



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10166.730163/2013-12
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-003.543 – 3ª Turma
Sessão de 17 de março de 2016
Matéria PIS/PASEP E COFINS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CENTRAIS ELÉTRICAS DO NORTE DO BRASIL S.A. - ELETRONORTE

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2009, 2010

CLÁUSULA DE REAJUSTE. PREÇO PREDETERMINADO. REGIME DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA.

As receitas originárias de contratos de fornecimento de serviços firmados até 31/10/2003 submetem-se à incidência cumulativa, desde que observados os termos e condições consolidados pela IN SRF 658/06. Logo, apenas o reajuste efetuado com base nos custos de produção ou com base na variação de índice que reflita a variação dos custos dos insumos utilizados, não descaracteriza o preço como predeterminado.

A mesma conclusão se estende à Contribuição ao PIS

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional. Vencidas as Conselheiras Vanessa Marini Cecconello (Relatora), Tatiana Midori Migiyama e Maria Teresa Martínez López, que negavam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho.

Henrique Pinheiro Torres - Presidente Substituto

Vanessa Marini Cecconello - Relatora

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Relator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Júlio César Alves Ramos (Substituto convocado), Tatiana Midori Migiyama, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Demes Brito, Rodrigo da Costa Pôssas, Valcir Gassen (Substituto convocado), Charles Mayer de Castro Souza (Substituto convocado), Vanessa Marini Ceconello, Maria Teresa Martínez López e Henrique Pinheiro Torres (Presidente Substituto). Ausente, justificadamente, o Conselheiro Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional com fulcro no art. 67, Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/09, meio pelo que busca a reforma do Acórdão nº 3403003.482 (fls. 4255 a 4263) proferido pela 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Terceira Seção de julgamento, em 12/12/2014, no sentido de dar provimento ao recurso voluntário por unanimidade de votos, tendo sido assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano calendário: 2009, 2010

COFINS. REGIME CUMULATIVO. PREÇO PREDETERMINADO. REAJUSTE. ÍNDICES DE CORREÇÃO MONETÁRIA.

Não descaracteriza a condição de preço predeterminada a previsão de cláusula de correção monetária baseada no IGPM ou IPCA, pois tais índices no contrato têm como objetivo preservar o valor do preço predeterminado pelas partes, evitando, assim, os efeitos nefastos da inflação sobre os preços.

COFINS. REGIME CUMULATIVO. PREÇO PREDETERMINADO. REAJUSTE. INSTRUÇÃO NORMATIVA N 658/2006.

A Instrução Normativa nº 658/2006, da RFB, nunca poderia ter restringido o conteúdo do inciso XI, do artigo 10 da Lei n 10.833/2003, sem prévia autorização legal, em sentido expresse, nem a IN SRF n 468/2004, conforme reconhecido pelo STJ. Precedente judiciais e administrativos.

Recurso Voluntário Provido.

Para elucidar a questão posta nos autos, adota-se em parte o relatório do voto proferido no recurso voluntário, que bem descreve os fatos ocorridos nos seguintes termos:

Trata-se de auto de infração lavrado contra a empresa Centrais Elétricas do Norte do Brasil S.A. Eletronorte, apurado por meio do Mandado de Procedimento Fiscal nº 01.1.01.002012026147 relativo ao cumprimento das obrigações tributárias referentes à Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS, período de apuração 2009 e 2010.

Conforme se depreende do Termo de Verificação Fiscal de fls. 4.011 a 4.075, entendeu a Fiscalização que a contribuinte, nos anos de 2009 e 2010, embora tendo apurado o PIS e a Cofins no regime cumulativo, já estava sujeita ao regime não cumulativo. Isso porque, a juízo da autoridade lançadora, não se aplicava no caso concreto o disposto no inciso XI, do art. 10, da Lei nº 10.833/2003.

Foi descaracterizada a figura do preço predeterminado, dado que a contribuinte, apesar de intimada, não logrou comprovar que os reajustes dos preços ocorreram em função do acréscimo dos custos de produção ou de índices que refletissem a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados.

Portanto a contribuinte não teria demonstrado que os reajustes ocorreram em percentual não superior àqueles correspondentes ao acréscimo dos custos de produção. Os contratos foram reajustados pelo IGPM e IPCA.

Concluiu a Fiscalização que esses índices refletem a variação dos preços de uma forma geral, compreendendo desde produtos agrícolas até serviços finais ao consumidor, e, por isso, não atendem ao disposto no art. 109 da Lei nº 11.196/2005, nem à Instrução Normativa SRF nº 658/2006.

Nenhum desses índices refletiria especificamente a variação ponderada dos custos dos insumos necessários à execução dos contratos firmados pela contribuinte, o que afastaria o caráter predeterminado dos preços praticados.

A contribuinte apresentou Impugnação, em que alega o seguinte:

As receitas cuja tributação se discute são decorrentes de contratos firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003. A Instrução Normativa SRF nº 658/2006, na linha do disposto no art. 109 a Lei nº 11.196/2005, reconheceu a aplicação do regime cumulativo aos contratos em que o ajuste de preço se efetivasse em percentual não superior àquele correspondente ao acréscimo do custo de produção ou variação de índice que reflita a variação ponderada os custos dos insumos utilizados;

O preço predeterminado em contrato não perde a sua natureza simplesmente pela previsão de reajuste decorrente da correção monetária. Se a pretensão do legislador, a partir da Lei nº 10.833/2003, fosse excluir os contratos com preço preestabelecido e cláusula de reajuste, o termo empregado seria preço fixo e não preço predeterminado;

A tarifa de energia elétrica é regulada pela Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL, não cabendo às concessionárias decidir quanto à sua majoração. Existe manifestação da própria Receita Federal, nos processos administrativos 14033.003352/20818 e 10166.911300/200923, no sentido de que o regime aplicável à Cofins e ao PIS é o da incidência cumulativa;

Quanto à multa, arguiu a inadequação do percentual, tendo em vista a boa-fé da impugnante, no mais, a penalidade tem caráter de confisco, cabendo, na eventualidade de ser mantido o lançamento, a redução do percentual para 20%.

A DRJ julgou a Impugnação improcedente sob os seguintes fundamentos.

Sobre a matéria, a Receita Federal, através da Coordenação Geral de Tributação, se pronunciou pela Nota Técnica Cosit nº 1, de 16 de fevereiro de 2007, sustentando o entendimento de que o IGPM não atende à exigência do art. 109 da Lei nº 11.196/2005.

A DRJ utiliza como fundamento a decisão proferida pela 2ª Turma da Delegacia de Julgamento de Porto Alegre que apreciou questão semelhante ao presente processo, citando o voto da Relatora Ana Cristina Schneider Martins, que basicamente, se apegava à aplicação da Instrução Normativa nº 658/2006.

A decisão utilizada como fundamento cita, ainda que:

Portanto, em que pese orientação da ANEEL, que por meio da Nota Técnica nº 224/2006 SFF/ANEEL, entendeu que a utilização do IGPM não descaracteriza a condição de preço predeterminado dos contratos firmados pela autuada, esse não é o posicionamento adotado pela Receita Federal do Brasil.

E finaliza o seu voto, concluindo pela Nota Cosit nº 01/2007, anteriormente citado pela DRJ:

A Coordenação de Tributação da Receita Federal do Brasil por meio da Nota Cosit nº 1, de 16 de fevereiro de 2007 se posicionou de forma contrária ao entendimento da ANEEL. Essa posição foi corroborada pelo Parecer PGFN/CATnº 1610/2007, emitido pela Coordenação-Geral de Assuntos Tributários da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

A Recorrente apresentou Recurso Voluntário, em que reitera suas alegações constantes na Impugnação, e descreve que em respostas aos Termos de Intimação 1 a 9, forneceu toda a documentação e explicações solicitadas pelo auditor fiscal, especialmente acerca da manutenção das receitas de contratos firmados anteriormente a outubro de 2003 no regime de tributação cumulativa.

É o relatório.

[...]

Conforme descrito inicialmente, sobreveio acórdão que deu provimento ao recurso voluntário interposto pela Contribuinte entendendo que as cláusulas de correção monetária adotadas nos contratos do Sujeito Passivo, como IGPM e IPCA, não retiram dos referidos instrumentos a característica de preço predeterminado, os quais seguem no regime de tributação cumulativo das contribuições do PIS e da COFINS.

Não resignada com a decisão, a Fazenda Nacional interpôs recurso especial (fls. 4265 a 4282) suscitando divergência quanto ao regime de tributação do PIS e da COFINS, cumulativo ou não-cumulativo, a que devem ser submetidas as receitas decorrentes de contratos do setor elétrico firmados anteriormente a 31/10/2003, após o reajuste pelo IGPM e IPCA do preço predeterminado, previsto no art. 10, inciso XI, alínea "b", da Lei nº 10.833/2003. Trouxe como paradigmas os acórdãos de nº 2102-00.001 e 202-19.497. A Recorrente aduziu em seu apelo, em síntese, que:

(i) a regra de exceção prevista no art. 10, inciso XI, alíneas "b" e "c" da Lei nº 10.833/03, em que se funda a defesa do Sujeito Passivo, tem caráter excepcional e transitório, com intuito de os Contribuintes prepararem-se para a sistemática não cumulativa, sem, no entanto, tornar permanente a sujeição dos contratos do setor elétrico ao regime cumulativo;

(ii) o reajuste estipulado no contrato não descaracteriza o preço predeterminado apenas se for equivalente ao custo da produção ou se utilizar índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, nos termos do inciso II, §1º, art. 27 da Lei nº 9.069/1995. Caso contrário, estar-se-á diante da hipótese de tributação pelo regime não-cumulativo do PIS e da COFINS;

(iv) o limite autorizado de reajuste dos contratos, para que não perdessem a natureza de preço predeterminado, foi fixado no art. 109 da Lei nº 11.196/2005, sendo que a sua inobservância impõe a tributação das receitas pelo regime não-cumulativo;

(v) o IGP-M não se constitui em índice que reflita a variação dos custos de produção e dos insumos utilizados no setor elétrico. No entender da Fazenda Nacional, caberia à empresa demonstrar que o índice, efetivamente, está em consonância com as variações dos insumos da atividade que presta.

Comprovada a divergência jurisprudencial apontada, admitiu-se na íntegra o recurso especial da Fazenda Nacional por meio de despacho do Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF em exercício, proferido em 20/05/2015 (fls. 4284 a 4286).

O Sujeito Passivo apresentou contrarrazões (fls. 4300 a 4312), postulando a negativa de provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional. Reitera os argumentos de que a atualização monetária por índice previamente estabelecido nos contratos não desnatura sua característica de preço predeterminado, e, por conseguinte, defende a manutenção da tributação das receitas decorrentes dos mesmos pelo regime cumulativo do PIS e da COFINS.

O presente processo foi distribuído a essa Relatora por meio de sorteio regularmente realizado em 11/12/2015, com numeração eletrônica até a folha 4335 (quatro mil trezentos e trinta e cinco), estando apto o feito a ser relatado e submetido à análise desta Colenda 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheira Vanessa Marini Cecconello

O recurso especial da Fazenda Nacional preenche os requisitos de admissibilidade do art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 25 de junho de 2009, uma vez tempestivo e devidamente comprovada a divergência jurisprudencial suscitada em relação ao direito da Contribuinte permanecer no regime da cumulatividade do PIS e da COFINS, após o reajuste pelo IGPM e IPCA do preço predeterminado, previsto no art. 10, inciso XI, alínea "b", da Lei nº 10.833/2003.

Em atenção ao pleito do Sujeito Passivo veiculado nas contrarrazões, no sentido do não conhecimento do recurso especial, consigne-se que a discussão sobre a matéria ainda não foi pacificada no âmbito deste Conselho Administrativo, prestando-se os acórdãos indicados como paradigma pela Recorrente a comprovar a divergência. Portanto, não há de se fazer reparos no exame de admissibilidade constante no despacho de fls. 4284 a 4286.

Transposta a questão da admissibilidade, adentrar-se-á ao mérito do recurso especial. Delimita-se a controvérsia em torno da determinação do regime de tributação de PIS e COFINS (cumulativo ou não cumulativo) a que devem ser submetidas as receitas decorrentes de contratos do setor elétrico firmados anteriormente a 31/10/2003, após o reajuste pelo IGPM e IPCA do preço predeterminado, previsto no art. 10, inciso XI, alínea "b", e art. 15, inciso V, ambos da Lei nº 10.833/2003:

COFINS

Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º:

[...]

XI - as receitas relativas a contratos firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003:

[...]

b) com prazo superior a 1 (um) ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços;

[...](grifou-se)

PIS/PASEP

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto:

[...]

V - nos incisos VI, IX a XXVII do caput e nos §§ 1º e 2º do art. 10 desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

[...]

Inequívoco que, para permanência na sistemática de tributação do PIS e da COFINS pelo regime cumulativo, as receitas a serem tributadas devem ser de contratos que possuam as seguintes características: (i) tenham sido firmados em data anterior a 31/10/2003; (ii) seu prazo de duração seja superior a 1 (um) ano; (iii) conste como objeto a construção por empreitada ou o fornecimento de bens ou serviços; e (iv) seja estipulado **preço predeterminado**.

A controvérsia posta neste, e em outros casos semelhantes, centra-se no requisito referente ao "preço predeterminado", impondo-se a tarefa de se fazer emergir um conceito para o termo.

Para tratar do tema, em novembro de 2005, foi editada a Lei nº 11.196/05 que, em seu artigo 109, definiu hipótese de reajuste do valor dos contratos que não descaracteriza a condição de preço predeterminado:

Art. 109. Para fins do disposto nas alíneas b e c do inciso XI do caput do art. 10 da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003, o reajuste de preços em função do custo de produção ou da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, nos termos do inciso II do § 1º do art. 27 da Lei no 9.069, de 29 de junho de 1995, não será considerado para fins da descaracterização do preço predeterminado.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se desde 1º de novembro de 2003. (grifou-se)

De outro lado, o §3º do art. 3º da Instrução Normativa SRF nº 658, de 4 de julho de 2006, ato normativo editado pela Secretaria da Receita Federal para interpretar os comandos legais que tratam do preço predeterminado, dispôs que:

DO PREÇO PREDETERMINADO

Art. 3º Para efeito desta Instrução Normativa, preço predeterminado é aquele fixado em moeda nacional como remuneração da totalidade do objeto do contrato.

§ 1º Considera-se também preço predeterminado aquele fixado em moeda nacional por unidade de produto ou por período de execução.

§ 2º Ressalvado o disposto no § 3º, o caráter predeterminado do preço subsiste somente até a implementação, após a data mencionada no art. 2º, da primeira alteração de preços decorrente da aplicação:

I - de cláusula contratual de reajuste, periódico ou não; ou

II - de regra de ajuste para manutenção do equilíbrio econômico-financeiro do contrato, nos termos dos arts. 57, 58 e 65 da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993.

§ 3º O reajuste de preços, efetivado após 31 de outubro de 2003, em percentual não superior àquele correspondente ao acréscimo dos custos de produção ou à variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, nos termos do inciso II do § 1º do art. 27 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, não descaracteriza o preço predeterminado. (grifou-se)

Da leitura dos dispositivos, depreende-se que o texto da Instrução Normativa SRF nº 658/2006 apenas reiterou o disposto no art. 109 da Lei nº 11.196/05, no sentido de que a simples aplicação de um índice de reajuste ao contrato não é suficiente para desnaturar a sua condição de "preço predeterminado". A lei nova teve por objetivo integrar a lei anterior conferindo-lhe a interpretação mais adequada.

Esclareça-se, ainda, que o inciso II, §1º, art. 27 da Lei nº 9.069/1995, citado nos dois comandos legais, em nada altera o conceito, apenas reproduz o mesmo texto:

Art. 27. A correção, em virtude de disposição legal ou estipulação de negócio jurídico, da expressão monetária de obrigação pecuniária contrada a partir de 1º de julho de 1994, inclusive, somente poderá dar-se pela variação acumulada do Índice de Preços ao Consumidor, Série r - IPC-r.

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica:

[...]

II - aos contratos pelos quais a empresa se obrigue a vender bens para entrega futura, prestar ou fornecer serviços a serem produzidos, cujo preço poderá ser reajustado em função do custo de produção ou da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados; (grifou-se)

Com relação a esse dispositivo, o Ilustre Conselheiro Ivan Allegretti manifestou-se no sentido de que o intuito da lei era possibilitar que os contratos pudessem ser corrigidos por outros índices que não aquele previsto no *caput*, ao proferir o acórdão nº 3403003.480 do qual se reproduz parte, passando a integrar a presente fundamentação:

[...]

Vale perceber, ainda, que na sua origem remota, quando o conceito surgiu no art. 27 da Lei nº 9.069/95, pretendia-se – em relação aos “contratos pelos quais a empresa se obrigue a vender bens para entrega futura, prestar ou fornecer serviços a serem produzidos, cujo preço poderá ser reajustado em função do custo de produção ou da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados” – autorizar que nestes casos se pudesse utilizar um critério de atualização diferente daquele índice específico fixado no caput.

No presente caso, o art. 109 da Lei nº 11.196/2005 utiliza o mesmo conceito para dizer que o reajuste não configura uma alteração de preço, nem alteração de contrato, mas apenas a preservação dos ajustes necessários ao preço, justamente para permitir a duração do contrato pelo longo período de tempo para o qual foi concebido para durar.

Assim, o reajuste por índice de correção previsto no próprio contrato original, firmado e vigente antes de 31 de outubro de 2003, não pode implicar na sua exclusão do conceito de contrato por preço determinado, prevista no art. 10, XI, "b" da Lei nº 10.833/2003.

Entendo, por isso, que a aplicação do índice de atualização previsto no contrato não desqualificou o "preço predeterminado", mantendo-se as receitas no tratamento previsto no art. 10, XI, da Lei nº 10.833/2003 [...].

Entende-se, portanto, que a aplicação de um índice de correção monetária não descaracteriza o "preço determinado" referido pelo art. 10, inciso XI, da Lei nº 10.833/2003, mas apenas repõe a desvalorização da moeda frente à inflação, restabelecendo o equilíbrio econômico entre as partes do contrato. Nesse sentido, inclusive, já se manifestaram o Superior Tribunal de Justiça e o Tribunal Regional Federal da 1ª Região:

TRIBUTÁRIO. COFINS. REGIME DE CONTRIBUIÇÃO. LEI N. 10.833/03. INSTRUÇÃO NORMATIVA N. 468/2004. VIOLAÇÃO DO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE.

1. Cuida-se de recurso especial interposto pelo contribuinte, questionando o poder regulamentar da Secretaria da Receita Federal, na edição da Instrução Normativa n. 468/04, que regulamentou o art. 10 da Lei n. 10.833/03.

2. O art. 10, inciso XI, da Lei n. 10.833/03 determina que os contratos de prestação de serviço firmados a preço determinado antes de 31.10.2003, e com prazo superior a 1 (um) ano, permanecem sujeitos ao regime tributário da cumulatividade para a incidência da COFINS. (Grifo meu.)

3. A Secretaria da Receita Federal, por meio da Instrução Normativa n. 468/04, ao definir o que é "preço predeterminado", estabeleceu que "o caráter predeterminado do preço subsiste somente até a implementação da primeira alteração de preços" e, assim, acabou por conferir, de forma reflexa, aumento das alíquotas do PIS (de 0,65% para 1,65%) e da COFINS (de 3% para 7,6%).

4. Somente é possível a alteração, aumento ou fixação de alíquota tributária por meio de lei, sendo inviável a utilização de ato infralegal para este fim, sob pena de violação do princípio da legalidade tributária.

5. No mesmo sentido do voto que eu proferi, o Ministério Público Federal entendeu que houve ilegalidade na regulamentação da lei pela Secretaria da

Receita Federal, pois "a simples aplicação da cláusula de reajuste prevista em contrato firmado anteriormente a 31.10.2003 não configura, por si só, causa de indeterminação de preço, uma vez que não muda a natureza do valor inicialmente fixado, mas tão somente repõe, com fim na preservação do equilíbrio econômico-financeiro entre as partes, a desvalorização da moeda frente à inflação." (Fls. 335, grifo meu.) Mantenho o voto apresentado, no sentido de dar provimento ao recurso especial. (REsp 1089998/RJ, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/10/2011, DJe 30/11/2011) (grifou-se)

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. REGIME DA CUMULATIVIDADE. CONTRATO DE FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA. CLÁUSULA DE REAJUSTE. ART. 10, XI, DA LEI 10.833/2003. INSTRUÇÕES NORMATIVAS 468/2004 E 658/2006. ILEGALIDADE. PRECEDENTES DESTA CORTE E DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. PEDIDO PROCEDENTE. 1. O Secretário da Receita Federal, ao editar as Instruções Normativas 468/2004 e 658/2006, inovou em relação à determinação anteriormente prevista na Lei 10.833/2003, alterando o conceito de caráter predeterminado do preço. Precedentes: (AC 200533000019491, JUIZ FEDERAL MÁRCIO LUIZ COELHO DE FREITAS, TRF1 - 1ª TURMA SUPLEMENTAR, e-DJF1 DATA:17/12/2012 PAGINA:659; AGA, JUÍZA FEDERAL GILDA SIGMARINGA SEIXAS (CONV.), TRF1 - SÉTIMA TURMA, e-DJF1 DATA:15/07/2011 PAGINA:145.) e AGRESP 201200355487, HUMBERTO MARTINS, STJ - SEGUNDA TURMA, DJE DATA:17/09/2012..DTPB:.) 2. Apelação da autora provida para assegurar a sua sujeição ao regime cumulativo das contribuições para o PIS e COFINS, em relação às receitas provenientes dos contratos firmados com a CBEE, nos termos do disposto no art. 10, inciso XI, alínea b da Lei n. 10.833/2003, afastando as disposições do art. 3º, §2º, da Instrução Normativa n. 658/2006. 3. Apelação da União e remessa oficial, tida por interposta, às quais se nega provimento. (AC 00251919120054013400, JUIZ FEDERAL RODRIGO DE GODOY MENDES, TRF1 - SÉTIMA TURMA, e-DJF1 DATA:14/11/2013 PAGINA:1165.) (grifou-se)

Adentrando-se a análise do caso concreto, verifica-se que os contratos abrangidos por este processo administrativo estabelecem como índice de correção monetária para reajuste dos preços o IPCA.

A 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF, ao prover integralmente o recurso voluntário interposto pela Contribuinte, por bem entender que a previsão de cláusula de correção monetária, baseada no IGPM ou IPCA não descaracteriza a condição de preço predeterminado, fez constar na fundamentação do acórdão:

[...] por variação monetária, conforme é cediço, deve-se entender a simples manutenção do valor da moeda no tempo, sendo, portanto, natural que a Recorrente e seus contratantes adotem o IGPM ou o IPCA, para melhor refletirem a atualização da moeda, pois tais índices se fundamentam em cesta de índices e levam em conta a variação real de preços aplicáveis ao dia a dia.

Ou seja, o IGPM e o IPCA objetivam manter atualizado o preço dos contratos, evitando, assim, que o valor estabelecido pelas partes,

predeterminado, seja corroído pelos efeitos da inflação, medida justamente por tais índices que não passam de índices de correção monetária.

Mas não é só!

Analizando o Relatório e o Voto, até o presente patamar, não se faz necessário muito esforço de raciocínio para se concluir que a Instrução Normativa RFB n 468/2004 e 658/2006 são completamente órfãs, pois sob o argumento de buscarem suposta validade na Lei n 10.833/2003, elas acabam extrapolando o seu conteúdo, restringindo a aplicação do inciso XI, do artigo 10 do referido Diploma Legal.

Apenas a Lei poderia dispor sobre o que se considera preço predeterminado ou, conforme intentou fazer as IN's, restringir o conteúdo da norma contida no inciso XI, do artigo 10 da Lei n 10.833/2003, mas nunca uma mera Instrução Normativa que, como observado anteriormente, não encontra embasamento prévio em Lei.

[...]

Dessa forma, não há como manter a autuação na forma lavrada, pois além das razões anteriormente descritas, ela contraria inclusive precedentes judiciais e administrativos do próprio CARF.

Ante o exposto, dou provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer que as cláusulas de correção monetária adotadas pela Recorrente, tais como o IGPM e o IPCA, não desnaturam a característica de preço predeterminado de seus contratos, que continuam sendo tributados pelo regime cumulativo de apuração das Contribuições ao PIS e COFINS.

[...] (grifou-se)

Portanto, não havendo a descaracterização da condição de preço predeterminado por cláusula contratual prevendo o reajuste por índice de correção monetária, está-se **diante de contratos que preenchem integralmente os requisitos estabelecidos na exceção do inciso XI, do art. 10 da Lei nº 10.833/2003, sendo imperiosa a manutenção da tributação das receitas deles decorrentes pelo regime de tributação do PIS e da COFINS cumulativo.**

Ainda, consigne-se que caberia à Fiscalização verificar se a atualização monetária implementada no contrato (IGPM, IPC ou outro índice) descaracterizou o preço predeterminado com um reajuste superior à variação dos custos dos insumos, até porque em alguns casos esses índices podem refletir variação inferior àquela verificada para os custos dos insumos utilizados. Nesse sentido, pronunciou-se a 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 3ª Seção, no acórdão nº 3101-001.682, de 19/08/2014, de relatoria do Ilustre Conselheiro Luiz Roberto Domingo, cujos fundamentos são incorporados a este voto, *in verbis*:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/2007 a 31/12/2010

*COFINS. CONTRATO DE FORNECIMENTO DE BENS E SERVIÇOS.
ENERGIA ELÉTRICA. PREÇO PREDETERMINADO.*

O preço predeterminado previsto em contrato com prazo superior a 1 (um) ano, de fornecimento de bens ou serviços, não perde sua natureza simplesmente pela previsão de reajuste decorrente da correção monetária com base em índice geral de preços.

Nos termos da O art. 3º, § 3º, da IN SRF nº 658/2006, caberá à administração tributária fiscalizar os reajustes de preços efetivamente aplicados a partir pós 31 de outubro de 2003, a fim de verificar se não foram superiores ao correspondente acréscimo dos custos de produção ou à variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, o que representa limite objetivo para manutenção da característica de “contrato a preço predeterminado”.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO

Diante do exposto, nega-se provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

É o Voto.

Vanessa Marini Cecconello - Relatora

Voto Vencedor

Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho

Portanto, a pedra angular da lide posta nos autos restringe-se a decidir se o recorrente deveria apurar o PIS e a Cofins no regime cumulativo ou no regime não-cumulativo.

Essa matéria foi enfrentada e votada na sessão passada no processo nº 19515.722154/2011-45, de relatoria do conselheiro Henrique Pinheiro Torres, cujo voto o acompanhei, de forma que peço vênha para transcrevê-lo e utilizá-lo com razões de decidir, *verbis*:

A discussão em debate centra-se em decidir qual regime de tributação estavam sujeitas as receitas decorrentes de contratos do setor elétrico firmados anteriormente a 31/10/2003, se pelo regime cumulativo ou não-cumulativo do PIS e da Cofins.

De um lado, o sujeito passivo defende que suas receitas permaneceram tributadas pelo regime da cumulatividade, por

força do disposto na ¹alínea b do inciso XI do art. 10 da Lei nº 10.833/2003, de outro, o Fisco entendeu que as condições para que as receitas auferidas pela contribuinte permanecessem tributadas pelo regime cumulativo não foram atendidas, e que, portanto, deveriam ter sido recolhidas na nova sistemática, ou seja, na não-cumulatividade.

A controvérsia, pois, reside na questão de se decidir qual o regime de tributação de incidência do PIS e da Cofins aplica-se às receitas decorrentes dos contratos de prestação de serviço de transmissão de energia elétrica, firmados pela ora recorrida. Se permanece no cumulativo, com amparo nas disposições da alínea “b”, inciso XI, do artigo 10, e artigo 15 da Lei nº 10.833/2003, ou no não cumulativo, enquadrando-se na regra do novo regime de tributação dessas contribuições.

O âmbito dessa controvérsia restringe-se à definição do que se deve entender por contrato com preço predeterminado, a que se refere a alínea b do inciso XI do art. 10 da Lei 10.833/2003.

O Fisco, com arrimo na Nota Técnica Cosit nº 1, de 16 de fevereiro de 2007, e no Parecer PGFN/CAT nº 1.610/2007, entendeu que o tipo de contratado de prestação de serviço de transmissão de energia elétrica, celebrado pela ora recorrida, não se enquadraria como contrato de preço predeterminado, pois as cláusulas de reajuste de preços, com base no IGPM, não refletiriam apenas a variação de custo de produção ou de insumos, condição necessária para a manutenção da incidência cumulativa do PIS e da Cofins sobre as receitas relativas a esse contrato.

Inicialmente, afasto os argumentos da autuada sobre a competência da ANEEL para regulamentar a incidência de tributos, ainda que relativo a atividades do Setor Elétrico. As Notas Técnicas e as Resoluções dessa agência reguladora aplica-se às questões inerentes à geração e à distribuição de energia elétrica e às atividades correlatas. A competência dessa agência reguladora, abrange a seara dos contratos, dos preços da energia e da remuneração das concessionárias e permissionárias desses serviços públicos, mas não é tão ampla a ponto de alcançar as relações de natureza tributária.

Assim, eventuais pronunciamentos da ANEEL sobre regime de tributação aplicáveis a quem quer que seja, é meramente opinativa, despida de qualquer força normativa ou vinculante. Tampouco pode ser incluída no rol da legislação tributária a que alude o art. 96 do CTN.

¹ Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º:

(...).

XI - as receitas relativas a contratos firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003:

(...);

b) com prazo superior a 1 (um) ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços;

Desta feita, aqui não será debatido eventual opinião da ANEEL sobre o regime de tributação do PIS e da Cofins, a que está sujeita a recorrida.

Com esses esclarecimentos, passa-se à análise da questão trazida debate.

O PIS e a Cofins foram instituídas na sistemática de incidência cumulativa, posteriormente, com a edição da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, institui-se o regime não-cumulativo para o PIS/Pasep, com efeitos a partir de 1º de dezembro de 2002. A seu turno, a Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, com efeitos a partir de 1º de fevereiro de 2004, trouxe para a Cofins o regime não-cumulativo. Todavia, algumas pessoas jurídicas permaneceram obrigadas a recolher essas contribuições na sistemática cumulativa. Também permaneceram sujeitas à incidência cumulativa algumas receitas percebidas pela sociedade empresária, independentemente, do regime a que ela estava sujeita. Essas exceções foram explicitadas nos arts. 10 e 15 da Lei nº 10.833/2003, nos termos seguintes:

Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1ª a 8º

I - Omissis

XI - as receitas relativas a contratos firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003:

a) Omissis

b) com prazo superior a 1 (um) ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços;

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

I - Omissis

V - nos incisos VI, IX a XXVII do caput e nos §§ 1º e 2º do art. 10 desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

Os dispositivos acima não deixam margem à dúvida de que, para permanecerem na sistemática cumulativa, as receitas objeto deste debate precisariam referir-se a contratos que atendessem a quatro requisitos, a saber:

a) houvessem sido firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003;

b) tivessem prazo de duração superior a um ano;

c) tivessem por objeto construção por empreitada ou fornecimento de bens ou serviços; e

d) o preço pactuado fosse predeterminado.

Quanto aos três primeiros requisitos dos contratos, não há controvérsia, apenas o último – o do preço predeterminado – é que se converteu no pomo da discórdia.

A definição de preço predeterminado gerou grande celeuma, levando os interessados a reajustarem seus contratos por índices de inflação, acreditando que, com isso não se descaracterizaria os contratos como por preço predeterminado, inclusive, com a anuência da agência reguladora do setor. Assim, não interessaria quanto tempo durasse o contrato, o preço continuaria o pactuado no início, já que a correção por índice de inflação não alteraria o preço pré-acordado.

Em novembro de 2005, a Lei nº 11.196/2005, em seu art. 109, trouxe regra de reajuste dos contratos que não desnaturaria a característica de preço predeterminado. Esse reajuste teria de refletir o custo de produção ou a variação de índices que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados. Com a palavra o legislador:

Art. 109. Para fins do disposto nas alíneas b e c do inciso XI do caput do art. 10 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, o reajuste de preços em função do custo de produção ou da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, nos termos do inciso II do § 1º do art. 27 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, não será considerado para fins da descaracterização do preço predeterminado.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se desde 1º de novembro de 2003.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil, por sua vez, editou a Instrução Normativa SRF nº 658, de 4 de julho de 2006, para interpretar os dispositivos legais que tratam do preço predeterminado. Segundo a interpretação da Administração Tributária, cláusulas de reajuste, independentemente da periodicidade, como também as regras de reajuste para manutenção do equilíbrio econômico-financeiro do contrato, após sua implementação, afastariam o caráter predeterminado do contrato. Para não haver a descaracterização de preço predeterminado, o reajuste não poderia exceder o aumento do custo de produção ou a variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados.

Art. 3º Para efeito desta Instrução Normativa, preço predeterminado é aquele fixado em moeda nacional como remuneração da totalidade do objeto do contrato.

§1º Considera-se também preço predeterminado aquele fixado em moeda nacional por unidade de produto ou por período de execução.

§2º Ressalvado o disposto no §3º, o caráter predeterminado do preço subsiste somente até a implementação, após a data mencionada no art. 2º, da primeira alteração de preços decorrente da aplicação:

I- de cláusula contratual de reajuste, periódico ou não; ou II de regra de ajuste para manutenção do equilíbrio econômico-financeiro do contrato, nos termos dos arts. 57, 58 e 65 da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993.

§3º O reajuste de preços, efetivado após 31 de outubro de 2003, em percentual não superior àquele correspondente ao acréscimo dos custos de produção ou à variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, nos termos do inciso II do §1º do art. 27 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, não descaracteriza o preço predeterminado.

A meu sentir, a interpretação dada por essa IN é perfeitamente compatível com norma veiculada no art. 10 da Lei 10.833/2003 e no art. 109 da Lei nº 11.196, de 2005. Na verdade, é uma reprodução literal do texto legal. Ora, dada a similitude da regra trazida na IN com a veiculada na lei, não me parece coerente atacar a interpretação da Administração Tributária. Assim, para que o ajuste ou revisão de preço não descaracterizem o contrato como de preço predeterminado, o acréscimo deve refletir o aumento do custo de produção, ou a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados.

Visitada a legislação, passa-se ao exame das cláusulas contratuais que têm relevância ao deslinde da Lide. Neste mister, socorro-me da análise feita pelo relator do acórdão de primeira instância, a quem, desde já rendo as homenagens de estilo.

36. No caso concreto, analisando as Cláusulas Sexta dos Contratos de Concessão de Transmissão nº 59/2001 (fls. 27342736) e nº 143/2001 (fls. 28112813), verifica-se que a receita decorrente do serviço de transmissão (Contrato de Prestação de Serviços de Transmissão CPST) consiste de Receita Anual Permitida (RAP), a ser reajustada anualmente conforme as fórmulas lá postas, da qual é integrante o Índice Geral de Preços Mercado – IGPM da Fundação Getúlio Vargas.

37. A Quinta Subcláusula da Cláusula Sexta do Contrato de Concessão de Transmissão nº 59/2001 prevê que: “No atendimento ao disposto no § 3º, art. 9º, da Lei nº 8.987, de 13 de fevereiro de 1995, ressalvados os impostos sobre a renda, a criação, alteração ou extinção de quaisquer tributos ou encargos legais, após a assinatura deste CONTRATO, quando

comprovado seu impacto, implicará revisão da RECEITA ANUAL PERMITIDA, para mais ou para menos, conforme o caso.”. Igual previsão consta da Oitava Subcláusula da Cláusula Sexta do Contrato de Concessão de Transmissão nº 143/2001.

38. Portanto, estes contratos não só são corrigidos pelo IGPM, mas como também pela variação tributária. O fato de tais reajustes estarem expressamente previstos em cláusula contratual de reajuste, periódico ou não, em princípio, já afastaria o caráter predeterminado das tarifas acordadas, a partir da implementação da primeira alteração de preços, após 31 de outubro de 2003.

39. Resta então verificar se tais cláusulas de reajustes (com base no IGP-M e em razão da alteração, extinção ou criação de tributos ou encargos setoriais com o objetivo de atender à “manutenção do equilíbrio econômico-financeiro do contrato de concessão”) enquadra-se no conceito de “reajuste de preços em função do custo de produção ou da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados”, para fins de aplicação do art. 109, da Lei nº 11.196, de 2005.

40. O IGP-M, segundo informações constantes do site da Fundação Getúlio Vargas – FGV (www.fgv.br), tem as seguintes características:

.....
O IGP-M tem como base metodológica a estrutura do Índice Geral de Preços Disponibilidade Interna (IGPDI), resultando da média ponderada de três índices de preços: o Índice de Preços ao Produtor Amplo (IPA-M), o Índice de Preços ao Consumidor (IPC-M) e o Índice Nacional de Custo da Construção (INCC-M).

À semelhança do IGPDI, a escolha desses três componentes do IGP-M tem origem no fato de refletirem adequadamente a evolução de preços de atividades produtivas passíveis de serem sistematicamente pesquisadas (operações de comercialização em nível de produtor, no varejo e na construção civil). Quanto à adoção dos pesos convencionados, cujos valores representam a importância relativa de cada um desses índices no cômputo da despesa interna bruta, justifica-se do seguinte modo:

- a) os 60% representados pelo IPA-M equivalem ao valor adicionado pela produção, transportes e comercialização de bens de consumo e de produção nas transações comerciais a grosso;*
- b) os 30% de participação do IPC-M equivalem ao valor adicionado pelo setor varejista e pelos serviços de consumo;*
- c) quanto aos 10% complementares, representados pelo INCC-M, equivalem ao valor adicionado pela indústria da construção civil.*

41. Está claro então que não se trata de índice que reflita especificamente os custos da autuada. Não há como entender que um índice de reajustes com base em preços médios de mercado, como o IGP-M, seja um índice que reflita o custo dos insumos de transmissão de energia elétrica.

42. Assim, tal tipo de índice de variação não reflete de forma específica a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados pelo contribuinte, tampouco expressa a variação específica dos custos de sua produção.

Para que não paire qualquer dúvida de que o IGP-M não reflete a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados pelas distribuidoras de energia, basta analisar o grupo de produtos que compõem cada um dos índices integrantes do IGP-M.

Nesse índice, entram, além de outros componentes, os preços de legumes e frutas, bebidas e fumo, remédios, embalagens, aluguel, condomínio, empregada doméstica, transportes, educação, leitura e recreação, vestuário e despesas diversas (cartório, loteria, correio, mensalidade de Internet e cigarro, entre outros).

Como dito anteriormente, o IGP-M é composto de 3 índices, o IPA-M, O IPC-M e o INCC-M.

O Índice de Preços ao Produtor Amplo (IPA-M), que responde por 60% do IGP-M, é sistematizado segundo a origem dos produtos - agropecuários e industriais - e segundo o estágio de processamento - bens finais, bens intermediários e matérias-primas brutas. No total, são pesquisados 340 produtos, distribuídos em grupos

Veja, a seguir, a estrutura desse índice.

Estrutura hierárquica do IPA-M

Segundo Origem (OG)

IPA-M

PRODUTOS AGROPECUÁRIOS

LAVOURAS TEMPORÁRIAS

LAVOURAS PERMANENTES

PECUÁRIA

PRODUTOS INDUSTRIAIS

INDÚSTRIA EXTRATIVA

CARVÃO MINERAL

MINERAIS METÁLICOS

MINERAIS NÃO-METÁLICOS

INDÚSTRIA DE TRANSFORMAÇÃO
PRODUTOS ALIMENTÍCIOS E BEBIDAS
PRODUTOS DO FUMO
PRODUTOS TÊXTEIS
ARTIGOS DO VESTUÁRIO
COUROS E CALÇADOS
PRODUTOS DE MADEIRA
CELULOSE, PAPEL E PRODUTOS DE PAPEL
PRODUTOS DERIVADOS DO PETRÓLEO E ÁLCOOL
PRODUTOS QUÍMICOS
ARTIGOS DE BORRACHA E DE MATERIAL PLÁSTICO
PRODUTOS DE MINERAIS NÃO-METÁLICOS
METALURGIA BÁSICA
PRODUTOS DE METAL
MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS
EQUIPAMENTOS DE INFORMÁTICA
MÁQUINAS, APARELHOS E MATERIAIS ELÉTRICOS
MATERIAL ELETRÔNICO, APARELHOS E EQUIPAMENTOS DE COMUNICAÇÃO
VEÍCULOS AUTOMOTORES, REBOQUES, CARROCERIAS E AUTOPEÇAS
OUTROS EQUIPAMENTOS DE TRANSPORTE
MÓVEIS E ARTIGOS DO MOBILIÁRIO
Segundo Estágios de Processamento (EP)
IPA-M
BENS FINAIS
BENS DE CONSUMO
ALIMENTAÇÃO
ALIMENTAÇÃO IN NATURA
ALIMENTOS PROCESSADOS
COMBUSTÍVEIS

*NÃO DURÁVEIS EXCETO ALIMENTAÇÃO E COMBUSTÍVEIS
BEBIDAS E FUMO*

VESTUÁRIO, CALÇADOS E ACESSÓRIOS

*MEDICAMENTOS E ARTIGOS PARA RESIDÊNCIA, HIGIENE
E LIMPEZA*

BENS DE CONSUMO DURÁVEIS

UTILIDADES DOMÉSTICAS

AUTOMÓVEIS E ACESSÓRIOS

BENS DE INVESTIMENTO

VEÍCULOS PESADOS

MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS

BENS INTERMEDIÁRIOS

*MATERIAIS E COMPONENTES PARA MANUFATURA
MATERIAIS E COMPONENTES PARA CONSTRUÇÃO
COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES PARA PRODUÇÃO
EMBALAGENS SUPRIMENTOS*

MATÉRIAS-PRIMAS BRUTAS

AGROPECUÁRIAS

COMERCIALIZÁVEIS

PROCESSAMENTO INDUSTRIAL PARA FINS ALIMENTARES

*PROCESSAMENTO INDUSTRIAL PARA FINS NÃO
ALIMENTARES*

MINERAIS

2.1. ESTRUTURA DA AMOSTRA DE PRODUTOS

A seleção dos produtos integrantes do IPA se faz em duas etapas. Primeiramente, são escolhidas as classes de produtos a serem representadas e, em seguida, os produtos considerados em cada uma destas classes.

Índice Geral de Preços – Mercado

De acordo com a metodologia de cálculo da FGV para esse índice, os produtos de origem agropecuários representam 28,9738% do IPA-M e o de origem industrial os outros 71,0262%, sendo que os subitens relativos às máquinas, aparelhos e materiais elétricos correspondem a minguados 1,7674% do IPA-M. Partindo-se da premissa que outros subitens da indústria possam ser utilizados como insumos do setor elétrico - eliminando os do setor alimentício, fumo, bebidas, agropecuário, eletrodoméstico, celulose, etc., que não são

aplicáveis ao setor de distribuição de energia elétrica - vê-se que a participação dos insumos do setor elétrico no IPA-M é insignificante, muito insignificante.

Já em relação ao IPC-M, nenhum item está diretamente relacionado a insumos utilizados pelo setor de distribuição de energia elétrica, haja vista que os produtos que compõem esse índice, é específico para o consumo das famílias.

A seu turno, o INCC, por óbvio, não reflete os custos do insumo do setor elétrico, haja vista que é específico para medir a variação do setor da construção civil.

Ora, mergulhando-se na metodologia de cálculo do IGP-M e analisando os produtos que o integra, conclui-se, sem a menor dúvida, que esse índice nem de longe reflete de forma específica a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados pela contribuinte, tampouco expressa a variação específica dos custos de sua produção.

Não fossem as razões expendidas acima suficientes para refutar a tese de defesa da autuada, o inciso II do § 1º do art. 27 da Lei nº 9.069/1995, ao qual remete o art. 109 da Lei nº 11.196/2005, deixa claro que a correção de preços por variação do Índice de Preços ao Consumidor, ou de índices gerais de preços que o tenham sucedido, é, absolutamente, distinta da fórmula de reajuste em função do custo de produção ou da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados. veja-se o dispositivo acima aludido

Art. 27. A correção, em virtude de disposição legal ou estipulação de negócio jurídico, da expressão monetária de obrigação pecuniária contraída a partir de 1º de julho de 1994, inclusive, somente poderá dar-se pela variação acumulada do Índice de Preços ao Consumidor, Série r IPCr.

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica:

II aos contratos pelos quais a empresa se obrigue a vender bens para entrega futura, prestar ou fornecer serviços a serem produzidos, cujo preço poderá ser reajustado em função do custo de produção ou da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados;...”

Como se pode observar da leitura do dispositivo acima, o legislador diferenciou, nitidamente, os índices de preços gerais daqueles que refletem os custos de produção ou os custos dos insumos. Como bem observou o relator da Primeira instância, enquanto os primeiros refletem a variação de preços ao consumidor, a lei, quando se refere aos custos de insumos, remete a índices que traduzam os preços dos bens, materiais, equipamentos e pessoal utilizado pelas empresas para a consecução de suas finalidades econômicas.

45. Portanto, emerge dos próprios dispositivos legais que tratam da matéria em tela que variações de preço com base em índices

gerais de preços descaracterizam os preços contratados pela impugnante como predeterminados.

De tudo o que foi dito acima, não há como deixar de reconhecer que os contratos da recorrida, objeto da controvérsia ora em debate, não se caracterizavam como de preço predeterminado, e, por conseguinte, o regime de tributação do PIS e da COFINS, incidentes nas receitas referentes a esses contratos deve ser o não-cumulativo, como, acertadamente, decidiu o órgão julgador de primeira instância. Aliás, aqui peço licença para, mais uma vez, transcrever excerto do acórdão primeiro como arrimo desta decisão.

46. Além disso, ressalte-se que a exceção contida no §3º do art. 3º da IN SRF nº 658/2006 diz respeito apenas ao reajuste de preços efetuado em percentual não superior àquele correspondente ao acréscimo dos custos de produção ou à variação do índice.

Desta forma, ainda que considerássemos admissível a utilização do IGPM para fins do disposto naquele dispositivo, caberia à impugnante demonstrar que o reajuste efetuado não ultrapassa o limite nele fixado, o que também não foi feito.

47. Do exposto, conclui-se que os contratos em questão não se caracterizam como a preço predeterminado, para fins de enquadramento nas hipóteses prevista na alínea “b” do inciso XI do art. 10 da Lei nº 10.833/2003, razão pela qual as receitas da impugnante deles decorrentes submetem-se a tributação pelo regime não-cumulativo das contribuições.

48. Quanto ao reajuste decorrente de criação, alteração ou extinção de quaisquer tributos ou encargos legais, note-se que está disposto em cláusula contratual que quando comprovado seu impacto, implicará revisão da Receita Anual Permitida RAP.

49. Cabe agora, então, destacar a aplicação da lei para os contratos e licitações efetuados pela União, ante a menção da IN SRF nº 658/2006, art. 3º, inciso II, de que o caráter predeterminado do preço subsiste somente até a implementação da primeira alteração de preços decorrente da aplicação de regra de ajuste para manutenção do equilíbrio econômico-financeiro do contrato, nos termos dos arts. 57, 58 e 65 da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993. Vejamos o que diz o § 5º do art. 65 citado pela lei:

§ 5º Quaisquer tributos ou encargos legais criados, alterados ou extintos, bem como a superveniência de disposições legais, quando ocorridas após a data da apresentação da proposta, de comprovada repercussão nos preços contratados, implicarão a revisão destes para mais ou para menos, conforme o caso.

51. Ademais, relendo o art. 109 da Lei nº 11.196/2005, salvo nas hipóteses lá expressas, quaisquer reajustes de preços

ocasionarão a descaracterização como preço predeterminado. E as duas únicas possibilidades, como já exaustivamente colocado, são:

o reajuste de preços em função do custo de produção ou da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados. Isto quer dizer que para reajustar seus preços e permanecer atendendo ao disposto na regra de exceção da não-cumulatividade (ou seja, manter-se na cumulatividade), a contratada deve demonstrar que não está aplicando um índice aos seus próprios preços, mas sim, que os preços das etapas econômicas anteriores é que foram modificados: somente neste caso, o incremento do valor do contrato não estaria refletindo o aumento da carga tributária da própria contratada, mas de um aumento de custo de sua produção.

52. O objetivo da exceção posta na lei era evitar o desequilíbrio contratual imprevisto. Entretanto, nos contratos em que há a previsão de que eventuais alterações na carga tributária influenciam diretamente nos preços acordados não há razão para manter a empresa signatária na regra temporária (cumulatividade). O que é óbvio porque a revisão de valor do preço da própria contratada, obrigatoriamente leva à modificação legislativa introduzida pela Lei nº 10.833/2003, dando ensejo à sua entrada no campo da não-cumulatividade.

53. Ressalte-se que no caso dos contratos em questão, entretanto, essa circunstância é irrelevante, pois neles, como já visto, o reajuste anual é efetuado, essencialmente, com base na variação do IGPM e esse índice, de caráter genérico, não pode ser aceito como reflexo da variação do custo de produção da energia elétrica ou do custo dos insumos empregados nessa produção, nos termos do art. 109 da Lei nº 11.196/2005.

Agora digo eu.

Por derradeiro, gostaria de pontuar que não vejo problemas na utilização de índices propostos em contrato, como por exemplo o IGPM, para correção do preço. Contudo, se o contribuinte optasse por se manter no regime cumulativo, caberia a demonstração de que a correção pelo índice eleito levaria a um resultado igual ou menor do que o resultado do reajuste de preços em função do custo de produção ou da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados.

Caso o resultado da aplicação do índice eleito superasse o resultado da aplicação do índice previsto na IN SRF nº 658/2006, deveria deixar de aplicá-lo e assim se manteria no regime cumulativo.

Compulsando os autos, não identifiquei documentos que demonstrassem o cotejo entre os dois índices acima mencionados e, por consequência, sua intenção de se manter no regime cumulativo.

Feitas essas breves considerações, dou provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

Processo nº 10166.730163/2013-12
Acórdão n.º **9303-003.543**

CSRF-T3
Fl. 4.359

É como voto.

Sala de sessões, 17/03/2016

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Relator.

CÓPIA