



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

Processo n° 16561.000175/2007-86
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1201-00.658 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de março de 2012
Matéria IRPJ E CSLL - PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA
Recorrente DELPHI AUTOMOTIVE SYSTEMS DO BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. IN SRF 243/2002. LEGALIDADE.

O cálculo dos preços de transferência pelo método do preço de revenda menos lucro de 60% (PRL-60), tal como estabelecido pela Instrução Normativa SRF nº 243/2002, resulta em adições ao lucro líquido, para fins de determinação do lucro real, sempre iguais ou inferiores àquelas calculadas com base no art. 18, II, “d”, item 1, da Lei nº 9.430/96. Assim sendo, não havendo o mencionado ato normativo aumentado o IRPJ e a CSLL que seriam devidos segundo a referida lei, não há que se falar em afronta ao princípio da legalidade tributária.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

PRINCÍPIO DA PROTEÇÃO À CONFIANÇA LEGÍTIMA.

A interpretação que o próprio Fisco vinha atribuindo ao art. 18, II, “d”, item 1, da Lei nº 9.430/96, por intermédio da Instrução Normativa SRF nº 32/2001, era ainda mais benéfica ao contribuinte do que aquela vazada no termos da Instrução Normativa SRF nº 243, publicada em 13/11/2002. Nesse sentido, viola o princípio da proteção à confiança legítima a pretensão do Fisco em aplicar a sua nova interpretação aos fatos geradores do IRPJ e da CSLL ocorridos no próprio ano-calendário de 2002.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Os Conselheiros Rafael Correia Fuso, André Almeida Blanco e João Carlos de Lima Júnior, acompanharam o Relator pelas conclusões.

(documento assinado digitalmente)

Claudemir Rodrigues Malaquias - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Claudemir Rodrigues Malaquias (Presidente), André Almeida Blanco, Rafael Correia Fuso, João Carlos de Lima Junior, Marcelo Cuba Netto e Luiz Tadeu Matosinho Machado.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235/72.

Por bem descrever os fatos litigiosos de que cuida o presente processo, adoto aqui o relatório contido na decisão de primeira instância:

LANÇAMENTO

1. Trata o presente processo de lançamentos de Imposto de Renda sobre a Pessoa Jurídica — IRPJ e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, que constituíram o crédito tributário total de R\$ 4.525.043,96, incluídos o principal, multa de ofício e juros de mora calculados até 28/11/2008 (fls. 208 e 212):

(...)

2. Nos termos expostos no Termo de Constatação Fiscal (fls. 217/219), o lançamento em foco decorreu dos seguintes fatos apurados no curso do procedimento fiscal:

2.1. A fiscalização, com base em uma relação extraída do Siscomex dos embarques realizados pela empresa em comento no ano-calendário de 2002, solicitou que tais dados fossem confrontados com os arquivos da empresa a fim de se eliminar quaisquer divergências.

2.2. A partir da resposta à intimação mencionada no parágrafo anterior, a fiscalização selecionou os 347 (trezentos e quarenta e set) produtos mais relevantes da pauta de importações do sujeito passivo no ano de 2002.

2.3. A apuração dos preços-parâmetro foi efetuada com base nos métodos previstos na legislação e adotados pelo contribuinte, tendo sido apurados os seguintes ajustes:

Método PIC: R\$ 150.174,00

Método CPL: R\$ 410.883,62

Método PRL20: R\$ 1.052.363,74

Método PRL60: R\$ 6.309.859,02

2.4. Destarte, somando os ajustes acima referidos, a fiscalização apurou que o contribuinte deveria ter adicionado ao lucro real, a título de ajustes decorrentes de preços de transferência, o valor de R\$ 7.923.280,38 (sete milhões, novecentos e vinte e três mil, duzentos e oitenta Reais e trinta e oito centavos). Contudo, a adição registrada a tal título na DIPJ 2003 remontou a apenas R\$ 2.495.813,55 (dois milhões, quatrocentos e noventa e cinco mil, oitocentos e treze Reais e cinquenta e cinco centavos).

2.5. Assim, a fiscalização efetuou o lançamento com base no valor da adição relativa aos ajustes decorrentes de preços de transferência não-declarada espontaneamente pelo contribuinte (R\$ 5.427.466,83 — cinco milhões, quatrocentos e vinte e sete mil, quatrocentos e sessenta e seis Reais e oitenta e três centavos).

2.6. Em decorrência de todo o acima exposto, foram lavrados, em 14/12/2007, os seguintes autos de infração:

2.6.1. Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ, com fundamento no art. 241 do RIR/99;

2.6.2 Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, com fundamento no art. 2º e §§ da Lei nº. 7.689/88; art. 19 da Lei nº. 9.249/95; art. 1 da Lei nº. 9.316/96 e art. 6º da Medida Provisória nº. 1.858/99 e reedições.

IMPUGNAÇÃO

3. Cientificado dos autos de infração em 14/12/2007 (fls. 208 e 212), o contribuinte apresentou, em 15/01/2008, a impugnação de fls. 682/720, aduzindo, em síntese, que:

3.1. Inicialmente, o contribuinte ressalta que concorda com os ajustes apurados pela fiscalização pelos métodos CPL (R\$ 410.883,62), PIC (R\$ 150.174,00) e PRL20 (R\$ 1.052.636,74).

3.2. Entretanto, a empresa discorda do ajuste efetuado com base no método PRL60, veiculado na IN SRF nº. 243/2000, vez que o mesmo afrontaria as disposições da Lei nº. 9.430/96 e sequer poderia ser aplicado para o ano-calendário de 2002.

3.2.1. De fato, alega o contribuinte que a intenção precípua da legislação sobre preços de transferência foi coibir a transferência indireta de lucros por meio da pactuação de preços artificiais em operações de importação e exportação realizadas entre pessoas jurídicas vinculadas. Neste sentido, o art. 18, inciso II, da Lei nº. 9.436/96, definiu o método conhecido com Preço de Revenda menos Lucro (PRL) como a média aritmética dos preços de revenda dos bens ou direitos, deduzida do somatório dos descontos incondicionais concedidos, além de impostos e contribuições sobre vendas, comissões e corretagens pagas e da margem de lucro presumida de 60% (bens

importados aplicados à produção) e de 20% (bens importados para simples revenda).

3.2.2. A lógica do denominado PRL60 estabelecido no dispositivo legal mencionado no parágrafo anterior residiria em minorar o ajuste decorrente da legislação sobre preços de transferência na exata medida do valor agregado no Brasil, em evidente estímulo à indústria nacional. Neste mesmo sentido, a IN SRF nº. 32/2001 teria normatizado o denominado PRL60 em consonância com o art. 18, inciso II, da Lei nº. 9.430/96.

3.2.3. Contudo, embora o texto legal permaneça inalterado até hoje, a Receita Federal editou a multicitada IN nº. 243, revogando o entendimento acima esposado, introduzindo interpretação de que o preço líquido de revenda para efeito de aplicação da margem de 60% não mais seria o preço do produto final vendido, mas sim, o preço de revenda das partes e peças importadas agregadas ao produto final. Deste modo, o preço-parâmetro que, de acordo com a Lei nº. 9.430/96, seria apurado com a aplicação da margem de lucro sobre o preço líquido total de revenda, passou a ser apurado por intermédio da diferença entre (i) o valor da participação do bem importado no preço de venda do bem produzido no Brasil e (ii) a margem de lucro de 60%. Assim, seria flagrante a ilegalidade do método PRL60 disciplinado na IN SRF nº 243/2002, notadamente pela reserva legal para a majoração de tributo.

3.2.4. Destarte, a Receita Federal, por intermédio da IN 243, presumiria que um contribuinte brasileiro que importe determinado produto para produção local terá, no mínimo, 60% de lucro sobre o valor desse insumo quando for efetuar a venda do produto final manufaturado, considerando, para tal finalidade, que o insumo importado estivesse sendo presumida e isoladamente revendido. Entretanto, o preço de revenda de bens importados já estaria sujeito a uma margem de lucro presumida de 20%, confirme dispõem, de forma uníssona, o art. 18, inciso II, da Lei nº. 9.430/96, e o art. 12 da própria IN SRF nº. 243/2002. Logo, haveria clara afronta ao princípio da isonomia.

3.2.5. A metodologia do cálculo do PRL60 estabelecida na IN SRF nº. 243, publicada em 13/11/2002, não poderia ser aplicada para o próprio ano-calendário de 2002, vez que seria fato indiscutível que tal metodologia majorou a base de cálculo do IRPJ e da CSLL das pessoas jurídicas obrigadas à apuração do lucro real e à adoção das regras de preços de transferência. Ademais, a própria IN SRF nº. 243/2002 previu que não haveria interrupção da eficácia normativa da IN SRF nº. 32/2001, sendo certo que a mesma deveria ser aplicada para os ajustes relativos ao ano-calendário de 2002. Ressalta-se que tal conclusão funda-se no princípio da anterioridade insculpido no art. 150, inciso III, aliena "h" e "c", da Constituição Federal.

3.3. O pedido é pela improcedência da autuação em relação ao ajuste apurado pelo método PRL60 estabelecido no art. 12 da IN SRF nº. 243/2002.

Apreciadas as razões de defesa, a DRJ de origem decidiu pelo indeferimento do pleito da contribuinte (fls. 809/821).

Irresignada, a interessada interpôs recurso voluntário pedindo, ao final, a reforma da decisão de primeira instância, repisando, em resumo, os argumentos já expostos em sua impugnação (fls. 824/863).

Voto

Conselheiro Marcelo Cuba Netto, Relator.

I) Da Admissibilidade do Recurso

O recurso atende aos pressupostos processuais de admissibilidade estabelecidos no Decreto nº 70.235/72 e, portanto, dele deve-se tomar conhecimento.

II) Da Possibilidade de Controle de Legalidade pelo CARF

Afirma a recorrente que o CARF é competente para realizar o controle de legalidade acerca da Instrução Normativa nº 243/2002. Diz que o art. 62 do RICARF limita a competência deste Conselho apenas em relação à apreciação de inconstitucionalidade de tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Assiste razão á interessada. De fato, possui o CARF competência para declarar a ilegalidade de atos administrativos expedidos pela SRF. Há que se ressaltar, todavia, que a atuação do CARF não está inteiramente desvinculada da observância daqueles atos.

Explica-se: (i) havendo incompatibilidade entre a lei e o ato normativo, a ilegalidade deverá ser declarada pelo CARF; (ii) no entanto, inexistindo tal incompatibilidade, o Conselho deverá observar as disposições contidas no ato normativo, a teor do disposto nos arts. 96 e 100, I, do CTN.

III) Do Método PRL-60 e a Lei nº 9.430/96

Um dos principais argumentos trazidos pela interessada com vistas a afastar o lançamento é a suposta ilegalidade art. 12 da Instrução Normativa nº 243/2002, no que toca ao método PRL-60, frente ao disposto art. 18 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 9.959/2000.

Entretanto, antes de examinarmos a alegada ilegalidade da IN SRF nº 243/2002 frente à Lei nº 9.430/96, questão essa que será examinada no item IV deste voto, é imprescindível identificarmos o que realmente estabelece a própria Lei nº 9.430/96 acerca do método PRL-60. Isso porque é impossível identificarmos a existência, ou não, de violação de uma lei por um ato normativo se sequer sabemos exatamente o que a lei prescreve. Partamos, então, do texto legal:

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:

(...)

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) 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)

(...)

No caso, duas interpretações bem distintas acerca do art. 18 da Lei nº 9.430/96 vêm sendo defendidas no presente processo. A seguir, a representação matemática dessas duas interpretações, conforme equações (3A) e (3B) demonstradas, respectivamente, nos anexos 1 e 2 deste voto:

$$(3A) \text{ PParamImpB} = 40\% * \text{PLVenBP} + 60\% * \text{VA}$$

$$(3B) \text{ PParamImpB} = 40\% * \text{PLVenBP} - \text{VA}$$

No anexo 3 deste voto demonstra-se matematicamente que a interpretação proposta pela contribuinte (3A) resulta em adições ao lucro líquido, para fins de terminação do lucro real, sempre iguais ou inferiores àquelas derivadas da interpretação aqui defendida (3B). No anexo 4 encontra-se uma tabela exemplificativa dessas diferenças.

A interpretação (3A), advogada pela recorrente, também vinha sendo adotada pelo próprio Fisco, inicialmente por meio da Instrução Normativa SRF nº 38/1997, com a redação dada pela Instrução Normativa SRF nº 113/2000, depois revogada pela Instrução Normativa SRF nº 32/2001, a qual manteve o mesmo entendimento sobre o assunto. Com o advento da Instrução Normativa SRF nº 243/2002, o Fisco passou a refutar essa interpretação.

A interpretação (3B) é aquela que, a meu juízo, corretamente reproduz as exigências contidas no art. 18 da Lei nº 9.430/96. São ao menos três os argumentos que sustentam essa afirmação, a saber:

III.1) Argumento Linguístico

Para melhor compreendermos, sob o ponto de vista meramente linguístico, o art. 18 da Lei nº 9.430/96, é necessário recordarmos que, em sua redação original, essa norma não albergava o método PRL-60, mas tão-somente os métodos PIC (inciso I), PRL-20 (inciso II) e CPL (inciso III), senão vejamos:

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;

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.

(...)

O método PRL-60 só passou a ter guarida a partir do advento da Lei nº 9.959/2000, que deu nova redação ao art. 18 da Lei nº 9.430/96. No entanto, o legislador, ao alterar a redação da referida norma, decidiu não dispor sobre o método PRL-60 em um inciso distinto dos demais (por exemplo, num inciso IV), preferindo incluí-lo no inciso II, antes dedicado somente ao método PRL-20.

O novo texto legal, reconheça-se, acaso lido apressadamente, conduz à interpretação ora defendida pela recorrente, segundo a qual o valor agregado no país compõe a margem de lucro (vide equação (2A) no anexo 1).

Ocorre que uma leitura atenta do texto legal revela que o valor agregado no país não compõe a margem de lucro (vide equações (2B) e (3B) no anexo 2). Os trechos da norma abaixo negritos deixam clara essa afirmação:

*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) *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)*

(...)

De fato, se o valor agregado compusesse a margem de lucro, a expressão “*valor agregado no País*” contida no texto legal deveria estar precedida do artigo “o”, como abaixo simulado, e não da preposição “do”, como visto acima.

*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) *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 o valor agregado no País**, na hipótese de bens importados aplicados à produção; (Incluído pela Lei nº 9.959, de 2000)*

(...)

III.2) Argumento Lógico

Se sob a ótica linguística o equívoco da interpretação defendida pela contribuinte só pode ser constatado através de uma leitura mais atenta do texto legal, sob o ponto de vista lógico essa mesma interpretação revela-se manifestamente equivocada.

Veja que o art. 18 da Lei nº 9.430/96 estabelece as regras para apuração do preço parâmetro, o qual é conceituado como o preço que seria praticado na importação de um determinado bem, acaso essa operação fosse realizada entre pessoas não vinculadas.

No caso do método PRL-60, o preço parâmetro do bem importado é apurado a partir do preço de venda de um determinado bem produzido no Brasil, bem esse em cujo

processo produtivo foi empregado o referido bem importado, adquirido de uma pessoa vinculada no exterior.

Em outras palavras, no preço de venda do bem produzido no país está incluído o preço de aquisição do bem importado, o valor agregado no país e a margem de lucro do empresário (Preço de Venda = Custo do Prod. Imp. + Valor Agreg. + Margem de Lucro)

Isso posto, é lógico que, para apurar-se o preço parâmetro do bem importado pelo método PRL-60, é necessário que, do preço de venda do bem produzido sejam subtraídas as parcelas referentes ao valor agregado no país e à margem de lucro, tal como demonstrado nas equações (1B) a (3B) do anexo 2.

Ocorre que, pela interpretação defendida pela recorrente, o valor agregado no país, ao invés de ser subtraído do preço de venda do bem produzido, é adicionado, conforme comprovam as equações (1A) a (3A) do anexo 1. O equívoco é, pois, logicamente evidente.

III.3) Argumento Sistemático

Em contraposição ao argumento lógico, afirma a recorrente que a adição do valor agregado no cálculo do preço parâmetro, ao invés de sua lógica subtração, representa um benefício fiscal para que indústrias elevem a participação de insumos nacionais na composição dos bens por elas produzidos (redução de importações).

Quanto a isso há que se ter em conta, primeiramente, que o art. 18 da Lei nº 9.430/96 não menciona a expressão “*benefício fiscal*” ou qualquer outra a ela semelhante. Ademais, a interpretação segundo a qual o art. 18 da Lei nº 9.430/96 concede benefício fiscal às pessoas jurídicas que importem bens junto a pessoas vinculadas, em detrimento das que importam de pessoas não vinculadas, não é consentânea com a Constituição e, por isso, deve ser evitada.

Realmente, benefício fiscal como o defendido pela recorrente violaria claramente o princípio da isonomia, pois implicaria em tratamento desigual a pessoas que se encontram na mesma situação jurídica. Nesse sentido, havendo, como há, outra interpretação possível, consentânea com a Constituição, esta será preferível.

Por tudo o que foi visto acima, revela-se incorreta a interpretação defendida pela contribuinte acerca do método PRL-60 contido no art. 18 da Lei nº 9.430/96.

IV) Da Alegação de Ilegalidade da IN SRF 243/2002

Como dito anteriormente, a partir do advento da Instrução Normativa SRF nº 243/2002 o Fisco abandonou a interpretação que até então vinha fazendo do art. 18 da Lei nº 9.430/96, no que toca à aplicação do método PRL-60, passando a adotar uma nova interpretação.

Alega a recorrente que essa nova interpretação é incompatível com os ditames art. 18 da Lei nº 9.430/96, devendo, portanto, ser afastada por este Conselho.

Vejamos, então, o que prescreve o art. 12 da IN SRF 243/2002.

Art. 12. A determinação do custo de bens, serviços ou direitos, adquiridos no exterior, dedutível da determinação do lucro real

e da base de cálculo da CSLL, poderá, também, ser efetuada pelo método do Preço de Revenda menos Lucro (PRL), definido como a média aritmética ponderada dos preços de revenda dos bens, serviços ou direitos, diminuídos:

I - dos descontos incondicionais concedidos;

II - dos impostos e contribuições incidentes sobre as vendas;

III - das comissões e corretagens pagas;

IV - de margem de lucro de:

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

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

(...)

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

§ 11. Na hipótese do § 10, o preço parâmetro dos bens, serviços ou direitos importados será apurado excluindo-se o valor agregado no País e a margem de lucro de sessenta por cento, conforme metodologia a seguir:

I - preço líquido de venda: a média aritmética ponderada dos preços de venda do bem produzido, diminuídos dos descontos incondicionais concedidos, dos impostos e contribuições sobre as vendas e das comissões e corretagens pagas;

II - percentual de participação dos bens, serviços ou direitos importados no custo total do bem produzido: a relação percentual entre o valor do bem, serviço ou direito importado e o custo total do bem produzido, calculada em conformidade com a planilha de custos da empresa;

III - participação dos bens, serviços ou direitos importados no preço de venda do bem produzido: a aplicação do percentual de participação do bem, serviço ou direito importado no custo total, apurado conforme o inciso II, sobre o preço líquido de venda calculado de acordo com o inciso I;

IV - margem de lucro: a aplicação do percentual de sessenta por cento sobre a "participação do bem, serviço ou direito importado no preço de venda do bem produzido", calculado de acordo com o inciso III;

V - preço parâmetro: a diferença entre o valor da "participação do bem, serviço ou direito importado no preço de venda do bem produzido", calculado conforme o inciso III, e a margem de lucro de sessenta por cento, calculada de acordo com o inciso IV.

A representação matemática do método PRL-60, segundo a Instrução Normativa SRF nº 243/2002, encontra-se no anexo 5 a este voto.

Pois bem, conforme visto no item III e seus subitens, considerada incorreta a interpretação da ora recorrente sobre o art. 18 da Lei nº 9.430/96, a questão da legalidade ou ilegalidade da IN SRF 243/2002 deve ser examinada frente à correta interpretação daquela norma, conforme representação matemática presente no anexo 2.

Isso posto, em primeiro lugar cabe destacar que o método PRL-60, conforme estabelecido na IN SRF 243/2002, resulta em adições ao lucro líquido, para fins de determinação do lucro real, sempre iguais ou inferiores àquelas exigidas pelo art. 18 da Lei nº 9.430/96, conforme matematicamente demonstrado no anexo 6. No anexo 7 apresenta-se uma tabela com as diferenças encontradas em um exemplo hipotético.

Em segundo lugar é necessário recordar que o princípio da legalidade tributária contido no art. 150, I, da Constituição, abaixo transcrito, veda a exigência ou o aumento de tributo sem lei que o estabeleça, mas não veda a redução de tributo já instituído por lei.

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

(...)

E esse é exatamente o caso em questão, pois, como a aplicação do método PRL-60, conforme estabelecido pela IN SRF 243/2002, resulta em exigência de IRPJ e CSLL sempre igual ou inferior àquela decorrente da correta interpretação do art. 18 da Lei nº 9.430/96, não há que se falar em violação ao princípio da legalidade.

V) Da Alegada Inaplicabilidade da IN SRF 243/2002 no Ano de 2002

Afirma a interessada que, mesmo reconhecida a legalidade da Instrução Normativa nº 243/2002, o lançamento não poderá prevalecer já que em razão dos princípios da anterioridade e da segurança jurídica, o ato normativo não poderia ser aplicado a fatos ocorridos em 2002, mas somente a fatos ocorridos a partir de 2003. Alude, ainda, à Solução de Consulta nº 2/08, cuja ementa é a seguinte:

Processo de Consulta nº 2/08

Órgão: Coordenação-Geral do Sistema de Tributação - COSIT

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica — IRPJ

Ementa: PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA. PREÇO PARÂMETRO DE INSUMOS IMPORTADOS. Na determinação do preço parâmetro pelo método PRL, com margem de sessenta por cento, na metodologia de cálculo, deve-se deduzir o valor agregado, ao bem produzido no país, na apuração da margem de lucro de 60%, e, também, do preço líquido de venda na apuração final do preço parâmetro. Esta metodologia deverá ser utilizada a partir do início do ano calendário de 2003 e,

opcionalmente, em 2002, pela empresa interessada, em função da publicação de novo procedimento pela Instrução Normativa SRF nº 243, de 2002. A interessada, no entanto, poder-se-á utilizar, nos anos de 2000, 2001 e, opcionalmente, em 2002 das disposições que constam da Instrução Normativa SRF então vigente (IN SRF nº 32, de 2001), nas quais, não contemplam a retirada do valor agregado na composição final do preço parâmetro pelo método PRL - 60%.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Art. 146 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN); art. 18 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e § 11 do art. 12 da Instrução Normativa SRF nº 243, de 11 de novembro de 2002.

*OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR - Coordenador-Geral
— Substituto (Data da Decisão: 23.01.2008 25.01.2008)*

Pois bem, pelo exame do inteiro teor da referida Solução de Consulta é possível constatar que a autoridade que a expediu não arrolou qualquer fundamento jurídico que amparasse sua conclusão de que o método PRL-60 é de aplicação opcional no ano de 2002. Assim, não sendo de observância obrigatória por este Conselho, e diante da absoluta ausência de fundamentação, não vejo como acolher cegamente a conclusão expendida naquele ato.

Quanto à alegada violação ao princípio da anterioridade, haja vista que o art. 18, II, “d”, item 1, da Lei nº 9.430/96 não sofreu alteração no ano de 2002, não vislumbro, em sentido estrito, afronta ao abaixo transcrito art. 150, III, “b” da Constituição da República, pois a restrição constitucional refere-se à lei, e não a atos normativos de hierarquia inferior:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

III - cobrar tributos:

(...)

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;

(...)

Mas o que a recorrente alega é a violação do princípio da anterioridade pela IN 243/2002, perante a IN 32/2001. Nesse sentido, e uma vez que a adição ao lucro líquido pelo método PRL-60 é realmente superior na IN 243/2002 do que na IN 32/2001 (e ambas, como já afirmado, inferiores à adição estabelecida pelo art. 18, II, “d”, item 1, da Lei nº 9.430/96, daí porque não afrontam o princípio da legalidade), seria possível adotar-se uma interpretação *a fortiori*, no sentido de que se o princípio da anterioridade vale para a lei, com maior razão ainda deverá valer para atos normativos de hierarquia inferior.

Entretanto, adotarei aqui construção diversa. Do princípio da segurança jurídica, também aludido pela defesa, é possível derivar-se sub-princípios, entre eles o próprio princípio da anterioridade da lei tributária. Mas interessa-nos, por ora, o também dele derivado

princípio da proteção à confiança legítima, sobre o qual escreve, por todos, Alimiro do Couto e Silva em artigo que peço licença para transcrever os seguintes trechos (O Princípio da Segurança Jurídica (Proteção à Confiança) no Direito público Brasileiro, ed. Revista Eletrônica de Direito do Estado, nº 2):

(...)

Nessa moldura, não será necessário sublinhar que os princípios da segurança jurídica e da proteção à confiança são elementos conservadores inseridos na ordem jurídica, destinados à manutenção do status quo e a evitar que as pessoas sejam surpreendidas por modificações do direito positivo ou na conduta do Estado, mesmo quando manifestadas em atos ilegais, que possa ferir o interesse dos administrados ou frustrar-lhes as expectativas. (...)

É certo que o futuro não pode ser um perpétuo prisioneiro do passado, nem podem a segurança jurídica e a proteção à confiança se transformar em valores absolutos, capazes de petrificar a ordem jurídica, imobilizando o Estado e impedindo-o de realizar as mudanças que o interesse público estaria a reclamar. Mas, de outra parte, não é igualmente admissível que o Estado seja autorizado, em todas as circunstâncias, a adotar novas providências em contradição com as que foram por ele próprio impostas, surpreendendo os que acreditaram nos atos do Poder Público.

(...)

Nesse sentido, como a Instrução Normativa SRF nº 243, publicada em 13/11/2002, alterou a interpretação que o próprio Fisco, através da Instrução Normativa SRF nº 32/2001, vinha emprestando ao art. 18, II, “d”, item 1, da Lei nº 9.430/96, entendo que, por ser mais gravosa (em relação à IN 32/2001, e não à correta interpretação do art. 18 da Lei nº 9.439/96), não pode o Fisco exigir sua aplicação no próprio ano de 2002, surpreendendo assim o contribuinte que, confiando na interpretação oficial até então vigente, praticou preços de transferência pelo método PRL-60 que resultaram em adições inferiores ao lucro líquido.

VI) Conclusão

Tendo em vista todo o exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto

Anexo 1**Art. 18 da Lei nº 9.430/96 - Método PRL-60****Representação Matemática da Interpretação Defendida pela Contribuinte**

(1A) $PParamImpB = PLVenBP - ML$, onde:

- $PParamImpB$ é o preço parâmetro, definido como sendo o preço que seria praticado na importação do bem B, se a importadora no Brasil e a exportadora no exterior fossem peças não vinculadas.

- $PLVenBP$ é o preço líquido de venda do bem BP produzido pela pessoa jurídica no Brasil, e em cujo processo produtivo foi empregado o bem B, importado de pessoa vinculada no exterior. A venda de BP é realizada a pessoas não vinculadas. Ademais, $PLVenBP$ é igual ao preço bruto de venda de BP deduzidos os descontos incondicionais concedidos, os impostos e contribuições incidentes sobre as vendas, as comissões e corretagens pagas.

- ML é a margem de lucro do empresário com a venda do bem BP.

(2A) $ML = 60\% * (PLVenBP - VA)$, onde:

- VA é o “valor agregado no País”

Substituindo-se ML contido na equação (1A) por ML conforme descrito na equação (2A) tem-se o seguinte:

$$PParamImpB = PLVenBP - 60\% * (PLVenBP - VA)$$

$$PParamImpB = PLVenBP - 60\% * PLVenBP + 60\% * VA$$

(3A) $PParamImpB = 40\% * PLVenBP + 60\% * VA$

A adição ao lucro líquido, para fins de determinação do lucro real será:

(4A) $Adição = PPratImpB - PParamImpB$, onde:

- Adição, quando positiva, é o valor que deverá ser adicionado ao lucro líquido, para fins de determinação do lucro real. Quando negativa, não haverá adição ou exclusão na determinação do lucro real.

- $PPratImpB$ é o preço praticado na aquisição do bem B, importado de pessoa vinculada, e empregado no processo produtivo do bem BP.

Por fim, substituindo-se $PParamImpB$ contido na equação (3A) por $PParamImpB$ conforme descrito na equação (4A), tem-se:

$$Adição = PPratImpB - (40\% * PLVenBP + 60\% * VA)$$

(5A) $Adição = PPratImpB - 40\% * PLVenBP - 60\% * VA$

Anexo 2Art. 18 da Lei nº 9.430/96 - Método PRL-60Representação Matemática da Interpretação Correta**(1B) $PParamImpB = PLVenBP - ML - VA$**

- $PParamImpB$ é o preço parâmetro, definido como sendo o preço que seria praticado na importação do bem B, se a importadora no Brasil e a exportadora no exterior fossem peças não vinculadas.

- $PLVenBP$ é o preço líquido de venda do bem BP produzido pela pessoa jurídica no Brasil, e em cujo processo produtivo foi empregado o bem B, importado de pessoa vinculada no exterior. A venda de BP é realizada a pessoas não vinculadas. Ademais, $PLVenBP$ é igual ao preço bruto de venda de BP deduzidos os descontos incondicionais concedidos, os impostos e contribuições incidentes sobre as vendas, as comissões e corretagens pagas.

- ML é a margem de lucro do empresário com a venda do bem BP.

- VA é o “valor agregado no País”

(2B) $ML = 60\% * PLVenBP$

Substituindo-se ML contido na equação (1B) por ML conforme descrito na equação (2B) tem-se o seguinte:

$$PParamImpB = PLVenBP - 60\% * PLVenBP - VA$$

(3B) $PParamImpB = 40\% * PLVenBP - VA$

A adição ao lucro líquido, para fins de determinação do lucro real será:

(4B) $Adição = PPratImpB - PParamImpB$

- Adição, quando positiva, é o valor que deverá ser adicionado ao lucro líquido, para fins de determinação do lucro real. Quando negativa, não haverá adição ou exclusão na determinação do lucro real.

- $PPratImpB$ é o preço praticado na aquisição do bem B, importado de pessoa vinculada, e empregado no processo produtivo do bem BP.

Por fim, substituindo-se $PParamImpB$ contido na equação (3B) por $PParamImpB$ conforme descrito na equação (4B), tem-se:

$$Adição = PPratImpB - (40\% * PLVenBP - VA)$$

(5B) $Adição = PPratImpB - 40\% * PLVenBP + VA$

Anexo 3**Art. 18 da Lei nº 9.430/96 - Método PRL-60 - Adição ao Lucro Real****Representação Matemática - Interpretação da Contribuinte vs. Interpretação Correta**

O objetivo do presente anexo é demonstrar matematicamente que o método PRL-60 previsto no art. 18 da Lei nº 9.430/96, segundo a interpretação defendida pela contribuinte (anexo 1), resulta em adições ao lucro líquido, para fins de determinação do lucro real, sempre iguais ou inferiores àquelas decorrentes da interpretação correta daquela norma.

Para tanto, partiremos das equações (5A) e (5B) presentes nos anexos 1 e 2, respectivamente. O símbolo <->, abaixo empregado, representa a relação entre a equação (5A), no lado esquerdo, e a equação (5B), no lado direito.

$$(5A) \text{ Adição} = PPratImpB - 40\% * PLVenBP - 60\% * VA$$

$$(5B) \text{ Adição} = PPratImpB - 40\% * PLVenBP + VA$$

$$(5A) <-> (5B)$$

$$PPratImpB - 40\% * PLVenBP - 60\% * VA <-> PPratImpB - 40\% * PLVenBP + VA$$

Ora, como a parcela $(PPratImpB - 40\% * PLVenB)$ é igual em ambos os lados da relação, fica claro que, para todos os valores positivos de VA (e seria absurdo admitir valor agregado no país negativo), a adição em (5A) será sempre inferior à adição em (5B).

Ademais, a adição em (5A) será igual à adição em (5B) em apenas duas hipóteses. A primeira quando tanto (5A) como (5B) resultarem em valores negativos, caso em que a adição será igual a zero, conforme art. 18, § 5º, da Lei nº 9.430/96. A segunda quando VA for igual a zero, caso em que a adição será $(PPratImpB - 40\% * PLVenB)$, desde que esse valor não seja negativo, caso em que se aplica a hipótese anterior.

Comprovado, então, que o método PRL-60 segundo a interpretação do art. 18 da Lei nº 9.430/96 defendida pela contribuinte (5A), resultará em adições sempre iguais ou inferiores àquelas decorrentes da correta interpretação da mesma norma (5B).

No anexo 4, a seguir, é apresentado um exemplo numérico para ilustrar as diferenças de adição aqui demonstradas.

Anexo 4**Art. 18 da Lei nº 9.430/96 - Método PRL-60 - Adição ao Lucro Real****Tabela Exemplificativa - Interpretação da Contribuinte vs. Interpretação Correta**

O presente anexo tem como objetivo ilustrar, por meio de um exemplo numérico, as diferenças de adição ao lucro real entre a interpretação da contribuinte acerca do art. 18 da Lei nº 9.430/96, e a correta interpretação dessa mesma norma.

Foram simulados cinco cenários (A, B, C, D e E) de operações de venda do bem BP, produzido no país, a pessoa não vinculada, e em cujo processo produtivo foi empregado: (i) o bem importado B, adquirido junto a pessoa vinculada no exterior, e; (ii) outros bens e serviços adquiridos no país junto a pessoas não vinculadas – valor agregado.

Como o bem produzido BP é o mesmo, e a venda é feita a pessoa não vinculada, seu preço foi mantido constante em todos os cenários (PLVenBP = R\$ 1.000,00). O mesmo se diga em relação ao valor agregado no país (VA = R\$ 50,00). A única variável é o preço praticado na aquisição do bem B, importado junto à pessoa vinculada no exterior (PPratImpB). Isso porque, apesar de ser o mesmo bem B, seu preço pode ser livremente ajustado pelas pessoas vinculadas, independentemente de seu real valor de mercado.

A margem de lucro (ML), o preço parâmetro na importação do bem B (PParamImpB) e a adição ao lucro líquido, para fins de determinação do lucro real (Adição), decorrem das fórmulas presentes nos anexos 1 e 2, aplicadas aos valores acima referidos. Recorde-se também que Adição será igual a zero quando PParamImpB for maior que PPratImpB, já que a lei proíbe adições negativas.

Por fim, registre-se que nos cenários D e E a soma do preço praticado na importação do bem B e do valor agregado no país se aproxima ou supera o preço líquido de venda do bem produzido BP. São cenários impensáveis em situações normais, mas possíveis quando a intenção da empresa no Brasil é transferir lucro à sua vinculada no exterior.

Lei 9.430/96 – Interp. do Contrib. – Anexo 1	A	B	C	D	E
PPratImpB	100,00	300,00	600,00	900,00	1.200,00
VA	50,00	50,00	50,00	50,00	50,00
PLVenBP	1.000,00	1.000,00	1.000,00	1.000,00	1.000,00
ML = 60%*(PLVenBP - VA)	570,00	570,00	570,00	570,00	570,00
PParamImpB = PLVenBP - ML	430,00	430,00	430,00	430,00	430,00
Adição = PPratImpB - PParamImpB	0,00	0,00	170,00	470,00	770,00

Lei 9.430/96 – Interp. Correta – Anexo 2	A	B	C	D	E
PPratImpB	100,00	300,00	600,00	900,00	1.200,00
VA	50,00	50,00	50,00	50,00	50,00
PLVenBP	1.000,00	1.000,00	1.000,00	1.000,00	1.000,00
ML = 60%*PLVenBP	600,00	600,00	600,00	600,00	600,00
PParamImpB = PLVenBP - ML - VA	350,00	350,00	350,00	350,00	350,00
Adição = PPratImpB - PParamImpB	0,00	0,00	250,00	550,00	850,00

Anexo 5**Representação Matemática do Método PRL-60 – IN SRF 243/2002**

(1C) $PParamImpB = PartB \rightarrow BP - ML$, conforme art. 12, § 10, V, da IN SRF 243/2002.

(2C) $ML = 60\% * PartB \rightarrow BP$, conforme art. 12, § 10, IV, da IN SRF 243/2002.

Substituindo-se ML contido na equação (1C) por ML conforme descrito na equação (2C), tem-se:

$$PParamImpB = PartB \rightarrow BP - 60\% * PartB \rightarrow BP$$

(3C) $PParamImpB = 40\% * PartB \rightarrow BP$, onde:

$PartB \rightarrow BP$ é a participação do bem importado B no preço de venda do bem produzido BP, conforme art. 12, § 10, III, da IN SRF 243/2002, ou seja:

(4C) $PartB \rightarrow BP = \%PartB \rightarrow BP * PLVenBP$, onde:

$\%PartB \rightarrow BP$ é o percentual de participação do custo do bem importado B no custo do bem produzido BP, conforme art. 12, § 10, II, da IN SRF 243/2002, ou seja:

(5C) $\%PartB \rightarrow BP = PPratImpB / (PPratImpB + VA)$

Substituindo (5C) e (4C) em (3C), teremos:

(6C) $PParamImpB = 40\% * PLVenBP * PPratImpB / (PPratImpB + VA)$

A adição ao lucro líquido, para fins de determinação do lucro real será:

Adição = $PPratImpB - PParamImpB$, onde:

- Adição, quando positivo, é o valor que deverá ser adicionado ao lucro líquido, para fins de determinação do lucro real. Quando negativo, não haverá adição ou exclusão na determinação do lucro real.

(7C) $Adição = PPratImpB - 40\% * PLVenBP * PPratImpB / (PPratImpB + VA)$

Anexo 6**Método PRL-60 - Adição ao Lucro Real****Representação Matemática – IN SRF 243/2002 vs. Art. 18 da Lei nº 9.430/96**

O objetivo do presente anexo é demonstrar matematicamente que o método PRL-60 previsto na Instrução Normativa SRF nº 243/2002 resulta em adições ao lucro líquido, para fins de determinação do lucro real, sempre iguais ou inferiores àquelas decorrentes da correta interpretação do 18 da Lei nº 9.430/96.

Para tanto, partiremos das equações (5B) e (7C) presentes nos anexos 2 e 5, respectivamente. O símbolo <->, abaixo empregado, representa a relação entre a equação (5B), no lado esquerdo, e a equação (7C), no lado direito.

$$(5B) \text{ Adição} = PPratImpB - 40\% * PLVenBP + VA$$

$$(7C) \text{ Adição} = PPratImpB - 40\% * PLVenBP * PPratImpB / (PPratImpB + VA)$$

$$(5B) <-> (7C)$$

$$PPratImpB - 40\% * PLVenBP + VA <-> PPratImpB - 40\% * PLVenBP * PPratImpB / (PPratImpB + VA)$$

O exame da relação acima requer um pouco mais de atenção. Repare que na equação (5B), se multiplicarmos o termo $(40\% * PLVenBP)$ por 1 não a alteraremos em nada ($40\% * PLVenBP = 40\% * PLVenBP * 1$). Veja também que na equação (7C) o mesmo termo $(40\% * PLVenBP)$ está multiplicado pelo termo $(PPratImpB / (PPratImpB + VA))$.

É fácil ver que o termo $(PPratImpB / (PPratImpB + VA))$ será sempre um número maior que zero e menor ou igual a 1.

Assim, para todos os valores positivos de VA (e seria absurdo admitir valor agregado no país negativo), a adição em (7C) será sempre inferior à adição em (5B).

Ademais, a adição em (7C) será igual à adição em (5B) em apenas duas hipóteses. A primeira quando tanto (7C) como (5B) resultarem em valores negativos, caso em que a adição será igual a zero, conforme art. 18, § 5º, da Lei nº 9.430/96. A segunda quando VA for igual a zero, caso em que a adição será $(PPratImpB - 40\% * PLVenB)$, desde que esse valor não seja negativo, caso em que se aplica a hipótese anterior.

Comprovado, então, que o método PRL-60 segundo a IN SRF243/2002 (7C) resultará em adições sempre iguais ou inferiores àquelas decorrentes da aplicação correta da Lei nº 9.430/96 (5B).

No anexo 7, a seguir, é apresentado um exemplo numérico para ilustrar as diferenças de adição aqui demonstradas.

Anexo 7**Método PRL-60 - Adição ao Lucro Real****Tabela Exemplicativa - IN SRF 243/2002 vs. Art. 18 da Lei nº 9.430/96**

O presente anexo tem como objetivo ilustrar, por meio de um exemplo numérico, as diferenças de adição ao lucro real entre a aplicação do método PRL-60 segundo a IN SRF 243/2002, e a aplicação do mesmo método segundo o art. 18 da Lei nº 9.430/96.

Foram simulados cinco cenários (A, B, C, D e E) de operações de venda do bem BP, produzido no país, a pessoa não vinculada, e em cujo processo produtivo foi empregado: (i) o bem importado B, adquirido junto a pessoa vinculada no exterior, e; (ii) outros bens e serviços adquiridos no país junto a pessoas não vinculadas – valor agregado.

Como o bem produzido BP é o mesmo, e a venda é feita a pessoa não vinculada, seu preço foi mantido constante em todos os cenários (PLVenBP = R\$ 1.000,00). O mesmo se diga em relação ao valor agregado no país (VA = R\$ 50,00). A única variável é o preço praticado na aquisição do bem B, importado junto à pessoa vinculada no exterior (PPratImpB). Isso porque, apesar de ser o mesmo bem B, seu preço pode ser livremente ajustado pelas pessoas vinculadas, independentemente de seu real valor de mercado.

A margem de lucro (ML), o preço parâmetro na importação do bem B (PParamImpB) e a adição ao lucro líquido, para fins de determinação do lucro real (Adição), decorrem das fórmulas presentes nos anexos 2 e 5, aplicadas aos valores acima referidos. Recorde-se também que Adição será igual a zero quando PParamImpB for maior que PPratImpB, já que a lei proíbe adições negativas.

Por fim, registre-se que nos cenários D e E a soma do preço praticado na importação do bem B e do valor agregado no país se aproxima ou supera o preço líquido de venda do bem produzido BP. São cenários impensáveis em situações normais, mas possíveis quando a intenção da empresa no Brasil é transferir lucro à sua vinculada no exterior.

IN SRF 243/2002 – Anexo 5	A	B	C	D	E
PPratImpB	100,00	300,00	600,00	900,00	1.200,00
VA	50,00	50,00	50,00	50,00	50,00
%PartB->BP = PPratImpB/(PPratImpB + VA)	66,67%	85,71%	92,31%	94,74%	96,00%
PLVenBP	1.000,00	1.000,00	1.000,00	1.000,00	1.000,00
PartB->BP = %PartB->BP*PLVenBP	666,67	857,14	923,08	947,37	960,00
ML = 60%*PartB->BP	400,00	514,29	553,85	568,42	576,00
PParamImpB = PartB->BP - ML	266,67	342,86	369,23	378,95	384,00
Adição = PPratImpB - PParamImpB	0,00	0,00	230,77	521,05	816,00

Lei 9.430/96 – Interp. Correta – Anexo 2	A	B	C	D	E
PPratImpB	100,00	300,00	600,00	900,00	1.200,00
VA	50,00	50,00	50,00	50,00	50,00
PLVenBP	1.000,00	1.000,00	1.000,00	1.000,00	1.000,00
ML = 60%*PLVenBP	600,00	600,00	600,00	600,00	600,00
PParamImpB = PLVenBP - ML - VA	350,00	350,00	350,00	350,00	350,00
Adição = PPratImpB - PParamImpB	0,00	0,00	250,00	550,00	850,00

Processo nº 16561.000175/2007-86
Acórdão n.º **1201-00.658**

S1-C2T1
Fl. 902

CÓPIA