



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16643.720048/2014-16
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-005.804 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 5 de outubro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado LABORATÓRIOS PFIZER LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2011

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO.

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. PRL60. ADOÇÃO OBRIGATÓRIA. INEXISTÊNCIA DE ALTERAÇÃO DO MÉTODO PELA AUTORIDADE FISCAL. INUTILIDADE DO PROVIMENTO PRETENDIDO PELA RECORRENTE. Não se conhece de recurso especial cujo objetivo é reformar tese do acórdão recorrido que em nada favorecerá o sujeito passivo, dado os ajustes promovidos pela autoridade lançadora não resultarem de alteração de método, mas sim de alteração de outros referenciais de cálculo adotados pelo sujeito passivo na aplicação do método PRL60.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial. Votaram pelas conclusões os conselheiros Livia De Carli Germano e Luis Henrique Marotti Toselli.

(documento assinado digitalmente)

ANDREA DUEK SIMANTOB – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Caio Cesar Nader Quintella e Andréa Duek Simantob (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ("PGFN") em face da decisão proferida no Acórdão nº 1201-002.628, na sessão de 17 de outubro de 2018, no qual foi dado provimento parcial ao recurso voluntário.

A decisão recorrida está assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

PRL20. AGREGAÇÃO DE VALOR. POSSIBILIDADE

O critério "agregação de valor", previsto apenas em Instrução Normativa como critério de aplicação do PRL60, não tem base na lei. É, portanto, critério jurídico ilegal.

A lei, na verdade, criou o PRL60 para operações de importação de bens usados para produção (insumos), que não deve ser confundida com simples agregação de valores relativos às operações que não transformam o produto importado, como acondicionamento e gastos para atender exigências de cunho regulatório e comercial, que não prejudicam a adoção do PRL20.

PRL 60. IN SRF Nº 243/2002. LEGALIDADE.

De acordo com a Súmula CARF nº 115, a sistemática de cálculo do "Método do Preço de Revenda menos Lucro com margem de lucro de sessenta por cento (PRL 60)" prevista na Instrução Normativa SRF nº 243, de 2002, não afronta o disposto no art. 18, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 9.959, de 2000.

IRPJ. AJUSTES NAS REGRAS DE PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. REFLEXO NA CSLL.

O decidido quanto ao lançamento matriz (IRPJ) deve ser aplicado à tributação reflexa (CSLL), decorrente dos mesmos elementos e fatos.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

Aplica-se a taxa de juros Selic para corrigir o crédito tributário lançado, em conformidade com a Súmula nº 4 do CARF.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA SELIC. INCIDÊNCIA.

Sobre a multa de ofício lançada incidem juros de mora à taxa SELIC. Aplicação da Súmula CARF nº 108.

O litígio decorreu de lançamentos dos tributos incidentes sobre o apurados no ano-calendário 2011 em razão de ajustes nos cálculos de preços de transferência. A autoridade julgadora de 1ª instância manteve integralmente a exigência (e-fls. 2120/2137). O Colegiado *a quo*, por sua vez, deu provimento parcial ao recurso voluntário, para afastar a desqualificação do método PRL 20 e consequente aplicação do método PRL 60 sob o pressuposto fiscal de que houve agregação de valor no processo produtivo de medicamentos com uso de insumos importados (e-fls. 2288/2312).

Os autos do processo foram remetidos à PGFN em 13/11/2018 (e-fl. 2313) e em 17/12/2018 retornaram ao CARF veiculando o recurso especial de e-fls. 2314/2332 no qual a Fazenda aponta divergência reconhecida no despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 2334/2341, do qual se extrai:

Da aplicabilidade do método PRL-20 ao invés do método PRL-60 no caso de agregação de valor na produção local

Em relação a essa matéria, foram indicados dois paradigmas não reformados: Acórdão n.º 9101-002.417 e Ac. n.º 9101-002.198, abaixo ementados:

Paradigma 1 - Acórdão n.º 9101-002.417:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2002

PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. MÉTODO PRL60. IN SRF N.º 243/2002. LEGALIDADE.

A IN SRF n.º 243/2002 não viola o princípio da legalidade tributária, estando em consonância com o que preconiza o art. 18 da Lei n.º 9.430/96, na redação dada pela Lei n.º 9.959/2000.

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.

Paradigma 2 - Ac. n.º 9101-002.198:

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.

A Recorrente procura demonstrar a divergência, nos seguintes termos, no relevante:

[...]

DA ANÁLISE DA DIVERGÊNCIA

Da situação assemelhada

A Recorrente logra êxito na demonstração da divergência. Isso porque os julgados apresentam situações assemelhadas, mas apresentando decisões conflitantes sobre a mesma legislação em referência, em matéria deveras assemelhada, inclusive o primeiro paradigma tratando-se de acórdão do mesmo empresa¹, envolvendo assim a importação de praticamente os mesmos medicamentos.

Confira-se esse respeito, o Ac. Recorrido, na sua demonstração de que a aposição de marca (etiqueta, rótulos, selos etc), acondicionamento, para revenda de medicamentos importados, não impede a aplicação do método PRL20, pois não caracteriza produção nos termos da Lei 9.430/96:

(...) Na área farmacêutica, aliás, a Recorrente comprovou que há sérias imposições, desde embalagens, rótulos e selos de qualidade, que demandam gastos internos adicionais para adequação às regras regulamentares e de mercado e que, com a devida vênia, estão longe de caracterizar produção em sentido técnico e jurídico.

Embora no recorrido a discussão tenha se dado em um nível de abstração maior do que nos paradigmas, pois nestes entra-se na discussão de cada produto específico, ao fim e

ao cabo o que importa é a divergência de resultados que se dá para situação fática praticamente idêntica, pois trata-se da importação de produtos da indústria farmacêutica, utilizando-se de mesmo modus operandis no processo de agregação de valor local.

Da Divergência

Portanto, em situação deveras assemelhada, enquanto o Acórdão recorrido trouxe o entendimento no sentido de que o simples acondicionamento do produto importado e acabado (medicamentos), para revenda no País, mesmo que isso possa ser considerado uma agregação local, não é condição suficiente para deslocar a aplicação do PRL 20 para o PRL 60, pois seria necessário o atendimento de uma outra condição que está na Lei 9.430/96², embora não esteja na IN 243/2002, qual seja, "a importação de bens aplicados à produção" (critério mais restrito, segundo esse julgado).

De outra banda, em sentido diverso, os acórdãos paradigmas trouxeram um critério mais genérico, qual seja, que a agregação de valor ao preço do bem importado, como acondicionamento para revenda, no caso específico, o processo conhecido como blisterização, de produto importado e acabado, se insere no conceito de industrialização, o que atrairia a aplicação apenas do método do PRL 60, impedindo a aplicação do método PRL 20.

Em resumo, a divergência está no alcance da interpretação do termo "aplicados a produção", do já referido normativo, para efeito de se saber se há "incompatibilidade entre o método do preço de revenda e a circunstância de haver produção local". O Recorrido diz que não há essa incompatibilidade total. Dos paradigmas, já não se pode extrair o mesmo entendimento, configurando assim a divergência.

Confira-se o recorrido a esse respeito:

(...) o fisco caracterizou a ausência de revenda (revenda pura, nos seus dizeres) tão somente em face de diagnosticar a existência de agregação de valores ao custo, sem tecer qualquer comentário adicional.

Autuou, a bem da verdade, no modo "piloto automático": não correspondendo o produto importado a 100% do produto acabado, presume-se que houve produção local que desvia o método do PRL20 para o PRL60.

Esse procedimento viola a lei. Repita-se, aqui, que encargos necessários ao acondicionamento ou comercialização do item importado, desde que não alterem a sua função ou a substância, são componentes que integram o custo sem desqualificar a posterior revenda deste mesmo produto.

Ao contrário do que quer fazer crer a fiscalização e a DRJ, não é todo valor agregado que corresponde a insumo. Este entendimento, ou seja, este critério jurídico que foi empregado está equivocado e em desconformidade com o texto legal, o que macula o lançamento.

Na área farmacêutica, aliás, a Recorrente comprovou que há sérias imposições, desde embalagens, rótulos e selos de qualidade, que demandam gastos internos adicionais para adequação às regras regulamentares e de mercado e que, com a devida vênia, estão longe de caracterizar produção em sentido técnico e jurídico.
(...)

Confira-se agora trechos do paradigma 1 - referente a mesma empresa³, e cujo teor é também muito assemelhado ao do paradigma 2, deixando claro que a agregação de valor no Brasil, através de blisterização e o acondicionamento dos medicamentos, por si só já configuraria a necessidade de utilização do PRL 20, o que não se configurou no recorrido:

No caso dos autos, não resta dúvida que a blisterização e o acondicionamento dos medicamentos importados à granel em embalagens de papelão, altera a apresentação do produto para venda no mercado interno, caracterizando etapa do processo de produção que agrega valor ao produto final. Evidente que após esta última etapa de produção foi agregado valor ao produto inicialmente importado.

(...)

Logo, houve agregação de valor no Brasil, e, por conseguinte, não se trata de mera revenda dos produtos na forma como foram importados, sendo inaplicável o método PRL20, haja vista o disposto no art. 18, inc. II, alínea "d", itens 1 e 2, da Lei nº 9.430/96, que, mais uma vez, abaixo reproduzo: (...)"

Por todo o exposto, OPINO por ADMITIR a divergência nesta matéria.

A PGFN argumenta que os acórdãos comparados divergem quanto à hipótese de que, *havendo a agregação de valor na hipótese de colocação de embalagem, o PRL deve observar a margem de lucro de 60%*. Segundo o primeiro paradigma, *qualquer intervenção realizada pelo importador que não caracterize a mera revenda, acarretando agregação de valor, implica na submissão do item à produção local, sendo inafastável a incidência do PRL-60 como método de determinação do preço-parâmetro*. No mesmo sentido seria o segundo paradigma.

No mérito, discorre sobre a finalidade dos ajustes de preços de transferência, na forma das diretrizes fixadas pela OCDE em suas *Guidelines*, e sua transposição para a Lei nº 9.430/96 para defender a *aplicabilidade do PRL-60 na hipótese de bem submetido à produção local* nos seguintes termos:

O art. 18 da Lei 9430/96 define o método PRL como a média aritmética dos preços de revenda dos bens ou direitos, diminuídos de alguns valores, dentre eles a margem de lucro, que será presumida em 60% na hipótese de *bens aplicados à produção*, ou em 20% quando de simples revenda.

Como anotado pela fiscalização, os bens importados não foram objeto de simples revenda, à medida que, por meio de colocação de embalagem, houve **agregação de valor ao produto**.

Note-se 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**.

Tendo isto em vista, é pertinente citar as considerações externadas pela COSIT na Solução de Consulta n.º 22/2008, que abordou o tema:

“12. Desta forma, a legislação tributária, por intermédio das normas complementares, não define o termo revenda, uma vez que este conceito já é consagrado na prática comercial. Mas segundo o dicionário “O Vocabulário Jurídico” de Plácido e Silva (ed. Forense, 199, pág. 720), revenda significa: “*De revender, do latim revendere (tornar a vender, vender novamente), designa ato pelo qual se torna a vender ou se vende novamente coisa que se tenha comprado. É, assim, o contrato de venda, que se segue a outro, tendo por objeto a coisa comprada ou adquirida anteriormente.*”

13. Já o termo “**produção**”, de Plácido e Silva o qualifica do seguinte modo (págs. 645-646): “*Do latim productio, do verbo producere (dar, produzir), exprimindo, em geral, a ação de produzir, aplica-se, quer no sentido econômico, quer no jurídico, como a soma de certas coisas produzidas, isto é, oriundas da natureza ou trabalhadas pelo homem.*” Já a **produção industrial** conceitua como “*a soma de coisas manufaturadas ou produzidas pelo homem, pela transformação da matéria-prima em várias utilidades de outra espécie*”.

Percebe-se, dos conceitos expostos, que a submissão de um bem à atividade produtiva **não pressupõe necessariamente a transformação da matéria**, elemento necessário apenas à caracterização da industrialização. 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.

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.

Qualquer intervenção realizada pelo importador que não caracterize a mera revenda, acarretando agregação de valor, implica na submissão do item à produção local, sendo inafastável a incidência do PRL60 como método de determinação do preço-parâmetro.

Havendo agregação de valor no processo de embalagem, haverá atração do PRL60, por constituir processo produtivo.

É evidente que no presente caso, como em geral nas embalagens para medicamentos, também está presente a agregação de valor, mediante a necessária intervenção de mão-de-obra e equipamentos, para adequar a apresentação dos comprimidos à legislação brasileira (em especial à lei nº. 6.370/76, que disciplina as matérias de vigilância sanitária, na qual está inserida a comercialização de medicamentos), em geral adicionando bula e colocando selo de segurança, que trazem confiabilidade ao produto.

Desta forma, mais coerente foi o entendimento consagrado na Solução de Consulta COSIT nº 05, de 1º de setembro de 2006, publicada no DOU de 12/09/2006, cuja ementa a seguir transcrevemos:

“EMENTA: A pessoa jurídica, sujeita aos controles de preços de transferência, que importa bens de vinculadas e procede, previamente à 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. DISPOSITIVOS LEGAIS: Art. 19, IV da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; art. 12, IV, "b" da Instrução Normativa SRF nº243, de 11 de novembro de 2002.”

Do inteiro teor do documento, conclui-se que a agregação de valor no mercado interno é o fator preponderante para a aplicação do PRL-60. Veja-se trecho que elucida tal questão:

“17. Tal qual se depreende das informações prestadas pela própria Consulente, realiza ela, previamente à comercialização do bem importado, à sua embalagem, em forma de cartuchos, bem assim à inserção de bulas que o individualize dos demais medicamentos comercializados no mercado brasileiro, conforme determinações exaradas pela Anvisa, o que acaba por acarretar agregação de valor, para fins da legislação de preços de transferência, uma vez que:

17.1 a realização do procedimento de embalagem do plasma sanguíneo em conformidade às exigências técnicas impostas pelo órgão especializado (Anvisa) **acaba por agregar-lhe confiabilidade, e, em consequência, acaba por propiciar, de per si, a possibilidade de majoração do preço pelo qual é ele, posteriormente, comercializado no mercado;**

17.2 a inserção de bulas que individualizam o bem importado nas quais conste o nome da pessoa jurídica que a embala, o que acaba por agregar valor intangível ao plasma sanguíneo por ela importado, dada a confiabilidade que o nome comercial “Aventis Behring Ltda.” inspire.”

Portanto, 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 PRL-20. Assim, nenhum reparo há que se fazer ao auto de infração neste particular.

Pede, assim, que o recurso especial seja conhecido e provido para reformar o acórdão recorrido, *mantendo-se integralmente a exigência referente aos ajustes efetuados pelo método PRL-60*.

No retorno dos autos à Unidade de Origem, por ocasião da liquidação do acórdão recorrido, foram anexados aos autos os memoriais de e-fls. 2359/2363, do qual se extrai:

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil foi dado início ao trabalho de diligência para elaborar memória de cálculo (despacho - fl. 2345), a fim de apartar a cobrança de crédito incontroverso, em cumprimento ao determinado pelo Acórdão CARF 1201-002.628 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, datado de 17/10/2018 (fls. 2288/2312).

Ocorre que, ao analisar os referidos cálculos, verificamos que **não houve reclassificação de metodologia de PRL 20 para PRL60**, conforme alegado na impugnação, fls. 1726/1871. A fiscalização respeitou a opção da empresa em relação ao método escolhido; houve apenas ajuste nos cálculos apresentados pela empresa de acordo com o método escolhido por ela mesma.

Esta inverdade alegada na impugnação induziu os julgadores a interpretação equivocada e gerou discussões desnecessárias. Nos itens a seguir passaremos a esclarecer os principais pontos levantados com um breve resumo do histórico do processo.

Dessa forma, entende-se que **não** há parte controversa neste auto que enseje Recurso Especial e que tendo sido julgadas as demais alegações da empresa a favor do Fisco, **que este processo deve prosseguir para cobrança integral de seu valor**.

DO TVF

Ressalte-se que a fiscalização respeitou a escolha do contribuinte no que se refere aos métodos empregados no cálculo do Preço de Transferência.

A autuação foi resultado de ajustes nos cálculos efetuados pela empresa, a saber:

1. Preço Praticado: recálculo considerando as importações do ano-calendário em questão mais o estoque inicial, com base nos dados de importação e estoque inicial validados pela empresa;
2. Preço Parâmetro – PRL 20% e 60%: **exclusão** do PIS e COFINS;
3. Preço Parâmetro – PRL60%: ajuste do percentual de participação do insumo no produto, levando em consideração o Preço Praticado recalculado no item 1. Este dado também foi validado pela empresa durante a fiscalização.

No “CONTEXTO” do Termo de Constatação Fiscal informa-se que:

“As memórias de cálculo do Preço de Transferência apresentadas pela empresa mostram que ela optou pelos métodos PRL 20% e PRL 60% para todos os produtos.”

A seguir no capítulo “DO MÉTODO PRL 20% e 60%”, passa-se à análise das metodologias escolhidas pela empresa: um subcapítulo para PRL20 e outro para PRL60.

“Após as análises de todas as informações prestadas, verificou-se que parte dos produtos importados foi utilizada como insumo na produção de medicamentos.”

Como citado inicialmente, **a própria empresa** classificou parte dos produtos como revenda e outra parte como insumo para produção. Nestes subcapítulos foram analisados os cálculos apresentados pela empresa, respeitando **a sua escolha** de método. Em momento algum foi efetuada a reclassificação.

DO MÉTODO DE AJUSTE ESCOLHIDO PELA EMPRESA

Para facilitar o entendimento, citaremos como exemplo apenas os produtos classificados pela empresa como PRL60 e que resultaram em valor a ajustar.

A tabela abaixo traz os insumos, código de produto, método de ajuste escolhido pela empresa, tanto na Memória de cálculo apresentada (fls. 10/16), quanto na DIPJ (fls.

1653/1670); assim como a página em que estas informações se encontram. Para melhor visualização, segue anexo novamente o arquivo da memória de cálculo com tais insumos em destaque (fls. 2352/2355).

[...]

A tabela a seguir traz o valor declarado de ajuste pela empresa na DIPJ comparado com o valor calculado após os ajustes da fiscalização:

[...]

Embora aparentemente o ajuste do insumo 022182 – Atorvastatina seja de valor alto, a própria empresa já havia informado em DIPJ um ajuste nesta magnitude.

DA IMPUGNAÇÃO

A empresa apresentou impugnação alegando:

1. que a “**reclassificação**” procedida pelas autoridades autuantes com relação ao método de preços de transferência aplicável a tais produtos foi equivocada, de forma que deve ser mantida a aplicação do método PRL 20”;
2. a ilegalidade da majoração de base de cálculo trazida pela IN SRF 243/02;
3. que “não devem ser excluídos quaisquer valores a título de PIS e COFINS para fins de apuração do preço parâmetro do método PRL com relação aos medicamentos em questão, pois tais tributos não representam carga tributária incidente na venda destes produtos”; e
4. impossibilidade da incidência de juros Selic sobre o principal e sobre a multa de ofício.

DO ACÓRDÃO DE IMPUGNAÇÃO - DRJ

A DRJ julgou improcedente a impugnação interposta pela Contribuinte e manteve integralmente as exigências.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

A empresa volta a alegar os mesmos pontos destacados na impugnação.

DO ACÓRDÃO DE RECURSO VOLUNTÁRIO - CARF

Neste Acórdão, o CARF deu provimento parcial ao recurso voluntário, concordando com a impugnação apenas no item (1):

“Feitas essas considerações, a minha opinião é a de que a fiscalização não poderia ter desqualificado o PRL20 na forma que procedeu.”

De fato, para desqualificar um método escolhido pela empresa, haveria necessidade desta fiscalização motivar a desqualificação e comunicar a empresa.

Entretanto, **não foi isto que ocorreu**, uma vez que foi **a empresa** quem elegeu os produtos que foram ajustados pelo PRL60 e a fiscalização **respeitou** o método escolhido pela empresa.

[...]

DO RECURSO ESPECIAL DA PROCURADORIA

O recurso da Procuradoria traz exemplos da divergência jurisprudencial existente e requer que “seja conhecido e provido o presente recurso especial, para reformar o acórdão recorrido, mantendo-se integralmente a exigência referente aos ajustes efetuados pelo método PRL-60”.

DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO ESPECIAL DA PROCURADORIA

Após análise da divergência apresentada pela Procuradoria, o CARF deu seguimento ao Recurso Especial da Procuradoria:

“Com base nas razões expostas, DOU SEGUIMENTO ao recurso especial da Fazenda Nacional. Encaminhe-se à Unidade de Origem da RFB, para cientificar o sujeito

passivo do Acórdão nº 1201- 002.628 (da 1ª Turma da 2ª Câmara da 1ª Seção do CARF, e-fls. 2.288 e ss), do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional (e-fls. 2.314 e ss.) e do presente despacho, assegurando-lhe o prazo de quinze dias para oferecer Contrarrazões e interpor Recurso Especial, relativamente à parte do acórdão que lhe foi desfavorável, conforme o disposto no art. 69, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015. Após, encaminhe-se ao CARF, para prosseguimento.”

DA SOLICITAÇÃO DA UNIDADE DE ORIGEM À DEMAC

Tendo em vista que parte do lançamento foi mantido pelo CARF, a unidade de origem ARFCOT- SP solicitou à DEMAC a elaboração de memória de cálculo a fim de apartar os valores da parte incontroversa do Auto de Infração para proceder a sua cobrança.

CONCLUSÃO

Assim, conforme demonstrado, **não** houve reclassificação do método escolhido pela fiscalizada conforme alegado pela empresa em sua Impugnação.

Tendo o CARF já julgado os demais itens da impugnação, **não** há parte controversa neste processo, que deve seguir para cobrança do valor integral.

PROSSEGUIMENTO DO PROCESSO

Tendo sido elaborada MINUTA conforme solicitado, retorne-se o processo a unidade de origem ARF-COT-SP para prosseguimento. (*destaques do original*)

Cientificada em 21/06/2019 (e-fls. 2369), a Contribuinte apresentou contrarrazões em 05/07/2019 (e-fls. 2371) nas quais expõe que, *a despeito da brevidade do Termo de Constatação Fiscal, é possível verificar que a fiscalização entendeu que a Recorrida não poderia ter utilizado o PRL 20 para 14 produtos importados, sendo que 9 causaram ajustes neste item da autuação, do total de 83 analisados (conforme Anexo 5 do Termo de Constatação Fiscal). Entende ser incontestável a desqualificação parcial do método PRL 20, mencionando as razões apresentadas às fls. 1.700/1.701 dos autos pela Fiscalização.*

No mérito, entende que *as razões apresentadas pela PGFN são absolutamente infundadas e desconectadas da realidade porque: (i) o entendimento veiculado pela SC 5/08 foi reformulado por entendimentos proferidos pela própria RFB (inclusive em edições do Perguntas & Respostas vigentes à época dos fatos ora discutidos) e pelo CARF; (ii) é inafastável a necessidade de observância das orientações gerais vigentes à época, conforme impõe o artigo 24 da Lei nº 13.655, de 25.4.2018 (“Lei 13.655/18”, ou “LINDB”); e (iii) os trechos extraídos pela PGFN da SC 22/08 não retratam o real conceito de “produção”.*

Defende, assim, que *o PRL 20 é aplicável a produtos importados sujeitos ao mero acondicionamento ou reacondicionamento, e que em 2011 as orientações gerais da jurisprudência administrativa e da própria Receita Federal do Brasil eram no sentido de que o mero reacondicionamento para revenda no País determinava a aplicação do método PRL 20, no lugar do método PRL60, de modo que a Recorrida não pode ser penalizada por agir de acordo com as orientações vigentes à época.*

Aborda, ainda, *o conceito de “produção” e “acondicionamento” para fins de aplicação das regras de preços de transferência, para concluir que somente quando ocorre a produção de um novo bem, a partir do insumo importado, é que se torna aplicável o PRL 60 da Lei 9.430/96. Para as “demais hipóteses”, ou mesmo quando não é produzido um “novo bem”, como expressamente determinam o texto legal e a própria IN 243/02, o controle de preços de transferência deve ser feito pelo PRL 20, mesmo que o produto importado sofra procedimentos de acondicionamento ou reacondicionamento que representem alguma agregação de valor no Brasil.*

Requer, assim, que seja negado provimento ao recurso especial, mantendo-se o acórdão recorrido na parte *em que cancelou a parcela da autuação fiscal decorrente da desqualificação do PRL 20 em relação às importações de produtos acabados (a granel) sujeitos a meros processos de blisterização e acondicionamento no Brasil*.

A Contribuinte também interpôs recurso especial ao qual foi negado seguimento conforme e-fls. 2511/2521, bem como apresentou agravo que foi rejeitado conforme e-fls. 2572/2579, seguindo-se sua ciência em 21/02/2020 (e-fl. 2583).

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA, Relatora.

Recurso especial da PGFN - Admissibilidade

O recurso especial da PGFN pode ser conhecido com fundamento nas razões do Presidente de Câmara, aqui adotadas na forma do art. 50, §1º, da Lei nº 9.784, de 1999. Como bem destacado no exame de admissibilidade, o primeiro paradigma foi editado em face de questionamento semelhante dirigido à apuração da própria Contribuinte.

Contudo, tendo em conta a informação da autoridade fiscal, por ocasião da liquidação do acórdão recorrido, de que não teria havido requalificação de método, na medida em que a Contribuinte já teria aplicado o método PRL 60 para os produtos cujos ajustes de preços de transferência foram recalculados, cabem algumas considerações.

Observa-se nos autos que, desde a impugnação (e-fls. 1726/1871), a Contribuinte, dentre outras alegações, afirma ter aplicado o método PRL 20 para *produtos importados em sua forma acabada*, mas que a autoridade fiscal teria entendido que ela *deveria ter utilizado o método PRL 60, uma vez que tais bens, por estarem sujeitos a processo de produção local, seriam insumos utilizados na produção*. Circunscreveu esta situação ao trecho da acusação abaixo destacado, em negrito, no contexto do que posto no Termo de Constatação Fiscal (e-fls. 1696/1703):

[...]

As memórias de cálculo do Preço de Transferência apresentadas pela empresa mostram que ela optou pelos métodos PRL 20% e PRL 60% para todos os produtos.

DO MÉTODO PRL 20% e 60%

PREÇO PRATICADO NA IMPORTAÇÃO

As planilhas apresentadas pela empresa às fls. 17/1324, em atendimento ao Termo de Início de Fiscalização, trazem as memórias de cálculo dos produtos importados de vinculadas.

No cálculo do Preço Praticado do método PRL, a empresa utilizou o valor FOB + Frete + Seguro + Imposto de Importação, conforme o que determina o artigo 4º, § 4º, da IN SRF nº 243, de 11 de novembro de 2002, que transcrevemos a seguir:

[...]

Elaborou-se o Demonstrativo de apuração - Preço Praticado PRL 20 e PRL 60 (ANEXO 1) - onde consta: o produto, o somatório dos valores FOB, o frete, o seguro, o imposto de importação (Valor da Importação), o preço praticado (que é o resultado do custo total de importação dividido pela quantidade total). Foram computados também os valores e as quantidades do estoque inicial (art. 12, § 3º).

PREÇO PARÂMETRO PRL 20%

O preço parâmetro dos produtos importados de vinculadas destinados exclusivamente à revenda, foi apurado pela empresa pelo método PRL – Preço de Revenda menos o Lucro calculado a 20%.

[...]

No entendimento desta fiscalização, ao aderir ao referido regime especial a empresa apenas passa a ter o direito de deduzir um crédito presumido do montante devido, portanto, continua a incidência das contribuições.

Conforme previsto no inciso II do artigo 18 da Lei nº 9.430/1996, regulamentado pelo artigo 12 da IN SRF nº 243, de 11 de novembro de 2002, devem ser deduzidos todos os impostos e contribuições incidentes sobre as vendas:

[...]

Assim, foram calculadas as contribuições do PIS/Pasep e da Cofins para todas as vendas dos medicamentos - arquivo “Vendas_final_com PISCOFINS” (fl. 1551).

[...]

Com base nas informações apresentadas pela empresa foram apurados os preços parâmetros de cada um dos produtos revendidos, deduzindo-se o valor das contribuições do valor das vendas.

Utilizando o demonstrativo de vendas que a empresa elaborou para cada produto importado, informando o valor bruto e as deduções dos tributos incidentes sobre as vendas, já incluída a correção efetuada no PIS e COFINS, obteve-se novo valor líquido.

Foi excluída desse valor a margem de lucro de 20%, calculada sobre o valor bruto. O resultado foi dividido pela quantidade vendida, encontrando-se assim o Preço Parâmetro unitário, conforme se observa no Demonstrativo de apuração - Preço Parâmetro PRL 20% (ANEXO 2).

PREÇO PARÂMETRO PRL 60%

Após as análises de todas as informações prestadas, verificou-se que parte dos produtos importados foi utilizada como insumo na produção de medicamentos. Por isso, na apuração do preço de transferência pelo método PRL, deve ser aplicada a margem de lucro de 60%, de acordo com o determinado no art. 12, inciso IV, alínea “b”, da IN SRF nº 243/2002.

Está detalhado no art. 12, parágrafo 11, da IN SRF nº 243/2002, o procedimento que deverá ser adotado para cálculo do PRL com margem de lucro 60%:

[...]

Por meio do arquivo ‘Participação MP PA’ (fl. 1550), a empresa apresentou o custo de produção do produto acabado e a relação insumo produto anual. Nas memórias de cálculo, a fiscalizada informou a relação de produção. O percentual de participação do insumo no produto acabado foi recalculado levando-se em consideração o preço praticado constante no Anexo 1. O demonstrativo do cálculo do percentual de participação da matéria-prima importada no produto acabado está no ANEXO 3.

Foram calculadas, para todas as vendas dos medicamentos, as contribuições do PIS/Pasep e da Cofins, conforme já detalhado neste Termo de Verificação.

Obteve-se, assim, o Preço Parâmetro, conforme Demonstrativo de apuração - Preço Parâmetro PRL 60% (ANEXO 4).

É sob esta referência consignada no item destinado à análise do “Preço Parâmetro PRL 60%”, indicado na sequência da informação de que a empresa *optou pelos métodos PRL 20% e PRL 60% para todos os produtos*, que a Contribuinte estruturou sua defesa, sem nada mais especificar acerca do processo por ela aplicado sobre tais produtos. A única referência específica aos cálculos que subsidiam o lançamento foi posta nos termos seguintes, mas no ponto em que contestada a *majoração de base de cálculo introduzida pela IN 243/02*:

32. Como se conclui por meio da análise dos autos do presente processo administrativo fiscal, as autoridades calcularam o preço líquido de venda dos produtos importados nos seguintes termos:

(i) excluíram-se os valores relativos aos descontos incondicionais concedidos, os impostos e contribuições sobre as vendas (vide capítulo seguinte sobre PIS e Cofins), e as comissões e corretagens pagas;

(ii) em seguida, foi calculado o percentual de participação do insumo importado no custo total do produto produzido e, obtido tal percentual, apurou-se a representatividade do custo na receita líquida, que nada mais é do que o valor de participação do insumo importado no preço líquido de venda;

(iii) na sequência, foi calculada a margem de lucro de 60%, que foi aplicada somente sobre o valor da participação do bem importado no preço líquido de venda, e não mais sobre o preço líquido de venda total subtraído do valor agregado, como determina a Lei 9.430/96; e

(iv) por fim, o valor da margem de lucro foi subtraído do valor da representatividade do custo da receita líquida, a fim de se determinar o preço parâmetro aplicável e os ajustes a serem realizados.

A decisão de 1ª instância, por sua vez, enfrentou os questionamentos relacionados à alteração do método nos seguintes termos:

Conforme se observa no documento de fl. 820-821 (no qual a contribuinte informa qual o percentual de participação do item importado no custo total do produto) e no **Anexo 3, cálculo dos preços-parâmetro segundo o método PRL60 relativos aos itens importados para os quais a fiscalização desclassificou o método PRL20 adotado pela contribuinte**), em nenhum desses itens a sua participação no produto final é igual a 100% (o que configuraria uma revenda pura).

Nenhum deles foi revendido diretamente, de modo que, evidentemente, tiveram que se submeter a algum processo antes de serem vendidos, proporcionando a agregação de algum valor a eles, para se obter cada um dos produtos finais comercializados. Destaque-se que o § 9º do artigo 12 IN SRF nº 243/2002 não discrimina a agregação grande da agregação pequena, ou a agregação proporcionalmente relevante da agregação não relevante.

De fato, na colocação de embalagem, casos de acondicionamento e reacondicionamento não há a produção de outro bem, sendo possível a adoção do método PRL20.

Essa disposição, no entanto, não respalda o procedimento adotado pela contribuinte, porque a ação da contribuinte sobre os citados itens não se restringiu a simples acondicionamento/reacondicionamento - que, na definição do artigo 4º, inciso IV, do Decreto nº 2.637/98 (RIPI), destina-se apenas ao transporte da mercadoria.

Dessa forma, improcedem as alegações da impugnante contrárias à desconsideração, no caso em tela, do método PRL20 e a adoção do método PRL60. *(negrejou-se)*

E é sob esta ótica da autoridade julgadora de 1ª instância, concordando que teria havido desqualificação do método PRL 20 originalmente aplicado, que a Contribuinte, em recurso voluntário, insiste na defesa acerca da impossibilidade dessa desclassificação, mas novamente sem qualquer enfrentamento específico dos itens que teriam sofrido ajustes de cálculo pela autoridade fiscal.

O exame dos autos permite confirmar, como apontado pela autoridade fiscal às e-fls. 2359/2363, que os ajustes de preços de transferência promovidos pela Contribuinte consideram os métodos PRL 20 e 60, sendo os mais representativos aqueles decorrentes do método PRL 60 (95,09% do total), especialmente em razão do produto “Atrovastatina”, que resultou em ajuste de R\$ 32.123.229,47, do total espontaneamente apropriado de R\$

33.800.508,70. Ao final, do Anexo 5 integrado ao arquivo não paginado de e-fl. 1704, constam os seguintes acréscimos apurados pela autoridade fiscal:

Código do insumo	Produto	Método	Quantidade	Preço Praticado (R\$)	Preço parâmetro (R\$)	Margem de 5%	Ajuste	Ajuste Total
022005	BESILATO DE AMLODIPINA	PRL 60	84.535,54	49,19	33,78	1,69	15,40	1.302.229,29
022097	CLORIDRATO DE SERTRALINA (C1)	PRL 60	622,42	9.037,63	6.230,56	311,53	2.807,07	1.747.176,72
022182	ATORVASTATINA CALCICA PROC F	PRL 60	2.178,39	34.265,44	18.507,49	925,37	15.757,96	34.327.013,02
023270	DORAMECTINA - BRASIL	PRL 60	4.996.975,97	5,23	3,99	0,20	1,25	6.231.782,19
023283	CARPROFENO PARA INJETAVEL	PRL 60	241,26	20.205,41	12.971,68	648,58	7.233,73	1.745.174,01
040570	ALBENDAZOLE MICRONIZADO	PRL 60	9.084,61	75,90	36,64	1,83	39,26	356.636,98
1009079	SULFATO DE SPECTINOMICINA VET	PRL 60	36.140,36	315,16	276,74	13,84	38,42	1.388.473,00
1009320	DINOPROST TROMETAMINA USP	PRL 60	37.608,32	41,63	28,06	1,40	13,57	510.446,47
1009362	CLORIDRATO LINCOMICINA AG GRAD	PRL 60	45.552,67	131,28	108,59	5,43	22,69	1.033.524,09
111821	CESENTRI 150MG FCT 60PCS BR (C4)	PRL 20	2.286,00	653,74	384,48	19,22	269,25	615.507,33
117250	ATORVASTATINA 40MG X 30COMPR.3BLX10	PRL 20	56.490,00	20,52	11,65	0,58	8,88	501.371,57
130060	ZITROMAX 500MG X 3	PRL 20	123.767,00	8,05	6,91	0,35	1,15	142.076,63
770058	CAPS GEL NR 0 RR	PRL 20	217.276,00	4,74	3,44	0,17	1,30	283.392,91
Ajuste Total								50.184.804,20
Ajuste DIPJ								33.800.508,67
Diferença								16.384.295,53

E, relativamente aos produtos que se sujeitaram ao método PRL 60, confirma-se às e-fls. 10/16 que **todos eles foram, originalmente, submetidos a este mesmo método pela Contribuinte**, residindo a diferença apurada pela autoridade fiscal nos seguintes pontos:

- BESILATO DE AMLODIPINA (22005): preço praticado (R\$ 50,3552 e R\$ 48,6994 para a Contribuinte e R\$ 49,19 para o Fisco) e preço parâmetro (R\$ 59,5423 para a Contribuinte e R\$ 33,78 para o Fisco);
- CLORIDRATO DE SERTRALINA - C1 (022097): preço praticado (R\$ 9.493,1267 para a Contribuinte e R\$ 9.037,63 para o Fisco) e preço parâmetro (R\$ 9.269,7707 para a Contribuinte e R\$ 6.230,56 para o Fisco);
- ATORVASTATINA CALCICA PROC F (022182): preço praticado (R\$ 42.055,7993 para a Contribuinte e R\$ 34.265,44 para o Fisco) e preço parâmetro (R\$ 27.309,4974 para a Contribuinte e R\$ 18.507,49 para o Fisco);
- DORAMECTINA – BRASIL (023270): preço parâmetro (R\$ 8,3772 para a Contribuinte e R\$ 3,99 para o Fisco);
- CARPROFENO PARA INJETAVEL (023283): preço praticado (R\$ 23,604,6141 e 20.013,1575 para a Contribuinte e R\$ 20.205,41 para o Fisco) e preço parâmetro (R\$ 38.085,1208 para a Contribuinte e R\$ 12.971,68 para o Fisco);
- ALBENDAZOLE MICRONIZADO (040570): preço praticado (R\$ 78,1584 para a Contribuinte e R\$ 75,90 para o Fisco) e preço parâmetro (R\$ 148,3745 para a Contribuinte e R\$ 36,64 para o Fisco);

- SULFATO DE SPECTINOMICINA VET (1009079): preço praticado (R\$ 313,5397 para a Contribuinte e R\$ 315,16 para o Fisco) e preço parâmetro (R\$ 350,9596 para a Contribuinte e R\$ 276,74 para o Fisco);
- DINOPROST TROMETAMINA USP (1009320): preço praticado (R\$ 41,8918 para a Contribuinte e R\$ 41,63 para o Fisco) e preço parâmetro R\$ 66,5477 para a Contribuinte e R\$ 28,06 para o Fisco);
- CLORIDRATO LINCOMICINA AG GRAD (1009362): preço praticado (R\$ 136,6844 e R\$ 134,1936 para a Contribuinte e R\$ 131,28 para o Fisco) e preço parâmetro (R\$ 140,0045 para a Contribuinte e R\$ 108,59 para o Fisco).

Confirma-se, dessa forma, o que consignado por ocasião da liquidação do acórdão recorrido, às e-fls. 2359/2363:

A autuação foi resultado de ajustes nos cálculos efetuados pela empresa, a saber:

1. Preço Praticado: recálculo considerando as importações do ano-calendário em questão mais o estoque inicial, com base nos dados de importação e estoque inicial validados pela empresa;
2. Preço Parâmetro – PRL 20% e 60%: **exclusão** do PIS e COFINS;
3. Preço Parâmetro – PRL60%: ajuste do percentual de participação do insumo no produto, levando em consideração o Preço Praticado recalculado no item 1. Este dado também foi validado pela empresa durante a fiscalização.

Conclui-se, do exposto, que o recurso fazendário é inútil: reformar o entendimento expresso no acórdão recorrido em nada alterará o crédito tributário exigível do sujeito passivo. A tese contrária aos interesses fazendários, firmada no recorrido, em nada favorecerá o sujeito passivo, porque a causa dos ajustes que resultam no crédito tributário exigido não foi a alteração do método de cálculo de PRL20% para PRL60%, mas sim de outros aspectos que não foram infirmados no acórdão recorrido.

Sob esta ótica, falece interesse recursal à PGFN, porque o acórdão recorrido, no ponto de sua discordância, em nada afeta a relação jurídico-tributária erigida no lançamento formalizado nestes autos.

Por tais razões, deve ser NEGADO CONHECIMENTO ao recurso especial da PGFN.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora