



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

<b>Processo nº</b>	16643.000338/2010-16
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>1301-000.995 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	7 de agosto de 2012
<b>Matéria</b>	IRPJ
<b>Recorrente</b>	NOVARTIS BIOCIENCIAS S.A
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2006

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. PRL20. IMPORTAÇÃO DE COMPRIMIDOS A GRANEL. BLISTERIZAÇÃO. EXIGÊNCIAS PARA A COMERCIALIZAÇÃO DOS PRODUTOS.

- 1- Conforme se verifica da análise dos elementos contidos nos autos, o simples processo de “blisterização” não se caracteriza como específico processo de “produção” a descaracterizar a possibilidade de aplicação do critério do PRL20 de que tratavam as disposições originárias do Art. 18, inciso II, alínea *d*, item 2 da Lei 9.430/96.
- 2- Tal procedimento, conforme se verifica, é exigência para a comercialização do produto importado no mercado interno, não compreendendo, dessa forma, qualquer ato de aplicação do produto importado na produção.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, POR UNANIMIDADE, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto proferidos pelo Relator.

Fez sustentação oral: Dra. Raquel do Amaral Santos, OAB/SP nº 171.622.

(Assinado digitalmente)

ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR - Presidente.

(Assinado digitalmente)

CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER - Relator.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 03/04/2013 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 03/04/2013 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 12/04/2013 por ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR

Impresso em 18/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alberto Pinto da Souza Junior, Paulo Jakson da Silva Lucas, Wilson Fernandes Guimarães, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

## Relatório

Da leitura da decisão de primeira instância, extraem-se os seguintes apontamentos em relação aos autos:

### *DA AUTUAÇÃO*

*Conforme Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal de fls. 1220/1227, em fiscalização empreendida junto 5 empresa acima identificada, acerca da apuração dos preços de transferência nas importações, relativos ao ano-calendário de 2006, constatou-se o seguinte:*

### *DOS FATOS E DAS VERIFICAÇÕES FISCAIS*

*No ano-calendário sob exame, a contribuinte realizou operações de importação com pessoas vinculadas no exterior, estando sujeita ao controle fiscal dos preços de transferência.*

*A fiscalização constatou, analisando as informações e os elementos apresentados pela contribuinte, que ela calculou um ajuste de R\$ 269.852,59, usando o método PRL (Preço de Revenda menos Lucro) com margem de lucro de 60% (PRL60).*

*Destaca a fiscalização que a contribuinte não lhe forneceu os papéis de trabalho e memórias de cálculo para comprovação dos preços de transferência conforme determina os incisos I e II do artigo 40 da IN SRF nº 243/2002.*

### *DO CALCULO DO PREÇO DE TRANSFERENCIA PELA FISCALIZAÇÃO*

*A fiscalização relaciona, às fls. 1220-verso e 1221, os dados e informações fornecidos pela contribuinte no decorrer do procedimento fiscal, e apresenta, 5 fl. 1221-verso, um fluxograma que demonstra o caminho percorrido pelo insumo, desde a importação até sua efetiva saída (revenda ou consumo interno na produção de produto intermediário ou acabado destinado à venda posterior).*

*De posse dos dados fornecidos pela contribuinte, a fiscalização iniciou o trabalho de análise dos elementos apresentados. Diante do grande volume de dados relativos à importação, a fiscalização selecionou para análise, por amostragem, 80% dos itens importados de pessoas vinculadas.*

*Da análise dos dados selecionados, a fiscalização constatou a ocorrência de importação de medicamento semi-elaborado na forma de comprimidos a granel, faltando a conclusão do processo de embalagem primária e secundária.*

*Embalagem é o conjunto de operações, processos, materiais, equipamentos e mão-de-*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 03/04/2013 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente e

m 03/04/2013 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 12/04/2013 por ALBERTO P

INTO SOUZA JUNIOR

Impresso em 18/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*agregar valores, vender e transportar o produto acabado até os pontos de venda e utilização, atendendo às necessidades da população, proporcionando segurança à mesma.*

*Embalagem primária: deve conter o medicamento, proteger o produto e fornecer inviolabilidade, informar e identificar o produto, o lote, a data de fabricação e validade, facilitar o uso com indicações para abertura. Um tipo de embalagem primária é o blist moldada com cavidades dentro das quais as formas farmacêuticas são armazenadas D - ISPI*

*Embalagem secundária: deve conter a embalagem primária. Trata-se de uma caixa de apresentação do produto, com a aposição da marca, nome comercial do medicamento, instruções, bula.*

*Embalagem terciária (embarque): é a embalagem que facilita o transporte e tem Por característica a integridade física da embalagem secundária. Destaque-se que cada modelo de embalagem de apresentação recebe um código específico de identificação.*

*Os produtos importados pela contribuinte passam por etapas de produção no Brasil, havendo agregação de valor (embalagem primária e secundária). Por conseguinte, somente podem ser adotados os métodos PIC (Preços Independentes Comparados), CPL (Custo de Produção mais Lucro) e PRL60.*

#### *DA INFRAÇÃO APURADA*

*Para o cálculo dos preços de transferência relativos aos produtos supracitados, a fiscalização adotou o método PRL60.*

*Os preços praticados foram calculados com os valores constantes dos documentos de importação (Declaração de Importação — DI), por código de produto. Os valores dos produtos importados de pessoa vinculada foram ponderados com os valores dos estoques iniciais registrados no Livro Registro de Inventário - Modelo 7. Os cálculos foram realizados segundo os artigos 3º e 4º, § 40, da IN SRF no 243/2002.*

*A fiscalização procedeu ao cálculo dos preços-parâmetro usando o método PRL60, previsto na alínea "b" do inciso IV do artigo 12 da IN SRF no 243/2002, pois trata-se de bens importados aplicados à produção. A metodologia utilizada foi a prevista no § 11 do artigo 12 da IN SRF nº 243/2002.*

*A contribuinte importou comprimidos a granel, que, pela peculiaridade do negócio farmacêutico, são consumidos na produção de um ou mais medicamentos com embalagem de apresentação. É normal a existência de embalagem de apresentação acondicionando 28 cápsulas (na forma de 4 blisters x 7 cps) ou embalagem com 30 cápsulas (na forma de 3 blisters x 10 cps).*

*Para cada embalagem de apresentação, a contribuinte adotou uma codificação distinta, pois para cada embalagem temos um produto acabado diferente.*

*É bastante comum na indústria farmacêutica a importação de produtos (princípio ativo e semi-acabado) de vinculada e sua aplicação na produção de produtos com diversas embalagens de apresentação. Desse modo, para um mesmo item importado, deve-se*

*calcular vários preços-parâmetro intermediários, pelo método PRL60, sendo o preço-parâmetro final determinado pela média ponderada em função das quantidades consumidas e vendidas para pessoas não-vinculadas, pois não se admite que um insumo importado tenha mais de um preço-parâmetro.*

*Assim procedendo, a fiscalização apurou, utilizando o método PRL60, ajuste adicional no montante de R\$ 117.636.473,39, já considerando os ajustes constantes da Processo 16643.000338/2010-16 DR /SP1 Acórdão n.º 16-30.604 DIPJ/2007 relativos aos produtos objeto de autuação (produto Starlix FCT 1 141.656,32, fl. 106), conforme demonstrativo de fl. 1226-verso.*

#### DOS LANÇAMENTOS

*Em face do exposto, foram efetuados os seguintes lançamentos, relativos ao ano-calendário de 2006:*

<b>Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ)</b>			
<b>Auto de Infração</b>	fls. 1206/1210		
<b>Fundamento legal</b>	artigo 241 do RIR/99		
<b>Crédito Tributário (em reais)</b>	29.409.118,33 22.056.838,74 11.743.060,94 63.209.018,01	Imposto Multa proporcional (75%) Juros de mora (cálculo até 30/11/2010)	
		<b>TOTAL</b>	

<b>Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL)</b>			
<b>Auto de Infração</b>	fls. 1211/1215		
<b>Fundamento legal</b>	artigo 2º, e §§, da Lei nº 7.689/88; artigo 1º da Lei nº 9.316/96; artigo 28 da Lei nº 9.430/96; e artigo 37 da Lei nº 10.637/2002		
<b>Crédito Tributário (em reais)</b>	10.587.282,60 7.940.461,95 4.227.501,94 22.755.246,49	Contribuição Multa proporcional (75%) Juros de mora (cálculo até 30/11/2010)	
		<b>TOTAL</b>	

<b>Crédito Tributário Total (em reais)</b>			
<b>Consolidado até 30/11/2010</b>	63.209.018,01 22.755.246,49	IRPJ CSLL	
		<b>TOTAL</b>	

#### DA IMPUGNAÇÃO

*Cientificada dos lançamentos em 07/12/2010 (fls. 1207 e 1212), a contribuinte, por meio de sua advogada, regularmente constituída (fl. 1390), apresentou, em 05/01/2011, a impugnação de fls. 1315/1359, alegando, em síntese, o seguinte:*

**DESCABIMENTO DA DESCONSIDERAÇÃO DO MÉTODO PRL20 NOS CASOS DE SIMPLES ACONDICIONAMENTO (EMBALAGEM, BULA E LACRE DE SEGURANÇA)**

*Registre-se, de inicio, que a adoção de procedimentos de acondicionamento somente é adotada pela contribuinte em razão de exigências da legislação brasileira, já que em outros países é permitida a venda de produto a granel para as farmácias, que efetuam as vendas exatamente nas quantidades indicadas para cada paciente.*

A impugnante entende que o procedimento de embalagem do produto no Brasil, sem qualquer processo de transformação ou alteração em suas características, permite a aplicação do método PRL20, pois não há, propriamente, a "produção" a que alude o artigo 18, inciso II, alínea "d", item 1, da Lei nº 9.430/96.

Os dispositivos que tratam do método PRL não se referem à "industrialização" conceito estabelecido pelo artigo 4º do Regulamento do IPI (Decreto nº 4.544/2002) -, e ao termo "produção", sem defini-lo. De qualquer forma, não há razão para se imaginar o conceito de "produção" tão amplo quanto o de "industrialização".

É de se imaginar que a expressão "produção", mencionada pela lei, deva ser entendida como a etapa após a qual o produto importado sofra tamanha mudança, que já não mais é possível dizer que se trata daquele mesmo produto.

Nesse sentido, não pode ser considerado "produção" o mero processo de acondicionamento, conquanto este seja um processo industrial.

No caso vertente, é evidente a inexistência da alteração dos bens importados pela contribuinte, os quais, após serem alocados em blisters e em caixa de papelão (no caso de comprimidos a granel), continuam sendo os mesmos.

As embalagens em que a contribuinte alocou os produtos importados – em substituição às embalagens originais, utilizadas pelo exportador — não se destinam a complementar o produto, senão viabilizar a sua comercialização.

Com relação ao critério de agregação de valor, todavia, deve-se tê-lo por estranho à caracterização da "produção". É que toda atividade desempenhada pela empresa, ainda que exclusivamente revendedora, implica agregação de valor. O trabalho, qualquer que seja, agrupa valor ao bem, mesmo quando destinado à revenda.

Descabe também a eventual argüição com base na diferença entre os "part number" relativos aos produtos importados antes e depois do acondicionamento. Se a contribuinte escolhe, em busca de melhor organização, classificar sob códigos diferentes os produtos acondicionados na embalagem original e aqueles acondicionados na nova embalagem, disso não decorre qualquer transformação no produto, que justifique a identificação de processo de produção.

Cumpre, ainda, observar a Solução de Consulta Cosit nº 22/2008 (ementa às fls. 1326/1327), na qual o próprio Fisco asseverou que o acondicionamento não transforma o bem, não lhe agraga valor e, portanto, permitiria a aplicação do método PRL20.

Essa conclusão poderia ser questionada, na linha da solução de consulta supracitada, se houvesse a aposição de marca, esta sim capaz de agregar valor a um produto.

Mas, agregação de valor é irrelevante para a caracterização da produção. Ainda que houvesse a aposição de marca, com aumento do valor do bem, a produção não restaria caracterizada, ante a inexistência de transformação do produto.

Mas, mesmo se assim não fosse, o acondicionamento realizado pela impugnante não envolve a aposição de marca.

*Por fim, cumpre observar que o entendimento da contribuinte - no sentido de que não há, no acondicionamento, qualquer alteração do produto, mas apenas na forma de sua apresentação ao consumidor, inexistindo agregação de valor — é confirmado pela doutrina (fl. 1329) e pela jurisprudência do Conselho de Contribuintes (ementa às fls. 1329/1330).*

#### *ILEGALIDADE DA SISTEMÁTICA DE APLICAÇÃO DO MÉTODO 60 PREVISTA NA IN SRF N° 243/2002*

*A autoridade fiscal ignorou as memórias de cálculo apresentadas pela impugnante referentes à aplicação do método PRL60, elaborando um novo cálculo, de acordo com a metodologia prevista na IN SRF no 243/2002. O mesmo procedimento foi adotado quando da desconsideração, para alguns produtos, do PRL20 (item anterior).*

*Ocorre que os ajustes com base na sistemática trazida pela IN SRF n° 243/2002 devem ser cancelados de plano, tendo em vista que tal sistemática constitui uma inovação ilegal em relação ao texto da Lei n° 9.430/96.*

*As diferenças entre as sistemáticas da Lei n° 9.430/96 e da IN SRF n° 243/2002 acabam por gerar resultados distintos para o mesmo cálculo de preço de transferência segundo o método PRL60. Como resultado, despesas que são dedutíveis segundo uma sistemática passam a ser indedutíveis segundo a outra.*

*Diante dessa divergência de sistemáticas, é incontestável a prevalência da sistemática estabelecida pelo texto legal (Lei n° 9.430/96), em razão do princípio constitucional da estrita legalidade em matéria tributária.*

*A MP n° 478/2009, que não foi convertida em lei, tentou incluir, no corpo da Lei n° 9.430/96, a sistemática de cálculo prevista na IN SRF n° 243/2002.*

*Para a impugnante é claro que o intuito do legislador, ao editar a referida MP, foi o de criar uma disciplina jurídica nova, cuja vigência abrangeeria apenas os fatos posteriores à sua entrada em vigor (ou, melhor dizendo, fatos ocorridos a partir do ano seguinte conversão da MP n° 478/2009 em lei, em atenção ao disposto no artigo 62, §2º da CF/88).*

*Essa também é a conclusão a que se chega a partir da leitura da Exposição de Motivos da MP n° 478/2009, que indica a necessidade de "instituir, em dispositivo legal, essas medidas que hoje constam apenas em Instrução Normativa".*

*Com isso, fica evidente que a sistemática de cálculo do método PRL60 prevista na IN SRF n° 243/2002 somente poderia prevalecer se a MP n° 478/2009 tivesse sido aprovada pelo Congresso Nacional e, ainda assim, para fatos ocorridos após a sua edição.*

*A ilegalidade da referida sistemática já foi, inclusive, reconhecida pelo Poder Judiciário. Ao julgar a apelação cível n° 0034048-52.2007.4.03.6100/SP, o TRF da 3ª Região afastou a aplicação da IN SRF n° 243/2002 para o método PRL60 (fls. 1338/1339).*

#### *SUBSIDIARIAMENTE: FRETE, SEGURO E IMPOSTOS*

*Na remota hipótese de não se concluir pela ilegalidade da sistemática de cálculo do PRL60 prevista na IN SRF n° 243/2002, ao menos os ajustes perpetrados no Auto de*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001  
Autenticado digitalmente em 03/04/2013 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente e

m 03/04/2013 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 12/04/2013 por ALBERTO P

INTO SOUZA JUNIOR

Impresso em 18/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*Infração deverão ser reduzidos, a fim de que se considere, no preço praticado nas importações da impugnante, o preço FOB, ou seja, sem a inclusão dos custos relativos a tributos, frete e seguro, pois esses custos não estão sujeitos aos limites de dedutibilidade impostos pelo artigo 18 da Lei nº 9.430/96.*

*A interpretação lógica do § 6º do artigo 18 da Lei nº 9.430/96 conduz à convicção de que a expressão "para efeito de dedutibilidade" indica, na verdade, uma confirmação da regra do caput, no seguinte sentido: já que os valores de frete, seguro e tributos sobre importações não estão sujeitos aos limites do caput, eles deverão integrar o custo, de apuração do lucro real.*

*Há que se destacar, ainda, a ilegalidade da IN SRF no 243/2002, ao determinar a inclusão do custo CIF no preço praticado (artigo 4º, § 4º). No referido artigo 4º, § 40, da IN SRF nº 243/2002 omitiu-se a expressão "para efeito de dedutibilidade", constante do § 6º do artigo 18 da Lei nº 9.430/96, e, ainda, trocou-se a expressão "custo" (conceito contábil) por "preço praticado" (conceito de transação controlada pelos preços de transferência).*

*Dessa forma, deve ser reconhecida, desde logo, a impossibilidade de se justificar a inclusão dos valores de frete, seguro e impostos no preço praticado, para fins de apuração do método PRL, com base na IN SRF nº 243/2002.*

*Por fim, cumpre definir qual mecanismo deve ser adotado para que a neutralidade dos valores de frete, seguro e tributos seja alcançada.*

*No caso do acórdão nº 108-09763 (fls. 1340/1341), a Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes optou por adicionar os referidos valores ao preço-parâmetro.*

*A elucidação matemática do que determinou o referido acórdão está a seguir demonstrada:*

$$\begin{aligned} \text{Preço praticado} &= C + CIF \\ \text{Preço-parâmetro} &= 0,8\% [(C + x\% * C) + CIFrep] \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Preço praticado} &= \text{Preço-parâmetro} \\ C + CIF &= 0,8\% [(C + x\% * C) + CIFrep] \end{aligned}$$

Onde:

- C = custo do produto importado
- CIF = frete, seguro e impostos sobre a importação incorridos na importação
- CIFrep = frete, seguro e impostos sobre a importação repassados no preço de revenda
- x% \* C = margem de lucro efetivamente praticada, sobre o custo do produto importado

*Com a adição do custo de frete, seguro e impostos sobre a importação incorridos na importação ao preço-parâmetro, assegurou-se a neutralidade, a seguir demonstrada:*

$$C + CIF = 0,8\% [(C + x\% * C) + CIF_{rep}] + CIF$$

*Veja-se que os custos CIF incorridos na importação foram anulados pela adição determinada pelo julgador. E mais, o julgador pouco se importou com o CIF<sub>rep</sub>, pois ele naturalmente faz parte do preço de revenda.*

*Ainda, considerando-se que o § 6º do artigo 18 da Lei nº 9.430/96 não distingue qualquer método (aplica-se igualmente a todos), somente seria possível concluir pela inclusão dos valores de frete, seguro e tributos no preço praticado se essa mostrasse sustentável para os 3 métodos (PIG, CPL e PRL).*

*Mas a inclusão do custo CIF no preço praticado no caso do método CPL geraria situações absurdas, conforme demonstrado As fls. 1355/1356. Nesse caso, a equivalência das grandezas comparadas jamais seria atingida.*

*Não bastasse isso, a inclusão de frete, seguro e tributos sobre as importações, até mesmo a importação a preço zero teria ajuste, conforme a seguir exemplificado:*

Preço importação	0	Preço de revenda	25
Frete	6	(-) 20% lucro	5
Seguro	6	= Preço-parâmetro	20
Tributos	10		
= Preço praticado	22	Ajuste	2

*Por todo o exposto, conclui-se que devem ser excluídos os valores de frete, seguro e impostos que compuseram os preços praticados considerados pela autoridade fiscal para a aplicação do PRL60.*

*Como consequência, a base de cálculo do Auto de Infração deverá ser reduzida, considerando o preço-parâmetro FOB.*

### **CONCLUSÕES E PEDIDO**

*A impugnante apresenta suas conclusões 5 fl. 1358, e requer, por todo o exposto, que o Auto de Infração seja cancelado.*

*Requer, ainda, que as intimações e notificações a serem feitas, relativamente às decisões proferidas neste processo, sejam encaminhadas aos seus procuradores, bem como enviadas cópias à impugnante, protestando, ainda, por todos os meios de prova em Direito admitidas, notadamente pela juntada de novos documentos.*

A par dessas considerações, analisando os termos da impugnação apresentada nos autos, a doura autoridade de primeira instância conclui sua decisão, julgando improcedente a impugnação e, assim, mantendo integralmente o lançamento efetivado, em acórdão que, inclusive, assim restara ementado:

### **ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

*Ano-calendário: 2006*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 03/04/2013 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 03/04/2013 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 12/04/2013 por ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR

Impresso em 18/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*PRODUTOS IMPORTADOS A GRANEL. AGREGAÇÃO DE VALOR. VEDAÇÃO DE UTILIZAÇÃO DO MÉTODO PRL20:-*

*O método do PRL20 (Prego de Revenda menos Lucro, com margem de 20%) 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.*

*MÉTODO PRL60. ILEGALIDADE DA INSTRUÇÃO NORMATIVA.*

*Não compete à esfera administrativa a análise da legalidade ou constitucionalidade de normas jurídicas.*

*MÉTODO PRL. PREÇOS PRATICADOS. FRETE, SEGURO E TRIBUTOS.*

*Na apuração dos preços praticados segundo o método PRL, deve-se incluir o valor do frete e do seguro, cujo ônus tenha sido do importador, e os tributos incidentes na importação.*

*CSLL. DECORRÊNCIA.*

*O decidido quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se tributação decorrente dos mesmos fatos e elementos de prova.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Intimada a contribuinte no dia 19/08/2011 do inteiro teor da decisão proferida, apresentou então, no dia 19/09/2011 o seu respectivo Recurso Voluntário, pretendendo a reforma da decisão de origem, aduzindo, para tanto, os seguintes pontos:

- *Que os procedimentos apontados pela fiscalização são obrigatórios para a comercialização daqueles produtos no Brasil;*
- *Que as operações apontadas não se subsumem ao conceito de “produção” apontado pelas disposições do Art. 18, II, ‘d’, item 1 da Lei 9.430/96;*
- *A distinção conceitual entre “produção” (Art. 18, II, alínea ‘b’ da Lei 9.430/96) e “industrialização” (Decreto 4.544/02 – RIPI);*
- *A inexistência de alteração das qualidades do produto no caso tratado nos autos, tendo em vista sua efetivação apenas como exigência da legislação interna;*
- *Ilegalidade da sistemática de aplicação do método PRL60 da IN 243/2002;*
- *Em caráter subsidiário, a impossibilidade de inclusão dos custos de frete, seguro e tributos, em decorrência da aplicação do preço FOB.*

Após a interposição do recurso voluntário, verifica-se ainda a apresentação, pela PGFN, de suas competentes Contra-razões, destacando, dentre outros apontamentos, os seguintes:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 03/04/2013 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 03/04/2013 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 12/04/2013 por ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR

Impresso em 18/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- A configuração do processo de “blisterização” como efetiva produção, nos termos apontados pela fiscalização;
- A existência de agregação de valor, independentemente da aposição da marca;
- A legalidade do PRL60 conforme a IN 243/2002;
- Aplicação do preço CIF, e não o preço FOB

É o relatório.

## Voto

Conselheiro CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER

Sendo tempestivo o recurso interposto, dele conheço.

A discussão travada nos autos refere-se à validade, ou não, do ato praticado pela contribuinte que, quando da importação de produtos farmacêuticos de empresa a ela vinculada no exterior, promove processo específico, voltado à *blisterização* e à colocação de caixa de papelão – com a aposição da respectiva marca –, para fins garantir a possibilidade de comercialização do produto no Brasil, aplicando, na apuração de *preço de transferência*, a sistemática indicada como PRL20 (*Preço de Revenda menos o Lucro – margem de lucro 20%*), ao passo que, no entender da fiscalização, sendo o mencionado processo específica hipótese de “produção”, não poderia ser aceita a aplicação da referida metodologia, mas sim a do PRL60, com as consequências, então, que se lhe fazem pertinentes.

O cerne da questão, como se verifica, envolve a solução do debate quanto à caracterização – ou não – das operações praticadas pela empresa como se “produção” efetiva, ou se de mera adequação do produto para a comercialização interna, sendo daí, então, decorrente a solução para a questão apresentada.

Tendo em vista a importância do dispositivo para o deslinde da questão, destacamos as disposições originárias do apontado Art. 18 da Lei 9.430/96, que, à época dos fatos tratados nos autos, assim se apresentavam:

**Art. 18. Os custos, despesas e encargos relativos a bens, serviços e direitos, constantes dos documentos de importação ou de aquisição, nas operações efetuadas com pessoa vinculada, somente serão dedutíveis na determinação do lucro real até o valor que não exceda ao preço determinado por um dos seguintes métodos:**

**I - Método dos Preços Independentes Comparados - PIC: definido como a média aritmética dos preços de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, apurados no mercado brasileiro ou de outros países, em operações de compra e venda, em condições de pagamento semelhantes;**

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

**a) dos descontos incondicionais concedidos;**

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2 de 24/06/2001

Autenticado digitalmente em 03/04/2013 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente e  
m 03/04/2013 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 12/04/2013 por ALBERTO P  
INTO SOUZA JUNIOR

Impresso em 18/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- b) dos impostos e contribuições incidentes sobre as vendas;
- c) das comissões e corretagens pagas;
- d) da margem de lucro de: (Redação dada pela Lei nº 9.959, de 2000)
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; (Incluído pela Lei nº 9.959, de 2000)
2. vinte por cento, calculada sobre o preço de revenda, nas demais hipóteses. (Incluído pela Lei nº 9.959, de 2000)

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

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

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

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

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

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

§ 6º Integram o custo, para efeito de dedutibilidade, o valor do frete e do seguro, cujo ônus tenha sido do importador e os tributos incidentes na importação.

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

§ 8º A dedutibilidade dos encargos de depreciação ou amortização dos bens e direitos fica limitada, em cada período de apuração, ao montante calculado com base no preço determinado na forma deste artigo.

§ 9º O disposto neste artigo não se aplica aos casos de royalties e assistência técnica, científica, administrativa ou assemelhada, os quais permanecem subordinados às condições de dedutibilidade constantes da legislação vigente.

Como se verifica da leitura dos dispositivos apresentados, a identificação do método de apuração de margem de lucro a ser aplicada na definição do chamado “preço de transferência” mantém íntima relação com a razão fundamental da importação realizada, sendo certo que, em caso de aplicação do bem importado à produção de bens/produtos no Brasil, aplica-se a margem de 60% (sessenta por cento), ao passo que, em quaisquer outras hipóteses, a margem de lucro a ser considerada é, então, a de 20% (vinte por cento).

A argumentação trazida pela contribuinte, a todo instante, volta-se à impossibilidade de caracterização das operações por ela realizadas como se de efetiva “produção”, traçando relevante distinção entre esta e a “industrialização”, conforme, inclusive, antes especificamente destacado, ao passo que, na visão da Procuradoria, a hipótese apresentada amoldar-se-ia, perfeitamente, à configuração da apontada “produção”, devendo, assim, ser mantido o lançamento efetivado.

Destacado, então, o cerne da questão tratada nos presentes autos, imperiosa assim se faz a análise a respeito dos procedimentos promovidos pela contribuinte nos produtos importados, buscando identificar, assim, a adequada subsunção entre os conceitos do fato e da norma.

A respeito das operações praticadas pela contribuinte e consideradas pela fiscalização, relevante se faz o destaque de que, tanto os argumentos apresentados pelas próprias autoridades fiscalizatórias quanto a contribuinte/fiscalizada apontam que, na importação de produtos advindos de empresas a ela ligadas, *na forma de comprimidos a granel*, à contribuinte impõe-se a necessidade de alteração da forma de apresentação do produto, referente à colocação em *blísteres e caixas* (embalagens primária e secundária).

A questão então que se impõem é a de verificar se as operações, da forma como realizadas, caracterizam, ou não, efetiva “produção” – como continuidade/finalização, do processo de industrialização iniciado no exterior -, ou se de mero acondicionamento para a comercialização no país.

Analizando todas as considerações apresentadas, e, de acordo com as normas regentes da matéria, entendo, com a devida vênia, assistir razão à contribuinte, tendo em vista que, conforme restou amplamente demonstrado nos autos, não se trata, de forma alguma, em qualquer processo de alteração do produto final comercializado, mas sim, apenas e tão somente de procedimento voltado ao atendimento de normas internas aplicadas à comercialização específica do produto importado, que, em absolutamente nada, representa alteração em sua substância.

Nessa linha, a par dos valorosos argumentos trazidos pela fiscalização, e, ainda, apresentados pela r. decisão de primeira instância ou mesmo nas razões aduzidas pela douta procuradoria, entendo que, na linha destacada pelas respostas de consultas trazidas pela contribuinte, e, ainda, de acordo com os argumentos por ela mesma apresentados, a introdução dos referidos comprimidos (importados à granel) em embalagens exigidas pela vigilância sanitária brasileira não pode, de forma alguma, ser considerada como procedimento de produção, agregando valor ao produto, a ponto de exigir a aplicação da sistemática do indicado PRL60, da forma como pretende a douta fiscalização.

Diante dessas razões, concluo pela impossibilidade de configuração, na presente vertente, da hipótese de *aplicação do produto importado na produção*, da forma como apontado pelo art. 18, II, ‘d’ da Lei 9.430/96, sendo, portanto, inaplicável a margem de lucro sob o percentual de 60% (sessenta por cento), da forma como pretendido pela fiscalização, destacando, portanto, a completa improcedência do lançamento efetuado.

Assim sendo, encaminho meu voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário interposto, desconstituindo, assim, integralmente, o lançamento efetivado, nos termos aqui especificamente destacados.

É como voto

(Assinado digitalmente)

CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER - Relator

CÓPIA