cálculo	Alíquota	Imposto Apurado
75,00%	213.778.401,28	15,00%	32.066.760,19

ADIÇÕES - PREÇOS DE TRANSFERÊNCIAS

INFRAÇÃO: CUSTOS, DESPESAS, ENCARGOS - BENS, SERVIÇOS, DIREITOS ADQUIRIDOS NO EXTERIOR - PESSOA VINCULADA

Valor de ajuste decorrente da aplicação de métodos de preços de transferências, relativamente a seus custos, despesas e encargos de importação de bens, serviços e direitos adquiridos de pessoa vinculada no exterior não adicionado ao Lucro Líquido do período, para a determinação do Lucro Real, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2012	156.022,00	75,00
31/12/2012	213.622.379,28	75,00

Fl. 9 da Resolução n.º 1301-001.178 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 16561.720127/2017-80

3.2.5.3. Alega o Contribuinte que, ao utilizar a base de cálculo diversa daquela apontada no TVF, sem explicar os motivos pelos quais assim procedeu, a Fiscalização a impediu de exercer amplamente seu direito de defesa, porque não tem como contradizer base de cálculo cuja origem desconhece.

3.3. **Pela insubsistência dos motivos para desqualificar a aplicação do método do PRL20.**

3.3.1. O simples acondicionamento de produtos em embalagens primárias ou secundárias, como feito pelo Contribuinte, não configura produção, no sentido dado pela legislação de preço de transferência.

3.3.2. No caso mais específico dos produtos RITALINA e EXJADE, o PRL60 foi indevidamente aplicado pela Fiscalização por haver para estes apenas a aposição de rótulo na embalagem de transporte. Tais produtos são revendidos nas mesmas embalagens primárias e secundárias em que são importados, não lhes devendo ser aplicável, por conseguinte, o PRL60.

3.3.3. A inconformidade do Contribuinte pela desclassificação do método PRL20 para PRL60 é manifestada para os 19 produtos listados a seguir, entre eles o GLIVEC (GLIVE FCT), cujo método inicial seria o PIC:

Fl. 10 da Resolução n.º 1301-001.178 - 1ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 16561.720127/2017-80

Código Produto	Descrição Produto	Forma em que o produto é importado
705064	EXJADE TAB 500MG (4X7) BR (SF)	Produto acabado
149852	RITALIN LA HGC 20MG 1X30 BR (SF)	Produto acabado
705280	LACRIGEL A 10G (SF)	Embalagem secundária
712223	LAMID ONCE 10MG/G 4G (SF)	Embalagem secundária
704945	OCULF LDMO 50MG/ML 10ML(X)BR\2	Embalagem secundária
144115	ZADITEN COLIRIO 0,25MG 5MLVD (SF)	Embalagem secundária
136735	ESTALIS TTS-50/140 1X1 PP BR	Embalagem Primária
144785	ESTRADOT 50 MCG (PP)	Embalagem Primária
131634	ESTRAGEST TTS 25/125 MCG 5+15MG (PP)	Embalagem Primária
138079	FORADIL 12MCGX10 CS (PP)	Embalagem Primária
101704	NITRODERM TTS 5 MG (PP)	Embalagem Primária
850921	ANLODIPINO 5 MG (GRANEL)	Granel
102777	FEMARA 2,5 MG COMP GRANEL	Granel
857736	GLIVE FCT 400MG.029	Granel
854765	LEPON TAB 100MG.067_1	Granel
135420	LESCOL XL FCT 80MG 1X1PP EU BQ	Granel
134873	STARLIX FCT 120MG 1X1PP ROW BQ	Granel
851931	TRILEPTAL FCT 300MG	Granel
852936	ZELMA TAB 6MG.020\2	Granel

3.3.4. Não seria necessário, segundo o Contribuinte, experiência farmacêutica para se concluir que se trata de medicamentos importados acabados, prontos para o uso (ainda que dependentes de acondicionamento para fins de comercialização).

3.3.5. Para todos os itens da tabela, entende o Contribuinte que deveria ser aplicado o método do PRL20 em vez do PRL60.

3.4. Pela **ilegalidade das disposições da IN 243/02 para apuração do PRL60**

3.4.1. As disposições da IN 243/02 acerca do cálculo do preço parâmetro pelo PRL60 excedem os limites previstos na Lei 9.430/96, sendo, por conseguinte, ilegais.

3.5. Por **Fretes, Seguros e II não se sujeitarem a Preços de Transferência**

3.5.1. As despesas com frete, seguro e tributos aduaneiros, dentre eles o II, não estão sujeitas ao controle de preços de transferência. Isso porque os fornecedores de frete e seguro não são pessoas vinculadas ao Contribuinte, ou seja, são custos que não podem sofrer influência em função da sua posição comercial.

Fl. 11 da Resolução n.º 1301-001.178 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 16561.720127/2017-80

3.5.2. Com a Lei 12.715/12, o dispositivo passou a determinar que, para fins de cálculo do preço parâmetro pelo PRL, os valores de frete, seguro e tributos não devem ser integrar o custo (isto é, devem ser excluídos do custo para fins do cálculo).

3.5.3. Mesmo a redação anterior prevendo que o frete, seguro e tributos não devem integrar o custo, tal interpretação não pode ser adotada, sob pena de considerar despesas como frete, seguro e Imposto de Importação como sujeitas a ajuste de preço de transferência.

3.6. **Inaplicabilidade de juros de mora sobre a multa de ofício**

4. Sobreveio deliberação da Autoridade Julgadora de 1ª instância, consubstanciada no Acórdão n.º 12-098.345 - 15ª Turma da DRJ/RJO, proferido em sessão de 17/05/2018 (e-fls. 2198/2248), de que se deu ciência ao Contribuinte em 06/06/2018 (e-fls. 2256), cujos ementa e acórdão foram vazados nos seguintes termos:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012

EQUÍVOCO DA FISCALIZAÇÃO NA TRANSPOSIÇÃO DOS VALORES DA BASE DE CÁLCULO PARA O AUTO DE INFRAÇÃO. ERRO MATERIAL. POSSIBILIDADE DE CORREÇÃO.

Erros claros de transposição de valores, que não suscitam dúvida quanto a classificações jurídicas, não configuram nulidade, podendo ser corrigidos de ofício ou a pedido.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. OPÇÃO PELAS REGRAS ANTERIORES À VIGÊNCIA DA LEI 12.715/2012. IMPORTAÇÃO DE MEDICAMENTOS. APLICAÇÃO DO MÉTODO PRL60 EM VEZ DO PRL20.

Tendo o contribuinte optado, no ano-calendário de 2012, pelas regras anteriores à vigência da Lei nº 12.715/2012, aplica-se o método PRL60 para definir os ajustes de Preço de Transferência relativos a medicamentos importados, em razão da agregação de valor em território nacional.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. OPÇÃO PELAS REGRAS ANTERIORES À VIGÊNCIA DA LEI 12.715/2012. CÁLCULO DO PREÇO PRATICADO. INCLUSÃO DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO E DOS GASTOS COM FRETE E SEGUROS.

Tendo o contribuinte optado, no ano-calendário de 2012, pelas regras anteriores à vigência da Lei nº 12.715/2012, deve ser incluído no cálculo do Preço Praticado o Imposto de Importação, bem assim os gastos com frete e seguros.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PIC. FALTA DE DOCUMENTOS IDÔNEOS PARA A COMPROVAÇÃO DOS PREÇOS. DESCLASSIFICAÇÃO PARA O MÉTODO PRL.

Fl. 12 da Resolução n.º 1301-001.178 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720127/2017-80

Mantém-se a desclassificação do método dos Preços Independentes Comparados (PIC) para o do Preço de Revenda menos o Lucro (PRL), quando o contribuinte não apresenta documentação hábil para comprovar a idoneidade dos valores usados como parâmetro.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. DESCCLASSIFICAÇÃO DO MÉTODO PIC PARA O PRL. FALTA DE INTIMAÇÃO PRÉVIA. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

Inobstante a ausência da intimação prévia prevista do art. 20-A da Lei 12.715/2012, não cabe, no caso concreto, a declaração de nulidade, seja porque tal intimação integra um conjunto de regras de um novo regime não escolhido pela Impugnante, seja porque a oportunidade de apresentar novo cálculo foi dada de fato no curso da fiscalização.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. APURAÇÃO DO PREÇO PARÂMETRO. PEDIDO DE EXCLUSÃO DE TRIBUTOS INCIDENTES SOBRE VENDAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Os ajustes calculados pela Fiscalização no Preço de Transferência têm por base a memória de cálculo apresentada pelo próprio contribuinte. Se os valores informados como tributos incidentes sobre vendas forem aceitos pela Fiscalização, uma posterior alegação de erro nesses mesmos valores dependerá de demonstração por parte do contribuinte, tendo por ponto de partida a sua própria memória de cálculo apresentada. Não tendo assim procedido, são dadas por não comprovadas as alegações feitas na impugnação.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. APURAÇÃO DO PREÇO PARÂMETRO. MEDICAMENTO INCLUÍDO NA “LISTA POSITIVA”. CRÉDITOS PRESUMIDOS DE PIS E COFINS.

As contribuições para o PIS/Pasep e Cofins incidentes sobre vendas devem ser deduzidas da média aritmética ponderada dos preços de revenda para fins de determinação do Preço Parâmetro, não havendo, todavia, previsão legal para que sejam considerados no cálculo os créditos presumidos de tais contribuições.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. ALEGAÇÃO DE ERRO NA APLICAÇÃO DO MÉTODO PRL20. PRODUTOS IMPORTADOS E EM ESTOQUE INICIAL ASSUMIDOS COMO REVENDIDOS.

A aceitação pela Fiscalização do procedimento adotado pelo contribuinte, no sentido de considerar as quantidades de produtos importados e em estoque como integralmente revendidas, antecipando assim o pagamento do imposto, não invalida a apuração dos ajustes do preço de transferência, nem constitui razão para decretar a nulidade do feito.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. ERRO NA APLICAÇÃO DO MÉTODO PRL20. VALORES DE MERCADORIAS DEVOLVIDAS. INCLUSÃO INDEVIDA NA MARGEM DE LUCRO. RETIFICAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.

Os erros de cunho material atinentes à determinação da base de cálculo são passíveis de correção, não ensejando a nulidade da autuação fiscal.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PRL60. ALEGAÇÃO DE ILEGALIDADE DOS CRITÉRIOS DE CÁLCULO PREVISTOS NA IN SRF 243/2002. INCOMPETÊNCIA ABSOLUTA DAS DELEGACIAS DE JULGAMENTO.

Fl. 13 da Resolução n.º 1301-001.178 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720127/2017-80

As Delegacias de Julgamento são absolutamente incompetentes para conhecer de questões atinentes a supostas ilegalidades nas instruções normativas expedidas pela Receita Federal do Brasil.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

O crédito tributário não pago integralmente no vencimento é acrescido de juros de mora, qualquer que seja o motivo determinante. Por ser parte integrante do crédito tributário, a multa de ofício também se submete à incidência dos juros, em caso de inadimplência.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2012

CSLL. LANÇAMENTO REFLEXO.

Aplicam-se à CSLL as mesmas disposições do IRPJ, no caso de lançamento reflexo.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Acórdão

Vistos, relatados e discutidos os autos do processo em epígrafe, ACORDAM os membros da Turma, pelo voto de qualidade, DAR PROVIMENTO PARCIAL à impugnação, para JULGAR PROCEDENTES EM PARTE os lançamentos efetuados contra a Interessada, ficando mantido o crédito tributário abaixo discriminado:

IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA - IRPJ				
Fato Gerador	Vlr. Lançado	Vlr. Exonerado	Vlr. Mantido	Multa
31/12/2012	53.444.600,31	363.610,69	53.080.989,62	75,00%

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL				
Per. Apuração	Vlr. Lançado	Vlr. Exonerado	Vlr. Mantido	Multa
31/12/2012	19.240.056,11	130.899,85	19.109.156,26	75,00%

Vencidos os julgadores Allan Marcel Warwar Teixeira (Relator) e José Eduardo Genero Serra, unicamente no que diz respeito aos ajustes de ofício realizados no método PRL20 nas operações intituladas 'NOVARTIS'. Neste questão, foi decidida a retificação dos cálculos por meio da exclusão das vendas canceladas da margem de lucro. Designado para redigir o voto vencedor, no tocante a este item, o julgador Bernardo Moraes Fiúza Pequeno”.

5. Irresignado, em 06/07/2018 (e-fls. 2258), o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 2491/2565), em que, sinteticamente, repete os argumentos expendidos em Impugnação.

Fl. 14 da Resolução n.º 1301-001.178 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 16561.720127/2017-80

6. Sobreveio deliberação da Autoridade julgadora de 2ª instância, consubstanciada na Resolução n.º 1301-000.666, de 20/03/2019 (e-fls. 3494/3518), que resolveu, “[...] por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator”.

7. Em atendimento à referida Resolução, foi elaborado “Relatório de Diligência Fiscal” (RDF), de e-fls. 3524/3532. Em resposta, o Contribuinte apresentou manifestação (e-fls. 3542/3571).

Voto

Conselheiro Rafael Taranto Malheiros, Relator

8. O Recurso Voluntário é tempestivo (e-fls. 2256 e 2258), pelo que dele conheço.

Erro na apuração do preço parâmetro pelo PRL60

9. Quanto à matéria, assim se manifestou a Autoridade Julgadora de 2ª instância:

“Conforme relatado, a Fiscalização, apoiada em demonstrativos elaborados pelo contribuinte, acabou não levando em consideração o estoque final de produtos em que foram utilizados os insumos importados, ou seja, considerou que a quantidade de produtos importados no período, somada ao estoque inicial, deveria ser igual à quantidade de produto revendido.

A fim de que, ao final do exame do presente recurso, possam ser estabelecidos os valores exatos que redundariam a partir da exclusão dos estoques finais dos produtos revendidos (com insumos sujeitos ao ajuste do PRL60), permitindo, inclusive, que o contribuinte possa analisar e contraditar os cálculos elaborados pela Fiscalização, entendo que o julgamento deva ser convertido em diligência a fim de que a unidade de origem recalcule os preços parâmetros objeto do presente lançamento, replicando esse novo preço praticado para fins do preço parâmetro, e os respectivos valores de ajustes a título de preço de transferência, excluindo-se o saldo do estoque final dos produtos em que houve utilização dos insumos importados e sujeitos ao ajuste do PRL60, apresentando, ao final, eventual novo cálculo do ajuste pelo método do PRL60, inclusive aqueles que por ventura devam ser exonerados na presente exigência” (grifou-se).

10. Atendendo à Resolução supra, a Autoridade Fiscal se manifestou nos seguintes termos, no RDF:

“A fiscalização examinou todas as planilhas apresentadas pelo contribuinte até este momento processual e concluiu que de fato, no cálculo do ajuste pelo método PRL60, em vez de ser utilizada a quantidade consumida – quantidade que efetivamente contribuiu para o resultado do exercício – foi utilizada quantidade diferente. A fiscalização refez o cálculo do ajuste pelo método PRL60, utilizando agora a quantidade correta, e chegou aos seguintes valores de ajuste: [...]”

Fl. 15 da Resolução n.º 1301-001.178 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720127/2017-80

A fiscalização reconhece que lançou a maior a parcela do ajuste de R\$ 17.326.089,76.

A demonstração detalhada desse valor encontra-se no anexo 1. Nesse anexo, constam quatro planilhas, sendo a primeira o recálculo feito pela fiscalização e as outras três, planilhas apresentadas pelo contribuinte, utilizadas no recálculo”.

11. A Recorrente, além de continuar pugnando pela nulidade, aduz o seguinte, em resposta ao RDF:

“28 Ocorre que, analisando-se o Anexo I do Relatório de Diligência, verifica-se que o novo cálculo ainda mantém os vícios do cálculo original dos autos de infração. E isto porque no cálculo refeito a Fiscalização manteve os valores de preço parâmetro unitário e preço praticado unitário que foram calculados originalmente com base na quantidade de estoque inicial e itens importados no ano – i.e. desconsiderando os estoques finais que não foram baixados para custo.

29 Vejamos como exemplo o cálculo refeito para o produto GLIVEC:

		A	B	C	(B-C)x A	D	E	DxE
Código Produto	Método de Cálculo	Qtde Consumo	Preço Praticado Unitário	Preço Parâmetro Unitário	Valor do ajuste	ajuste unitário	quantidade consumida	novo ajuste
857736	PRL60	2.796.167,00	70,01	26,97	120.341.501,68	43,03802	2.765.047,85	119.003.395,16

30 As Colunas (A) até (C) no Anexo I do Relatório de Diligência representam a apuração original dos autos de infração, cujo resultado é apresentado na coluna “(B - C) x A”. Apesar de a coluna (A) acima estar nomeada “Qtde Consumo”, para os produtos ao qual se aplicou o PRL60, a Fiscalização considerou as quantidades de estoque inicial e itens importados, diante da justificativa apresentada nas fls. 212/216 acima comentada.

31 Pois bem, a ‘correção’ do cálculo produzida no Relatório de Diligência aproveitou os cálculos de preço praticado unitário e de preço parâmetro unitário dos autos de infração originais, os quais resultam no ajuste unitário informado na coluna (D). Este valor foi multiplicado pela quantidade efetivamente consumida, incluída na coluna (E), e o novo ajuste foi calculado a partir da multiplicação do ajuste unitário calculado anteriormente (coluna D) pela quantidade correta de itens consumidos (coluna E).

(...)

32 Apenas para que não paire dúvidas de que o cálculo refeito leva em conta os preços parâmetro unitários, preços praticados unitários e, por conseguinte, o ajuste unitário calculado com base nas quantidades erradas, a Recorrente transcreve partes dos Anexos 02N e 04N do TVF (fls. 471/492):

Anexo 02N do TVF – Cálculo dos Preços Praticados Novartis

Fl. 16 da Resolução n.º 1301-001.178 - 1ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16561.720127/2017-80

Código produto	Método	Qtde Compra	CIF + II	Preço Praticado Unitário para PRL	Novo Preço Praticado com II	Preço Praticado Unitário para PRL Proporcional
850921	PRL60	13.802.647,00	não se aplica	12.943.670,97	não se aplica	0,94
851931	PRL60	56.014.168,00	não se aplica	19.633.780,87	não se aplica	0,35
852936	PRL60	1.634.800,00	não se aplica	1.111.134,84	não se aplica	0,68
854765	PRL60	2.900.000,00	não se aplica	4.898.128,50	não se aplica	1,69
857736	PRL60	2.796.167,00	não se aplica	195.746.417,46	não se aplica	70,01

Anexo 04N do TVF – Cálculo Preços Parâmetros PRL60 Novartis

Código do Produto Final	Preço Praticado Unitário (A)	Relação de Produção	Quantidade vendida do produto final	Valor Líquido Total das vendas (R\$) (Bruto - Deduções)	Qde do insumo importado no produto final (B x D)	Custo total do insumo import. no bem (A x H)	Custo Total da Produção Acabada (CMV)	Partic. no custo (%) (I / J)	Participação do ins. imp. nas vendas (G x K)	Preço parâmetro (L - Margem 60%)	Preço parâmetro Ponder. unitário (N / H)
	A	B	D	G	H	I	J	K	L	N	O
850921	0,94	0,18	13.802.647	195.501.349,80	2.551.054,52	2.392.295,50	390.622.442,04	0,01	1.197.312,16	478.924,86	0,19
851931	0,35	0,91	56.014.168	39.430.118,12	50.950.006,26	17.858.718,50	359.510.958,56	0,05	1.958.147,72	783.259,09	0,02
852936	0,68	0,90	1.634.800	2.574.391,64	1.470.453,08	999.432,13	9.678.016,00	0,10	365.853,01	106.341,21	0,07
854765	1,69	0,99	2.900.000	8.174.669,66	2.880.469,32	4.865.141,00	4.002.000,00	1,22	9.927.761,24	3.976.104,50	1,38
857736	70,01	0,99	2.796.167	204.008.807,05	2.765.047,85	193.567.912,89	211.837.411,92	0,91	186.414.294,58	74.566.717,83	26,97

33 Veja-se nos quadros acima que, para o GLIVEC (código 857736), o preço praticado unitário de R\$70,01 e o preço parâmetro unitário de R\$26,97 foram calculados com base nas quantidades que agora a Fiscalização reconhece estarem erradas.

34 O ajuste unitário de R\$43,0382 (apresentação em mais casas decimais da subtração R\$70,01 – R\$26,97), que foi reaproveitado no cálculo retificado, continua maculado pelo vício original.

34.1 O mesmo erro se repete para todos os itens de PRL60 supostamente corrigidos pela Fiscalização no Relatório de Diligência.

35 Como a Recorrente vem demonstrando desde a Impugnação, uma vez que o cálculo dos ajustes de preços de transferência na IN 243/02 parte de médias de preços para apuração de preços praticados unitários, preços parâmetros unitários e ajustes unitários, essas médias precisam ser calculadas com base nos itens que foram efetivamente baixados para custo.

36 Na forma de cálculo adotada nos autos de infração, a inclusão de itens importados que não foram baixados para custo no período implica afetar o valor do preço praticado unitário com valores que não foram deduzidos no período.

37 E, especialmente no método PRL, a consideração de quantidades importadas que não foram revendidas no período (i.e. as quantidades que ficaram em estoque final) provoca distorções absolutamente ilegais no cálculo, uma vez que a média dos preços de revenda (da qual é descontada a margem de 60% no PRL60) fica completamente distorcida

(...)” (grifou-se).

12. Compulsando-se a planilha utilizada pela Fiscalização em seu recálculo (arquivo não-paginável, de e-fls. 3533), infere-se que razão assiste à Recorrente. O preço parâmetro não foi recalculado tendo-se em consideração o estoque final, como determinado em diligência: ao contrário, foram utilizados os mesmos valores levados em consideração pela Autoridade Fiscal durante o procedimento de fiscalização, como se vê do “Anexo 04N” (e-fls. 655/656).

Fl. 17 da Resolução n.º 1301-001.178 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 16561.720127/2017-80

CONCLUSÃO

13. Pelo exposto, voto no sentido de **converter o julgamento em diligência**, de modo que se cumpra o quanto exarado na Resolução n.º 1301-000.666, de 20/03/2019 (e-fls. 3494/3518), em relação ao seu tópico “Erro na apuração do preço parâmetro pelo PRL60” (e-fls. 3513/3514).

Para tanto, e havendo necessidade, a autoridade fiscal poderá intimar o contribuinte a apresentar documentos complementares e esclarecimentos adicionais antes de elaborar o relatório ora requerido.

Poderá ainda a autoridade fiscal apresentar os esclarecimentos que julgar necessários à melhor análise de tais fatos.

Ao final, o Recorrente deverá ser cientificado do resultado da diligência, abrindo-se prazo de 30 dias para que, querendo, manifeste-se sobre seu conteúdo (art. 35, parágrafo único, do Decreto n.º 7.574/2011).

(assinado digitalmente)
Rafael Taranto Malheiros