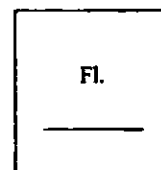




MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA



Fl.

Processo nº : 18471.000037/2004-99
Recurso nº : 154.586
Matéria : IRPJ e CSLL – Ex(s): 2000
Recorrente : ABBOTT LABORATÓRIOS DO BRASIL LTDA
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ – FORTALEZA/CE
Sessão de : 17 DE OUTUBRO DE 2007
Acórdão nº : 105-16.718

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA – Os custos, despesas e encargos relativos a bens, serviços e direitos, constantes dos documentos de importação ou de aquisição, nas operações efetuadas com pessoa vinculada, somente serão dedutíveis na determinação do lucro real até o valor que não exceda ao preço determinado por um dos métodos descritos no artigo 18 da Lei nº 9.430/96. Não pode haver restrição a utilização de qualquer um dos métodos pois tal imposição vai de encontro à previsão contida no caput do artigo 18 “POR UM DOS SEGUINTE MÉTODOS” e à alternativa dada no § 4º da mesma lei. Se a empresa informa que utilizou determinado método, porém, intimada não apresenta os cálculos, implica em considerar a inexistência do ajuste por ela informado. A utilização do PIC pela fiscalização para desconsiderar outro método utilizado pela empresa, deve seguir todas as regras contidas na norma, de regência, não se prestando para estabelecer comparação importações ínfimas de uma única empresa e ou, quando não se leva em consideração os valores de frete, seguro e tributos incidentes sobre a importação.

Recurso provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela ABBOTT LABORATÓRIOS DO BRASIL LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Wilson Fernandes Guimarães, Marcos Rodrigues de Mello e Waldir Veiga Rocha, os Conselheiros Roberto Bekierman (Suplente convocado) e Marcos Vinícius Barros Ottoni (Suplente convocado) acompanharam pelas conclusões.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 18471.000037/2004-99
Acórdão nº : 105-16.718

Fl. _____

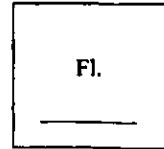

JOSE CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE e RELATOR

FORMALIZADO EM: 09 NOV 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT e IRINEU BIANCHI. Ausente, justificadamente o Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA



Processo nº : 18471.000037/2004-99
Acórdão nº : 105-16.718

Recurso nº : 154.586
Recorrente : ABBOTT LABORATÓRIOS DO BRASIL LTDA

RELATÓRIO

ABBOTT LABORATÓRIOS DO BRASIL LTDA, na qualidade de sucessor de KNOLL PRODUTOS QUÍMICOS E FARMACÊUTICOS LTDA, já qualificada nestes autos, recorre a este Conselho contra a decisão proferida pela 1ª Turma da DRJ em Fortaleza CE, contida no acórdão de nº 9.178 de 16 de dezembro de 2.005, que julgou procedente o lançamento consubstanciado nos autos de infrações de IRPJ e CSLL constantes das folhas 729 a 742.

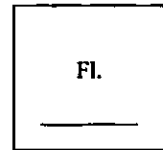
Trata o presente processo dos autos de infração de fls. 729/742, lavrados no âmbito da Defic no Rio de Janeiro, por meio dos quais estão sendo exigidos da interessada acima identificada, na qualidade de sucessora por incorporação da empresa Knoll Produtos Químicos e Farmacêuticos Ltda, o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica, no valor de R\$ 2.800.570,55, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, no valor de R\$ 896.182,57, as multas de 75 % e os demais acréscimos moratórios.

O lançamento do IRPJ decorre dos fatos descritos detalhadamente com o correspondente enquadramento legal às fls. 730/733. Em suma, o autuante desconsiderou o método de cálculo do preço de transferência utilizado pela sucedida Knoll no ano-calendário de 1999 (PRL – Preço de Revenda Menos Lucro), especificamente em relação às importações dos produtos Sibutramina e Cloridrato de Veparamil de empresa considerada ligada (Knoll AG, com sede na Alemanha), por entender que o referido método não era aplicável nas circunstâncias observadas, uma vez que tais produtos foram utilizados como insumos em processo de produção.

O autuante aplicou então o método de cálculo PIC – Preços Independentes Comparados, método que ocasionou ajuste ao lucro líquido apurado pela empresa, sendo exigível, em conseqüência, o IRPJ correspondente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA



Processo nº : 18471.000037/2004-99
Acórdão nº : 105-16.718

O autuante fundamentou a autuação no art. 241 do RIR/99 e no art. 18 da Lei nº 9.430/96, este último matriz legal do primeiro, bem como na IN SRF nº 38/97.

O lançamento relativo à CSLL, por sua vez, é decorrente dos mesmos fatos que ensejaram o lançamento relativo ao IRPJ.

Inconformada, a interessada apresentou a impugnação de fls. 749/766, acompanhada dos documentos de fls. 767/913. Como matéria preliminar, alegou dois vícios de ordem formal, que, segundo ela, ensejariam a nulidade dos autos de infração :

- falta de entrega a ela dos documentos utilizados como fundamento das autuações e falta de acesso ao respectivo processo durante o prazo para a apresentação da impugnação;

- utilização pelo autuante de informações inacessíveis para ela.

No mérito, a interessada argumentou que :

- seria inaplicável a cobrança de multa de ofício, uma vez que se trata de responsabilidade por sucessão e esta seria restrita a tributos (e não a penalidades), nos termos do art. 132 do CTN;

- seria ilegal a restrição ao método PRL em 1999 pela IN SRF nº 38/97;

- teria havido equívoco quanto à utilização do PIC pela fiscalização, tendo em vista que os produtos usados para comparação de preços não seriam idênticos nem similares (a fiscalização não teria levado em conta a qualidade e reputação comercial) e que, no caso específico da Sibutramina, seria impossível a aplicação de tal método, uma vez que existiria patente no Brasil em nome da interessada, que vedaria a importação por terceiros e, conseqüentemente, a comparabilidade;

- o método utilizado pela empresa (PRL) seria o único aplicável às circunstâncias que podia ser empregado no ano de 1999, uma vez que a aplicação do CPL seria impossível;

- caso fosse constatada a sua inaplicabilidade, não existiria nenhum método aplicável, razão pela qual inexistiria ajuste;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 18471.000037/2004-99
Acórdão nº : 105-16.718

- a fiscalização deveria ter compensado de ofício as bases negativas de CSLL e os prejuízos fiscais apurados pela interessada (doc. 15, fl. 913).

Tendo sido o processo remetido a esta DRJ para julgamento - nos termos dos arts. 9º, §§ 2º e 3º e 25, inc. I do Decreto nº 70.235/72 - verificou-se, à vista das alegações da interessada, a necessidade de sua devolução ao órgão de origem, de acordo com o art. 60 do Decreto nº 70.235/72, para que ela tivesse vista do mesmo, possibilitando-lhe livremente o exame de todos os documentos que o instruem e reabrindo o prazo para que ela, se assim o desejasse, aditasse razões de defesa à sua inicial (fl. 916).

Após ter vista dos autos e obtido cópia integral dos mesmos (fls. 917/921), a interessada aditou, de fato, razões de defesa à sua impugnação (fls. 922/927). Em sua petição, ela reiterou os argumentos já apresentados e teceu novas considerações :

- após ter tido vista dos autos, continuaria sem saber quais teriam sido as fontes de pesquisa utilizadas pela fiscalização na seleção das empresas Cristália e SP Farma;

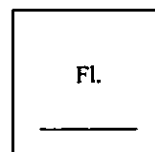
- não teria como se certificar de que todas as operações relevantes teriam sido levadas em conta pelo autuante, que considerou as importações de Veparamil de um único país e apenas duas importações de Sibutramina, de quantidades irrisórias e de países que teriam se notabilizado por suas práticas predatórias;

- o lançamento careceria de fundamento legal e seria contrário ao princípio da razoabilidade, pois as declarações de importação de terceiros não estariam elencadas no art. 21 da Lei nº 9.430/96 e a fixação do preço parâmetro pressuporia a análise de uma quantidade relevante de operações praticadas por um número considerável de empresas, não realizada pelo autuante;

- ao aplicar o método PIC, o autuante não teria considerado, como elementos essenciais para enquadrar produtos como similares, nos termos do art. 7º da IN SRF nº 38/97, as diferenças nas condições de negócio (prazos de pagamento etc.), de natureza



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA



FL.

Processo nº : 18471.000037/2004-99

Acórdão nº : 105-16.718

física, de conteúdo, bem como a qualidade, os padrões de serviço, a marca e a reputação comercial, de acordo com o Acordo de Valoração Aduaneira;

- a comparação feita pela fiscalização seria superficial, não levando em conta o teor da Sibutramina, a destinação do Veparamil ou a pureza e eficácia terapêutica dos produtos;

- na apuração pelo autuante do preço parâmetro da Sibutramina teria sido considerado o produto de origem ilegal, uma vez que a empresa que realizou as importações tomadas pelo Fisco como parâmetro de comparabilidade não teria autorização legal da empresa alemã (que detêm a patente) para fazê-lo, sendo inclusive objeto de ação judicial;

- o autuante teria, portanto, considerado operações atípicas de importação de Sibutramina, em desacordo com o art. 29 da IN SRF nº 38/97.

- o trabalho fiscal teria sido incompleto - e por isso nulo - pois não teriam sido apresentados certificados de análise, literatura técnica ou amostras que pudessem sustentar que os produtos fossem efetivamente idênticos ou similares;

- o autuante teria misturado conceitos do método PIC com conceitos do método PRL;

- a adoção do método PRL para o ano de 1999, mesmo no caso de os bens importados serem objeto de manipulação no mercado interno, seria possível em face da retroatividade benigna da Lei nº 9.959/00 (art. 106, II, c, do CTN);

- o uso do PRL em 1999 na produção teria sido recentemente reconhecida em acórdão do Primeiro Conselho de Contribuintes (Ac. 101-94628, sessão de 07/04/2004).

A 1ª Turma da DRJ em Fortaleza CE analisou a autuação bem como a impugnação e manteve a exigência, sob os argumentos sintetizados na ementa abaixo transcrita.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA



Processo nº : 18471.000037/2004-99
Acórdão nº : 105-16.718

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/1999

Ementa: NULIDADE – INOCORRÊNCIA - O atendimento aos preceitos estabelecidos no CTN e na legislação de processo administrativo tributário, especialmente a observância do amplo direito de defesa do contribuinte e do contraditório, afastam a hipótese de ocorrência de nulidade do lançamento. INCONSTITUCIONALIDADE - ARGÜIÇÃO EM ESFERA ADMINISTRATIVA - Falta competência à autoridade administrativa para se pronunciar a respeito da conformidade de lei, validamente editada pelo Poder Legislativo, com os preceitos da Constituição, que atribui esta função ao Poder Judiciário. PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. PRINCÍPIOS ATIVOS IMPORTADOS. MÉTODO APLICÁVEL. A produção de medicamentos para consumo final com a utilização de princípios ativos importados se enquadra no conceito de “produção de outro bem”, impossibilitando a aplicação em 1999 do Método do Preço de Revenda menos Lucro - PRL - para efeito de determinação do preço de transferência do insumo importado. MÉTODO PIC. PREÇO DE TRANSFERÊNCIA. DETERMINAÇÃO. A determinação do custo de bens, serviços e direitos, adquiridos no exterior, dedutível na determinação do lucro real, pode ser efetuada pelo 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. MULTA DE OFÍCIO. RESPONSABILIDADE DO SUCESSOR. INCORPORAÇÃO. A incorporadora responde pelo pagamento da multa de ofício decorrente de infração fiscal cometida pela sucedida.

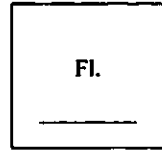
Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/1999

Ementa: LANÇAMENTO DECORRENTE – Subsistindo o lançamento principal, igual sorte colhe o lançamento que tenha sido formalizado por mera decorrência daquele, na medida que inexistem fatos ou argumentos novos a ensejarem conclusões diversas.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA



Processo nº : 18471.000037/2004-99
Acórdão nº : 105-16.718

Inconformada a empresa apresentou o apelo de folhas 955 a 976, argumentando em síntese o seguinte.

A) DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

A .1) Do vício substancial presente nos lançamentos fiscais.

Os lançamentos são nulos, pois se basearam em arquivos de terceiros, cujos dados são sigilosos para o contribuinte. Um ato unilateral, importação de uma empresa não pode corresponder à realidade dos fatos.

Cita texto do doutrinador Luis Eduardo Schoueri, no sentido de que o PIC só pode ser adotado num mercado aberto, onde todos tenham possibilidade de acessar as informações.

Conclui essa parte dizendo que a utilização de banco de dados por parte do fisco cujo acesso não é permitido ao contribuinte, como no presente caso, configura aplicação de critério jurídico ilegal, constituindo espécie de vício substancial na estrutura do lançamento, tornando nulos os atos administrativos de lançamento.

A. 2) Da indisponibilidade da base de dados utilizada pela fiscalização.

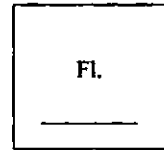
Argumenta que a disponibilidade do banco de dados comparativo somente para uma das partes, que pode dar às informações o tratamento que lhe for mais conveniente, representa cerceamento do direito de defesa, na medida que não permite o exercício do contraditório em sua extensão.

Transcreve parte da decisão de primeira instância sobre o tema quando o relator diz que o fisco não é obrigado a disponibilizar aos contribuintes os seus procedimentos internos e critérios e fontes de pesquisas para seleção de contribuintes, bastando que os cientifique dos dados utilizados no procedimento fiscal como de fato ocorreu no presente.

Afirma que diferentemente do dito na decisão, existe sim a obrigação legal de fornecimento do preço parâmetro. Cita como base legal o artigo 148 do CTN.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA



Processo nº : 18471.000037/2004-99
Acórdão nº : 105-16.718

B) Da utilização do PRL no ano-base de 1.999.

Afirma que o único método possível de ser utilizado pela Knoll seria mesmo o PRL.

Transcreve o artigo 18 da Lei 9.430/96, para concluir que a restrição contida da IN SRF 38/97 artigo 4º § 1º é ilegal pois veda aquilo que a lei não vedou.

Cita jurisprudência contida nos acórdãos 101-94.859, 101-94.863 e 103-21.859.

Diz que a fiscalização não poderia utilizar o PIC pois teria que aplicar o método menos gravoso ao contribuinte. Sendo aplicável o PRL – método eleito pelo recorrente, caberia ao fisco o ônus da prova de que a aplicação do PIC ensejaria menor ajuste do que o eventualmente apurado mediante o emprego do PRL. A falta dessa comparação entre os cálculos aplicáveis compromete o trabalho fiscal e a própria legitimidade da autuação. Cita o acórdão 103-22.017.

C) Da equivocada utilização do PIC pelo AFRF.

Diz que as operações tomadas como parâmetro são atípicas e ilegais, fato esse que também coloca em cheque a legitimidade do procedimento adotado.

C.1) Das operações tomadas como parâmetro.

Diz que a fiscalização tomou como parâmetro 7 importações de Cloridrato de Verapamil, todas feitas pela empresa Cristália e apenas 2 do produto Sibutramina, realizada pela empresa SP Farma, sendo que estas últimas o parâmetro foi estabelecido a partir da importação de tão somente dois quilos e meio do produto.

Diz que a intenção do preço parâmetro é aproximar do valor de mercado e não seria razoável a o seu estabelecimento através de poucas importações, feitas por duas empresas.

Cita decisão contida no acórdão 101-94.888 que se posiciona no sentido de que o fisco não está adstrita a provar o preço médio na forma prevista no artigo 21, mas tem o ônus de provar que o preço por ela levantado não está distorcido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 18471.000037/2004-99
Acórdão nº : 105-16.718

Afirma que para o produto Cloridrato de Verapamil, consta do "SITE" da ANVISA, que além da recorrente outras cinco empresas importaram o produto, dentre elas não consta a empresa Cristália. (Traz documento).

Diz também que os prazos de pagamento são diferentes, enquanto os valores das importações parâmetro foram liquidadas a vista e no máximo em 120 dias, a recorrente teve 360 e até 400 dias para pagar. (Traz documento).

C.2) Da relevância da qualidade e reputação comercial.

Transcreve o artigo 6º da IN SRF 38/97 e o artigo 15 do Acordo de Valoração aduaneira (letras a e b),

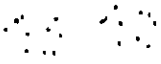
Passa a analisar os conceitos de identidade e similaridade, dizendo que além das características físicas dos produtos, devem ser considerados a origem, qualidade, qualificação do fornecedor, cumprimento de procedimentos de qualidade previstos na legislação e estabelecidos pela empresa, existência ou não de relatório técnico da matéria prima, que identifica o grau de pureza da substância.

Informa que os produtos objeto de análise foram adquiridos de empresa domiciliada na Alemanha, onde a aprovação de insumos e medicamentos é vinculada à EMA (European Medicine Evaluation Agency), e onde o rigor sanitário é muito elevado, sendo que todas elas possuem o certificado GMP (Certificado de Boas Práticas de Fabricação).

C.3) – Da ilegalidade das operações com o produtor sibutramina

Afirma que o produto é patenteado, que a empresa que importou o produto e que servira de parâmetro foi acionada judicialmente por ter ferido o direito de patente contido no artigo 42 da Lei 9.279/96, tendo inclusive suspenso as importações, que eram feitas de outros fornecedores que não detinham a patente.

Conclui terem sido as operações praticada pela empresa atípicas e que a teor do artigo 29 da IN SRF 38/97 não poderiam servir de parâmetro.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 18471.000037/2004-99
Acórdão nº : 105-16.718

D)

Diz que se o PRL não puder ser aplicado não haveria método a ser aplicável.

E) Com base no artigo 132 do CTN, diz que na distante hipótese da autuação ser mantida a multa deveria ser afastada uma vez que como incorporadora, só responde pelos tributos e não pela multa.

Cita jurisprudência sobre o tema, da CSRF e do 1º CC.

Como garantia efetuou depósito administrativo.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 18471.000037/2004-99
Acórdão nº : 105-16.718

VOTO

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator

O recurso é tempestivo, dele conheço.

Tratam os autos de adição feita de ofício de excesso de custo de importação de dois componentes, princípios ativos, utilizados pelo laboratório Knoll, na fabricação de medicamentos. Tratam-se dos insumos Sibutramina e Cloridrato de Verapamil, importados de sua ligada Knoll AG, sediada na Alemanha.

A fiscalização comparou os custos utilizados pela empresa com outros obtidos junto a duas empresas que também importaram os referidos princípios ativos e utilizando-se do método "preços independentes comparados" PIC, adicionou para efeito de determinação da base de cálculo do IRPJ e CSLL, a diferença entre o preço médio por ela encontrado e aquele utilizado pela empresa.

A motivação para a autuação foi o fato da empresa ter utilizado o método "preço de revenda menos lucro" – PRL, para determinação do preço parâmetro, (art. 18 inciso II Lei 9.430/96), que no entender da fiscalização, seguindo a orientação contida no § 1º do artigo 4º da IN SRF 38/96.

Segundo a fiscalização, a empresa em sua DIPJ informou ter utilizado o método de ajuste PRL, porém intimada a apresentar as planilhas de cálculo dos preços de transferência pelo referido método, informou através do documento de folha 153 que não as localizou e que tendo em vista o lapso temporal e a incorporação feita estava impossibilitada de elaborá-los.

Exposta a questão passemos então à análise da questão de direito envolvida.

Em primeiro lugar para análise de qualquer regra jurídica é bom iniciar verificando a história, a regra de conduta estabelecida, seu objetivo e a consequência para quem quebra essa regra.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA



Processo nº : 18471.000037/2004-99
Acórdão nº : 105-16.718

De longa data o legislador tributário impôs limites quando a pessoa jurídica transaciona com pessoas, físicas ou jurídicas que têm interesse comum, sejam controladas, controladoras, ligadas, com mesma diretoria, etc.

Com a evolução dos meios de transportes e comunicações e a proliferação de empresas transnacionais, a legislação brasileira a partir dos anos 90 iniciou a tributação em bases universais, e entre as normas dessa tributação se encontra a regulação de "preços de transferências", que pretende impor limites nas transações entre pessoas com interesse comum.

Da definição: Podemos definir as regras tributárias relativas a "preços de transferências", como um limite imposto pelo legislador interno nas relações internacionais relativas às transações de bens, serviços e direitos entre pessoas vinculadas, ou seja, aquelas que têm interesses comuns. O limite imposto é o preço normal em transações entre pessoas que não têm interesse comum, ou seja, o valor de mercado. A diferença entre o preço estabelecido entre as partes com interesse comum e o de mercado, quando se tratar de custo, despesa ou encargo deve ser adicionada ao resultado do exercício, para apuração do IRPJ e CSLL.

Podemos dizer então que as regras constituem numa interferência estatal na relação comercial entre as partes, que não pode ser entendida como indevida pois sabemos que a pluralidade de empresas com interesses comuns sediadas em países distintos, tem entre outros objetivos a maximização do lucro e um dos meios é a redução da carga tributária. Para implementar tal redução utilizam-se de mecanismos, entre eles o valor das transações comerciais, de forma a carrear o maior lucro para países com tributação favorecida.

Feitas essas considerações passemos à análise ponto a ponto da legislação.

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

Seção V - Preços de Transferência

Bens, Serviços e Direitos Adquiridos no Exterior



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 18471.000037/2004-99
Acórdão nº : 105-16.718

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;
- b) dos impostos e contribuições incidentes sobre as vendas;
- c) das comissões e corretagens pagas;
- d) de margem de lucro de vinte por cento, calculada sobre o preço de revenda.

(Redação original).

"d) da margem de lucro de:"

1. sessenta por cento, calculada sobre o preço de revenda após deduzidos os valores referidos nas alíneas anteriores e do valor agregado no País, na hipótese de bens importados aplicados à produção;

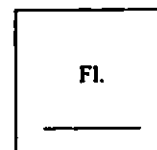
2. vinte por cento, calculada sobre o preço de revenda, nas demais hipóteses.

{Alínea "d" com redação dada pela Lei nº 9.959, de 27 de janeiro 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA



Processo nº : 18471.000037/2004-99
Acórdão nº : 105-16.718

§ 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 subsequente.

§ 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.

Interpretação das normas.

a) Caput do artigo 18:

Analisando o caput podemos dizer que o limite se aplica tão somente às transações com o exterior, entre pessoas vinculadas, e o valor da adição ao lucro real é a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 18471.000037/2004-99
Acórdão nº : 105-16.718

diferença entre o constante do documento de importação ou aquisição e aquele estabelecido por UM DOS MÉTODOS ESTABELECIDOS.

Esclareço que embora o texto estabeleça o limite textualmente para o lucro real, ele também deve ser obedecido para efeito de apuração da base de cálculo da CSLL, por força do artigo 28 da mesma lei.

b) Método dos preços Independentes comparados- PIC

O método previsto no inciso I, estabelece que a comparação pode ser feita com o valor obtido através de média aritmética, pode ser apurada no mercado brasileiro em outros países e impões duas condições, que o produto seja idêntico ou similar, e que as condições de pagamento sejam semelhantes e finalmente, é claro que as transações utilizadas para efeito de comparação não tenham sido feitas entre pessoas ligadas.

A média aritmética deve ser feita no período de ocorrência do fato gerador, trimestral ou anual, existentes após a Lei 9.430/96.

Devemos então analisar as expressões utilizadas pela lei para poder dar efetividade de acordo com o entendimento da língua pátria.

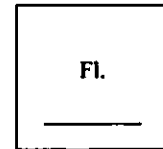
O verbete "IDÊNTICO", de acordo com o dicionário Aurélio, significa "perfeitamente igual", ou seja não admite diferenças, assim um produto para efeito de comparação deve ter as mesmas características, finalidade, qualidade, grau de pureza, e tudo aquilo que for necessário para que possa ser considerado perfeitamente igual.

O verbete "SEMELHANTE", de acordo com o mesmo dicionário, significa "análogo", "parecido", "conforme". A lei obviamente previu tal hipótese porque nem sempre a empresa ou mesmo a fiscalização encontrará produto idêntico, porém não afasta a necessidade de que o produto tenha a mesma finalidade, que seja de qualidade equivalente ao importado, com o mesmo grau de pureza, pois se assim não for não pode ser elemento de parâmetro.

O preço pode ser apurado tanto no Brasil como em outros países, porém além da regra de identidade ou semelhança, é necessário que a transação utilizada para efeito de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA



Fl.

Processo nº : 18471.000037/2004-99
Acórdão nº : 105-16.718

comparação seja de compra e venda, exclui-se portanto a permuta e outras formas, e que as condições de pagamento sejam semelhantes, ou seja, prazos e taxas de juros cobradas.

c) Método do Preço de Revenda menos Lucro – PRL.

Esse é o segundo método de comparação entre os valores constantes dos documentos de importação e o obtido através do cálculo nele estabelecido. A periodicidade de comparação é a mesma, e embora o inciso não coloque como valor a ser deduzido o custo de produção.

Não é correta a interpretação de que não poderia desde a norma original ser utilizado o método PRL pelo setor industrial, primeiro porque o caput da lei estabelece a possibilidade de escolha por parte do contribuinte a quem cabe fazer a comparação através da expressão **NÃO EXCEDA AO PREÇO DETERMINADO POR UM DOS SEGUINTE MÉTODOS.**

Além do caput podemos também dizer que a impossibilidade de utilização do método PRL pela indústria levaria a tornar letra morta alternativa estabelecida no § 4º, que autoriza o sujeito passivo fazer o cálculo pelos três métodos e considerar o maior custo apurado, desde que não ultrapasse o valor do constante do documento importação ou aquisição.

Para aceitar a restrição imposta pela IN SRF 38/97, teríamos que admitir o estabelecimento de uma obrigação (realizar a comparação pelos métodos PIC ou CPL), e a exclusão de um direito (utilização de qualquer um dos três métodos), através de ato normativo, contrariando assim o disposto no artigo 5º inciso II da Constituição Federal.

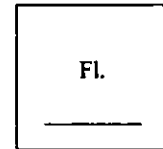
Ressalto ainda que o percentual de 20% não pode ser argumentado como impedimento para a utilização do referido método, pois, o artigo 21 § 2º admite a utilização de outras margens desde que justificadas pela empresa. Da mesma forma tal margem não pode ser a causa de impedimento alegada por ato normativo ou interpretativo.

Da Jurisprudência administrativa.

A tese ora defendida, da possibilidade de utilização do PRL pela indústria, antes mesmo da edição da mudança da redação introduzida pela Lei nº 9.959/2.000, foi adotada



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA



Fl.

Processo nº : 18471.000037/2004-99
Acórdão nº : 105-16.718

por outras Câmaras deste Conselho, nos acórdãos 101-94.863 de 24/02/2005, 101-94.859 de 23/02/2005, 101-94.628 de 07/07/2004, 101-94.624 de 07/07/2004, dos quais tomamos a liberdade de transcrever a ementa do primeiro citado.

*Acórdão nº : 101-94.863

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA – MÉTODO PRL – De acordo com o art. 18 da Lei nr. 9.430/96, serão dedutíveis na determinação do lucro real, os custos, despesas e encargos relativos a bens, serviços e direitos, constantes dos documentos de importação ou de aquisição, nas operações efetuadas com pessoa ligada, até o valor que não exceda ao preço determinado dentre um dos seguintes métodos: Preços Independentes Comparados-PIC, Preço de Revenda menos Lucro-PRL e Custo de Produção mais Lucro-CPL. Desta forma, em não havendo na lei limitação ao uso do método PRL para os bens importados que sofrem alguma manipulação no país antes de serem revendidos, não pode, simples Instrução Normativa, espécie jurídica de caráter secundário, cuja normatividade está diretamente subordinada a lei, vedar o uso do referido método”.

Da Doutrina.

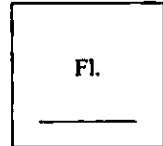
A grande maioria dos doutrinadores que se debruçaram sobre a norma entende que o método PRL pode ser utilizado pela indústria, e por conseqüência entendem ter a IN SRF exorbitado os limites estabelecidos pela lei, ao vedar sua utilização na industrialização. Entre eles citamos alguns.

Neste sentido é a doutrina, conforme pode se verificar na obra de Luiz Eduardo Schoueri (Preços de Transferência no Direito Tributário Brasileiro – Editora Dialética), acerca da utilização do método PRL, na hipótese do produto importado passar por um processo de industrialização local, sem que se mude suas características originais, senão vejamos:

“... Da inexistência de previsão legal da restrição à aplicação do PRL no caso de produção no país, parece lícito concluir-se que esta somente pode ser aceita se compatível com o princípio arm’s length. Ora, já se mostrou acima que o princípio arm’s length, em foros internacionais, se atinge por qualquer dos três métodos apresentados. Mais ainda, ficou claro que a própria OCDE não restringe a aplicação do método do preço de revenda para os casos em que haja manufatura local. O que importa é o contribuinte ter condições de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA



Fl.

Processo nº : 18471.000037/2004-99
Acórdão nº : 105-16.718

desdobrar sua contabilidade, demonstrando o quanto o processo produtivo local pode vir a influenciar a margem de revenda e o preço final. A questão é, assim, da maior ou menor dificuldade na aplicação do método, nunca de sua inaplicabilidade. Ao contrário, em casos de processos produtivos locais de menor importância, chega a OCDE a considerar até mesmo mais apropriado este método.

“Não encontra guarida em lei, portanto, a proibição imposta pela referida Instrução Normativa. Ao contrário, na medida que se tem o princípio arm’s length como condutor da legislação brasileira de preços de transferência, devem ser oferecidos ao contribuinte todos os meios para demonstrar que seus preços atendem àquele princípio, não sendo aceitável uma restrição, por parte das autoridades administrativas, a um método previsto pela lei.”

Assevera ainda aquele autor que:

“Poder-se-ia argumentar que a restrição viria da própria lei, já que esta, referindo-se ao preço de revenda, pressupõe uma operação comercial, pela qual a contribuinte vende aquilo que comprou da empresa associada. Tampouco se defende, aqui, outro entendimento: o PRL exige uma operação de venda e é esse o aspecto objetivo do método. Também é certo que se deve vender algo que se adquiriu. O que não disse o legislador – nem a prática internacional – é que o bem revendido não pode, antes da revenda, sofrer qualquer modificação”.

Portanto, o fato da Recorrente importar princípios ativos em quantidades e transformá-los agregando outras substâncias, como água ou outro excipiente, de modo a possibilitar o seu consumo não desfigura o produto importado, porquanto o seu princípio ativo é o mesmo. Na verdade, o que modifica é a sua forma de comercialização e consumo.

Na mesma obra, a AFRF Elen Peixoto Orsini, tem posição oposta em relação à tese ora defendida de que a restrição imposta pela IN 38/97 à utilização do método PRL pela indústria é legal. Justifica sua posição no artigo 3º do RIPI 97, que define industrialização como qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação e a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para o consumo e também no fato da OCDE nos comentários quanto à aplicação do método externar a dificuldade de se aplicá-lo quando os valores agregados são valiosos ou substanciais.

Tal interpretação é equivocada, senão vejamos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 18471.000037/2004-99
Acórdão nº : 105-16.718

Fl. _____

1) É contestada por outros doutrinadores dentro da mesma obra, como Ricardo Mariz e Gerd Rothmann.

2) O legislador, quando regulou a questão, em momento algum se utilizou da expressão "industrialização" definida no IPI.

3) Porque, o legislador, autorizou expressamente através do caput do artigo 18 e de seu § 4º a utilização de qualquer um dos três métodos.

4) A OCDE apenas sugere vários métodos de controle de preços de transferência, mas preconiza a liberdade para o abandono desses critérios de maneira a que se adote qualquer outro, mesmo por ela não sugerido, que melhor reflita a prática de preços em condições de livre concorrência por pessoas não vinculadas, como dito pelo professor Ricardo Mariz na folha 301 da mesma obra.

Se do ponto de vista da interpretação da legislação tributária a autuação não poderia ser realizada sob o argumento de impossibilidade da utilização do PRL, pela empresa, porém não tendo ela na realidade realizado os cálculos tendentes a demonstrar a inexistência de ajuste pelo método informado na DIPJ, não há como prover o recurso do ponto de vista da interpretação feita na possibilidade de uso do PRL para insumos utilizado na fabricação de seus produtos.

Entendo que se a empresa tivesse realizado o ajuste a fiscalização estaria limitada a criticar ou auditar pelo referido método, conferindo os documentos que deram origem aos cálculos, a correção das planilhas, transportes bem como a questão correta aplicação do método conforme estabelecido na lei, porém não tendo a empresa adotado de fato nenhum método, somente poderá questionar aquele adotado pela fiscalização, pois não há obrigatoriedade legal de teste dos três métodos por parte da fiscalização para verificar aquele que provoque o menor ajuste, isso é uma faculdade do contribuinte, porém também sujeita a verificação fiscal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA



Processo nº : 18471.000037/2004-99
Acórdão nº : 105-16.718

Quanto à questão, pois de fato como veremos abaixo a fiscalização cometeu erros na determinação da base de cálculo que ferem de morte o lançamento, por contrariar não só a legislação relativa a preços de transferência como o próprio CTN.

Encontro na autuação os seguintes problemas.

Produto SIBUTRAMINA (fl. 228/245)

Todos os parâmetros para o produtor se referem a importações do sudeste asiático, CHINA, SINGAPURA E MALÁSIA.

Utilizou para comparação importações feitas somente por uma empresa, SP-Farma, que adquiriu quantidade ínfimas 2,5 Kg. (vide fl. 248).

As condições de pagamento sequer foram ventiladas para apuração do preços parâmetro para comparação com os preços praticados pela empresa.

Apenas para ilustração verifico na página 236 importação feita pela SP Farma em 28-10-98, prazo de pagamento de 120 dias. Já na folha 308 na importação feita pela Knoll, o prazo de pagamento de 360 dias da data de nacionalização.

Mas não é só isso o § 6º do artigo 18 diz que integram o custo para efeito de dedutibilidade frete, seguro e tributos incidentes na importação.

Verifico que no mapa de folha 248, que para a importação de folha 236 feita pela empresa SP-FARMA, foi lançado como valor do item R\$ 21.737,25, constante da guia de recolhimento de ICMS de folha 237, não tendo levado em conta nem os impostos de importação no valor de R\$ 1.086,86 e nem o ICMS no valor de R\$ 4.108,34.

Tais incorreções maculam o lançamento quanto a este item.

Produto CLORIDATO DE VERAPAMIL

Com esse produto ocorreram os mesmos problemas citados acima, salvo a questão da origem do produto.

Apenas para exemplificar, nas folhas 226 e 159 temos um prazo de pagamento de 120 dias da expedição, para o importador Cristália, já nas importações feitas pela autuada folha 380 temos um prazo de 360 dias a partir da nacionalização.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

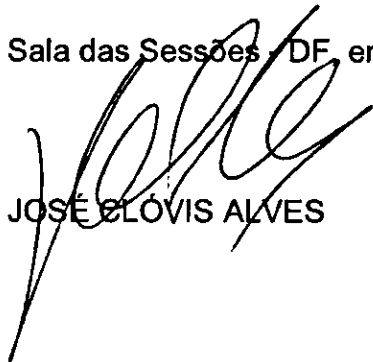
Fl. _____

Processo nº : 18471.000037/2004-99
Acórdão nº : 105-16.718

Concluindo, os cálculos estão equivocados, pois além de não considerar os tributos também não levou em conta as condições de pagamento, conforme determina o § 6º do artigo 18 da Lei nº 9.430/96.

Assim conheço do recurso e no mérito dou-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 17 de outubro de 2007



JOSÉ CLÓVIS ALVES