



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

Processo n° 10380.900758/2009-12
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9303-004.432 – 3ª Turma
Sessão de 07 de dezembro de 2016
Matéria CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CGTF CENTRAL GERADORA TERMELETRICA FORTALEZA S.A.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2005

PREÇO PREDETERMINADO. REAJUSTE CONTRATUAL.

Constatado que a evolução acumulada do preço da energia elétrica se deu em proporção inferior à variação ponderada de seus insumos, não é descaracterizado o preço predeterminado, com a incidência cumulativa das contribuições de PIS e COFINS.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, nos termos do voto do Relator Designado. Vencidos os conselheiros Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito, Erika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello. No mérito, por unanimidade de votos, acordam em negar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Tatiana Midori Migiyama, Andrada Marcio Canuto Natal, Demes Brito e Vanessa Marini Ceconello. A Conselheira Vanessa Marini Ceconello apresentou declaração de voto.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)
Érika Costa Camargos Autran - Relatora

(assinado digitalmente)
Charles Mayer de Castro Souza – Relator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, Charles Mayer de Castro Souza, Érika Costa Camargos Autran, Andrada Márcio Canuto Natal, Julio Cesar Alves Ramos, Demes Brito, Tatiana Midori Migiyama, Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência, tempestivo, de acordo com o disposto no art. 7º, §§ 3º e 5º, da Portaria MF n.º 527, de 2010, interposto pela Fazenda Nacional ao amparo do art. 67, Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 256, de 22 de junho de 2009, em face do acórdão n.º 3101-001.718, que possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2005

PREÇO PREDETERMINADO. REAJUSTE CONTRATUAL.

Constatado que a evolução acumulada do preço da energia elétrica se deu em proporção inferior à variação ponderada de seus insumos, não é descaracterizado o preço predeterminado, com a incidência cumulativa das contribuições de PIS e COFINS.

Recurso Voluntário Provido em Parte

A divergência foi suscitada pela Fazenda Nacional em razão do entendimento de que a previsão de cláusula de reajuste com base no IGPM não desnaturaria o requisito de “preço predeterminado” estatuído no art. 10, XI, “b” da Lei n.º 10.833/2003, condição necessária para manutenção da contribuinte no regime cumulativo do PIS/COFINS. Para comprovar o dissenso foram colacionados, como paradigmas no recurso, os Acórdãos n.ºs 2102-00.001 e 202-19.497.

O Contribuinte apresentou contrarrazões fl.365 postulando o não conhecimento do Recurso Especial e caso conhecido seja impróvido, para manter a decisão v. Acórdão.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Érika Costa Camargos Autran - Relatora

Da Admissibilidade

O Recurso é tempestivo e, depreendendo-se da análise de seu cabimento, entendo pela não admissibilidade do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, em face da inexistência de divergência jurisprudencial entre o aresto Recorrido e os acórdãos invocados como paradigma senão vejamos:

Apesar de os resultados dos acórdãos paradigmas serem contrários ao Contribuinte, verifica-se que o Acórdão n.º **2102.00001** reconheceu que "o preço predeterminado não é descaracterizado apenas quando o **reajuste de preços se dá em percentual não superior ao correspondente ao acréscimo dos custos de produção**", e o Acórdão n.º **202-19497**, que o "reajuste de preço, efetuado após 31/10/2003, só não descaracteriza o caráter predeterminado do preço para fins de aplicação do art.10, XI, da Lei n.º 10.833, de 2003, conforme prescrição do art.109 da Lei n.º11.196, de 2005, e do art.3º, §3º, da IN SRF n.º 658/2006, se **efetivado** apenas **em função do custo de produção** ou em percentual não superior àquele correspondente à variação de Índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados")

O Acórdão recorrido reafirma precisamente esse mesmo entendimento, com fundamento nas prova nos autos (Laudo Pericial) comprobatória de que "a **evolução acumulada do preço da energia elétrica se deu em proporção inferior à variação ponderada de seus insumos, ficando demonstrado que a correção no preço da energia elétrica praticada no período em questão (2005) não foi superior ao que ocorreu com seus insumos**".

Verifica-se que entendimento é o mesmo, no entanto, os resultados foram distintos exclusivamente em razão da prova pericial juntada aos presentes autos, a qual não existiu nos autos dos processos em que foram proferidos os acórdãos paradigmas, configurando contextos fático-probatórios distintos.

De pronto, o confronto o teor dos votos evidencia que não houve a divergência jurisprudencial sobre a caracterização de preço contratualmente predeterminado e sujeição ou não ao regime cumulativo.

Diante disto, nego o seguimento do recurso especial da Fazenda.

Do Mérito

A questão posta nos autos cinge-se a esclarecer se a receita advinda do contrato firmado, por ser anterior a 31 de outubro de 2003, estaria alcançado pelo comando dos artigos 10 e 15 da Lei nº 10.833/03, em razão da Instrução Normativa nº 468/04, aplicando-se, portanto, a sistemática da não-cumulatividade.

Por unanimidade de votos, a decisão recorrida reconheceu o direito do Contribuinte de compensar com débitos próprios os créditos de que é titular, decorrentes de pagamentos efetuados a maior realizados a título de COFINS não-cumulativa, sobre as receitas de vendas de energia elétrica, quando esse tributo deveria ter sido calculado no regime cumulativo, de acordo com a alínea "b" do inciso XI do artigo 10 e no artigo 15 da Lei nº 10.833/03, do § 3 do artigo 3 da IN SRF nº 658/06 e do item 3.1 da IN SRF nº 21/79, por resultarem de contrato firmado antes de 31.10.2003 a preço predeterminado, com prazo de vigência superior a 1 (um) ano (CONTRATO), celebrado com a Companhia Energética do Ceará ("COELCE").

Para melhor elucidar a questão, transcrevo a seguir os dispositivos que serão tratados na presente decisão, iniciando com a art. 10, inciso XI, alínea "b", da Lei nº 10.833/03, in verbis:

"Lei 10.833/03

(...)

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;"

E artigos 1º e 2º da IN SRF n.º 468/04, trazem a seguinte redação:

"Art. 1º Permanecem tributadas no regime da cumulatividade, ainda que a pessoa jurídica esteja sujeita à incidência não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, as receitas por ela auferidas relativas a contratos firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003:

(...)

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

*"Art. 2º 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 Se estipulada no contrato cláusula de aplicação de reajuste, periódico ou não, o caráter predeterminado do preço subsiste somente até a implementação da primeira alteração de preços verificada após a data mencionada no art. 1º.

(...)."

Verifica-se que a Instrução Normativa da Receita Federal determina a alteração do regime tributário com a existência de cláusula de reajuste, ou seja, altera a situação da pessoa jurídica do regime tributário da cumulatividade para o não cumulativo.

Acredito, que referida instrução normativa ultrapassou o poder regulamentar. Isto porque, ao definir a cláusula de reajuste como marco temporal para modificação do caráter

predeterminado do preço, 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%).

Cumprasseverar que o entendimento jurisprudencial só admite 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 ao princípio da legalidade tributária, senão vejamos:

"PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ. FUSEX. NATUREZA TRIBUTÁRIA. FIXAÇÃO DA ALÍQUOTA POR PORTARIA. IMPOSSIBILIDADE. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PRESCRIÇÃO QUINQUENAL. 1. É entendimento sedimentado o de não haver omissão no acórdão que, com fundamentação suficiente, ainda que não exatamente a invocada pelas partes, decide de modo integral a controvérsia posta. 2. Inadmissível recurso especial quanto à questão que, a despeito da oposição de embargos declaratórios, não foi apreciada pelo tribunal a quo' (Súmula 211/STJ). 3. 'O Fundo de Saúde do Ministério do Exército (FUSEX) é custeado pelos próprios militares que gozam, juntamente com seus dependentes, de assistência médico-hospitalar. A contribuição de custeio, tendo em vista seu caráter compulsório, tem natureza jurídica tributária, sujeitando-se ao princípio da legalidade. Precedente: REsp 789260/PR, Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, DJ 19.06.2006' (REsp 761.421/PR, 1ª Turma, Min. Luiz Fux, DJ de 01.03.2007). 4. '(...) por se tratar de lançamento de ofício, o prazo prescricional a ser aplicado às ações de repetição de indébito de contribuições ao FUSEX é o quinquenal, nos termos do art. 168, I, do CTN' (REsp 1.068.895/RS, 1ª Turma, Min. Francisco Falcão, DJe de 20/10/2008) 5. Recurso especial parcialmente provido. (REsp 857.464/RS, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 17.2.2009, DJe 2.3.2009.)

Diante, disto, o STJ e o TRF tem posicionado no sentido de declarar a ilegalidade do art. 2º, §2º, da Instrução Normativa SRF n.º 468/04 (redação repetida pelo art. 3º, §2º, da Instrução Normativa SRF n.º 658/06).

*"TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. NÃO-CUMULATIVIDADE. REGRA DE TRANSIÇÃO. ART. 10, XI, "B", DA LEI N. 10.833/03. REGULAMENTAÇÃO. SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL. ART. 92 DA LEI N. 10.833/03. CONCEITO DE "PREÇO PREDETERMINADO". ART. 2º, § 2º, DA IN/SRF N. 468/2004 E ART. 3º, §2º, DA IN/SRF N. 658/2006. ILEGALIDADE. RECURSO ESPECIAL NÃO PROVIDO (ART. 932, IV, CPC/2015 C/C ART. 255, § 4º, II, RISTJ). Processo REsp 1476922 Relator(a) Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES Data da **Publicação DJe 29/06/2016.**"*

"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. n. 1.089.998 - RJ, Segunda Turma, Rel. Min. Humberto Martins, julgado em 18.10.2011). "

"TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. VIOLAÇÃO DO ART. 557 DO CPC. INEXISTÊNCIA. ALEGAÇÃO GENÉRICA. SÚMULA 284/STF. COFINS. REGIME DE CONTRIBUIÇÃO. LEI N. 10.833/03. INSTRUÇÃO NORMATIVA 468/2004. VIOLAÇÃO DO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. 1. A eventual nulidade da decisão monocrática calcada no art. 557 do CPC fica superada com a reapreciação do recurso pelo órgão colegiado, na via de agravo regimental, como bem analisado no REsp 824.406/RS de Relatoria do Min. Teori Albino Zavascki, em 18.5.2006. 2. A Secretaria da Receita Federal, por meio da Instrução Normativa 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%). 3. 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. Precedentes: REsp 1.089.998-RJ, DJe 30/11/2011; REsp 1.109.034-PR, DJe 6/5/2009; e REsp 872.169-RS, DJe 13/5/2009. Agravo regimental improvido (AgRg no REsp. n. 1.310.284 - PR, Segunda Turma, Rel. Min. Humberto Martins, julgado em 06.09.2012)."

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ART. 535, II, DO CPC. ALEGAÇÕES GENÉRICAS. SÚMULA 284/STF. INTIMAÇÃO PESSOAL DA FAZENDA. FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL. MANDADO DE SEGURANÇA. NATUREZA PREVENTIVA. SÚMULA 7/STJ. ART. 10, XI, "B" DA LEI 10.833/03. CONCEITO DE PREÇO PREDETERMINADO. IN SRF 468/04. ILEGALIDADE. PRECEDENTE. ART. 538, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CPC. MULTA. AFASTAMENTO.

SÚMULA 98/STJ.

1. *O provimento do recurso especial por contrariedade ao art. 535, II, do CPC pressupõe seja demonstrado, fundamentadamente, entre outros, os seguintes motivos: (a) a questão supostamente omitida foi tratada na apelação, no agravo ou nas contrarrazões a estes recursos, ou, ainda, que se cuida de matéria de ordem pública a ser examinada de ofício, a qualquer tempo, pelas instâncias ordinárias;*

(b) houve interposição de aclaratórios para indicar à Corte local a necessidade de sanear a omissão; (c) a tese omitida é fundamental à conclusão do julgado e, se examinada, poderia levar à sua anulação ou reforma; e (d) não há outro fundamento autônomo, suficiente para manter o acórdão. Esses requisitos são cumulativos e devem ser abordados de maneira fundamentada na petição recursal, sob pena de não se conhecer da alegativa por deficiência de fundamentação, dada

a generalidade dos argumentos apresentados. Incidência da Súmula 284/STF.

2. *Não cabe recurso especial quanto à controvérsia em torno da intimação pessoal da Fazenda, sob pena de usurpar-se competência reservada ao Supremo, nos termos do art. 102 da CF/88, já que o aresto recorrido decidiu com base em fundamentos essencialmente constitucionais.*

3. *Inadmissível recurso especial que demanda dilação probatória incompatível, nos termos da Súmula 7/STJ. No caso, a Corte de origem afirmou, expressamente, tratar-se de impetração preventiva, o que afasta o prazo decadencial de 120 dias para a impetração, premissa que não pode ser revista neste âmbito recursal.*

4. O preço predeterminado em contrato, previsto no art. 10, XI, "b", da Lei 10.833/03, não perde sua natureza simplesmente por conter cláusula de reajuste decorrente da correção monetária. Ilegalidade da IN n.º 468/04. Precedente.

5. *A multa fixada com base no art. 538, parágrafo único, do CPC, deve ser afastada quando notório o propósito de prequestionamento dos embargos de declaração. Incidência da Súmula 98/STJ.*

6. *Recurso especial conhecido em parte e provido também em parte.*

Acórdão

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, conhecer em parte do recurso e, nessa parte, dar-lhe parcial provimento nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Humberto Martins, Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques e Cesar Asfor Rocha votaram com o Sr. Ministro Relator.” Egrégio Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp 1169088 - MT 2009/0235718-4”

Com efeito, infere-se da leitura da legislação federal que não houve nenhuma previsão de alteração do regime de contribuição por aplicação de cláusula de reajuste nos contratos firmados, não podendo instrumento normativo hierarquicamente inferior determinar a alteração do regime tributário, em observância do princípio da legalidade.

Ademais, as Instruções Normativas constituem espécies jurídicas de caráter secundário, cuja validade e eficácia resultam, imediatamente, de sua estrita observância dos limites impostos pelas leis. De conseqüência, à luz dos art. 97 e 99 do Código Tributário Nacional, Instruções Normativas não podem modificar Lei, inovar a ordem jurídica, mas apenas conferir executoriedade às leis, nos estritos limites estabelecidos por elas.

Não obstante à essa constatação, tem-se que, posteriormente à IN SRF n.º 468/04, especificamente em 22.11.05, foi publicada a Lei n.º 11.196/05 que trouxe o seguinte dispositivo (Grifos meus):

“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.”

Pela leitura desse dispositivo, confirma-se que não havia nenhuma previsão legal, até o advento da Lei n.º 11.196/05, de alteração do regime de contribuição por aplicação de cláusula de reajuste nos contratos firmados.

Vale ainda esclarecer que a introdução de cláusula de reajuste é admitida para assegurar às partes a manutenção do equilíbrio econômico e financeiro da avença. Deve haver uma permanente equivalência entre os encargos suportados pelo particular e a remuneração a ele paga pela Administração. E o artigo 40 da Lei n.º 8.666 de 21 de junho de 1993, que rege as licitações, estabelece a observância obrigatória de determinadas regras, das quais a cláusula de reajuste de preço deve constar não apenas do instrumento contratual, mas também do próprio ato convocatório do processo de licitação.

A mesma lei, dispõe que a aplicação de reajuste apenas representa o repasse da correção monetária durante a vigência do contrato, e não o estabelecimento de um novo contrato. O reajuste não provoca alteração contratual, motivo pelo qual é registrado mediante simples apostila.

"Art. 40. O edital conterá no preâmbulo o número de ordem em série anual, o nome da repartição interessada e de seu setor, a modalidade, o regime de execução e o tipo da licitação, a menção de que será regida por esta Lei, o local, o dia e a hora para recebimento da documentação e proposta, bem como para início da abertura dos envelopes, e indicará, obrigatoriamente, o seguinte: (...)

XI – critério de reajuste, que deverá retratar a variação efetiva do custo de produção, admitida a adoção de índices específicos ou setoriais, desde a data prevista para apresentação da proposta, ou do orçamento a que essa proposta se referir, até a data do adimplemento de cada parcela; (...)

Art. 55. São cláusulas necessárias em todo contrato as que estabeleçam: (...)
III- o preço e as condições de pagamento, os critérios, data-base e periodicidade do reajustamento de preços, os critérios da atualização monetária entre a data do adimplemento das obrigações e a do efetivo pagamento;"

"Art. 65. Os contratos regidos por esta Lei poderão ser alterados, com as devidas justificativas, nos seguintes casos: (...)

§ 8.º A variação do valor contratual para fazer face ao reajuste de preços previsto no próprio contrato, as atualizações, compensações ou penalizações financeiras decorrentes das condições de pagamento nele previstas, bem como o empenho de dotações orçamentárias suplementares até o limite do seu valor corrigido, não caracterizam alteração do mesmo, podendo ser registrados por simples apostila, dispensando a celebração de aditamento." (grifou-se.)

Dessa forma, o reajuste, resultante da simples aplicação do índice de correção monetária não tem o poder de alterar o preço predeterminado. Tanto é assim, que não implica em obrigatoriedade de aditamento do contrato, bastando a previsão de cláusula de reajuste com a estipulação de um índice oficial para a atualização monetária do preço.

Quanto à IN SRF n.º 658/06, publicada posteriormente à Lei n.º 11.196/05 e que revogou a IN SRF n.º 468/04, que trouxe os arts. 3º e 4º, in verbis:

"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 n.º 9.069, de 29 de junho de 1995, não descaracteriza o preço predeterminado.

Art. 4º Na hipótese de pactuada, a qualquer título, a prorrogação do contrato, as receitas auferidas depois de vencido o prazo contratual vigente em 31 de outubro de 2003 sujeitar-se-ão à incidência não-cumulativa das contribuições.” (Grifos meus)

É de se considerar, em vista do exposto, que a IN SRF n.º 658/06, especificamente sem eu art. 3º, § 3º, está em consonância com o art. 109 da Lei n.º 11.196/05 ao dispor que 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 n.º 9.069, de 29 de junho de 1995, não descaracteriza o preço predeterminado.

No caso concreto dos autos a recorrente celebrou, em 31 de agosto de 2001, contrato de compra e venda de energia elétrica com a Companhia Energética do Ceará - COELCE, por um prazo de 20 anos, contados a partir da data inicial de fornecimento, que foi devidamente aprovado pela ANEEL através do Ofício n.º 243/2002-SFF/ANEEL, de 09/04/2002.

E através dos laudos apresentados foi comprovado que o Índice previsto para reajuste do preço predeterminado, constante do contrato de fornecimento de energia elétrica para a Companhia Energética do Ceará - COELCE, não restou descaracterizado quando do primeiro reajuste, porquanto tal índice refletira os acréscimos dos custos de produção de energia elétrica, nos exatos termos condicionados pela legislação aplicável, tendo como consequência a tributação de suas receitas pelo PIS e COFINS no sistema cumulativo.

E foi demonstrado que a fórmula de reajuste de preços não foi derivada de Índice refletor da variação ponderada dos custos dos insumos utilizados,

Quanto a variação do custo de produção, os peritos ao analisar o Laudo apresentado pela recorrida, apresentaram a seguinte resposta:

'Nesse contexto de forte definição por parte do Estado, os reajustes aplicados desde o início do suprimento CGTF-COELCE não ultrapassaram os custos de produção ou a variação ponderada dos insumos pelas seguintes razões:

1-As Regras de Reajuste Contratual foram estabelecidas na legislação setorial;

2-O contrato foi analisado e aprovado pela ANEEL;

3-As regras de reajuste contratual definidas pela legislação setorial visam a variação ponderada dos custos de produção ou dos insumos, em consonância estrita com o princípio da legalidade, observado com todo o natural zelo pelo Regulador, em especial obedecendo o que dispõe o art. 27 da Lei nº 9.069/1995 no que diz respeito às condições necessárias para a utilização de índice diferente do IPC; e

4-A variação de preço de venda não foi superior à dos insumos.

E posteriormente a recorrida apresentou, o complemento do Laudo Técnico, no qual consta a composição final do preço com base nos nesses insumos e também foi apresentada a evolução ponderada dos insumos e produto.

Diante de todos esses elementos ficou comprovado que em todos os anos do período apresentado, a evolução acumulada do preço da energia elétrica se deu em proporção inferior à variação ponderada de seus insumos, ficando demonstrado que a correção no preço da energia elétrica praticada no período em questão (2005) não foi superior ao que ocorreu com seus insumos.

Dessa forma, o reajuste praticado não será considerado para fins da descaracterização do preço predeterminado, sujeitando-se a recorrente à alíquota cumulativa das contribuições, subsistindo indébito tributário passível de repetição e compensação.

Processo nº 10380.900758/2009-12
Acórdão n.º **9303-004.432**

CSRF-T3
Fl. 2.130

Ademais, a Recorrida apresentou Ofício nº 1431/2006 da ANEEL, onde foi confirmado que os índices por ela aprovados ou homologados, bem como nos contratos celebrados nos moldes dos examinados nesses processos “visam exatamente refletir a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados”.

Diante dos fatos apurados, nego provimento ao recurso especial da Fazenda, para manter a decisão recorrida.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran

Voto Vencedor

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Redator designado.

Com a devida vênia, divirjo da il. Relatora.

Entendemos que o recurso especial deve ser conhecido.

É que, como restou comprovado no exame de sua admissibilidade, enquanto, no acórdão recorrido, entendeu-se que o índice aplicado no contrato celebrado pela contribuinte – o mesmo de que se tratou no primeiro acórdão paradigma – não o desqualificava como predeterminado, neste último chegou-se a uma conclusão diversa, ou seja, a de que a aplicação do mesmo índice desnaturou tal condição.

Assim sendo, e sem necessidade de maiores digressões, entendemos que o recurso especial interposto pela Procuradoria deve ser conhecido.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza

Declaração de Voto

Conselheira Vanessa Marini Cecconello

No caso em exame, acompanhei, pelas conclusões, o voto da Ilustre Conselheira Relatora, motivo pela qual são apresentadas as razões por meio desta declaração.

Adentrando-se à análise dos autos, verifica-se tratar-se de contrato de venda de energia elétrica para a Companhia Energética do Ceará - COELCE, celebrado em

31/08/2001 e seus respectivos aditivos datados de 10/10/2001 e 22/11/2002, a preço predeterminado e com prazo de vigência superior a 1 (um) ano.

Ocorre que, no período relativo ao ano de 2005, a Contribuinte equivocadamente recolheu o PIS e a COFINS com base no regime não-cumulativo de apuração das referidas contribuições. Posteriormente, entendeu estarem as mencionadas receitas de venda de energia elétrica sujeitas à sistemática cumulativa do PIS e da COFINS, conforme disciplina do art. 10, inciso XI, alínea "b" e art. 15, ambos da Lei nº 10.833/2003, por serem decorrentes de contrato firmado anteriormente a 31/10/2003, com prazo de duração superior a 1 (um) ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens e serviços.

Assim, efetuou a transmissão de pedidos de compensação, em 31/01/2006, objetivando ver-se restituída dos créditos tributários recolhidos a maior a título de PIS e COFINS, dos períodos de apuração de janeiro a outubro de 2005.

Na apreciação do recurso voluntário, o Colegiado *a quo* entendeu por dar parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer a sujeição das receitas de vendas de energia elétrica ao regime cumulativo das contribuições para o PIS e a COFINS, uma vez que o reajuste do valor do contrato em proporção inferior à variação ponderada de seus insumos, conforme demonstrado em Laudo Pericial, não desnaturou a característica do preço predeterminado. Em face dessa decisão, insurgiu-se a Fazenda Nacional por meio de Recurso Especial de divergência.

Delimita-se, assim, 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 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 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 - 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, este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já se manifestou 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*, conforme termos do acórdão nº 3403003.480 do qual se reproduz parte:

[...]

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 COÊLHO 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)**

A previsão de cláusula de reajuste do contrato, baseada no IGPM ou outro índice ou fórmula de correção monetária, não descaracteriza a condição de preço predeterminado, prestando-se à simples manutenção do valor da moeda no tempo. Portanto, a previsão de reajuste do preço do suprimento de energia elétrica da CGTF à COELCE busca evitar que o valor predeterminado pelas partes contratantes seja corroído pelos efeitos da inflação.

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 contrato que preenche 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 dele decorrentes pelo regime de tributação do PIS e da COFINS cumulativo**, havendo o direito da Contribuinte à restituição dos valores indevidamente recolhidos a tal título pela sistemática da não-cumulatividade.

Além disso, reforçando o intuito de se manter no regime cumulativo e atendendo à solicitação de diligência do Colegiado *a quo* no primeiro julgamento do recurso voluntário, o Sujeito Passivo trouxe aos autos **Laudo Pericial emitido por empresa especializada no sentido de que os reajustes nos preços de energia elétrica não superam a variação dos custos de geração de energia no período analisado**. O Laudo apresentou as seguintes conclusões:

[...]

A verificação de se os reajustes de preços no suprimento CGTF-COELCE ultrapassaram ou não os custos de produção ou a variação ponderada dos insumos não pode ser feita fora do contexto regulatório e legal do setor elétrico. Isso porque, uma vez que se trata de um serviço público concedido e fortemente regulado, as cláusulas econômicas dos contratos são definidas em regulamentos (resoluções da ANEEL, leis, portarias interministeriais e medidas provisórias), cabendo aos agentes apenas aceitar ou não operar sob essas condições estabelecidas.

Nesse contexto de forte definição por parte do Estado, os reajustes contratuais aplicados desde o início do suprimento CGTF-COELCE não ultrapassaram os custos de produção ou a variação ponderada dos insumos pelas seguintes razões:

- *As Regras de Reajuste Contratual foram estabelecidas na legislação setorial;*
- *O contrato foi analisado e aprovado pela ANEEL;*
- *As regras de reajuste contratual definidas pela legislação setorial visam a variação ponderada dos custos de produção ou dos insumos, em consonância estrita com o princípio da legalidade, observado com todo o natural zelo pelo Regulador, em especial obedecendo o que dispõe o art. 27 da Lei nº 9.069/1995 no que diz respeito às condições necessárias para a utilização de índice diferente do IPC; e*
- *A variação de preço de venda não foi superior à dos insumos.*

[...]

Portanto, preenchidos os requisitos do inciso XI, do art. 10 da Lei nº 10.833/2003, estar-se-á diante de contrato de fornecimento de energia elétrica por preço predeterminado, cujas receitas dele decorrentes sujeitar-se-ão à incidência do PIS e da COFINS pela sistemática da cumulatividade. A apresentação de Laudo Pericial, para esta Conselheira, apenas reforça a convicção de que a cláusula de reajuste de preços do contrato por índice de correção monetária não desnatura a sua característica de preço predeterminado, pois comprovadamente não ultrapassam os custos de produção ou a variação ponderada dos insumos.

Processo nº 10380.900758/2009-12
Acórdão n.º **9303-004.432**

CSRF-T3
Fl. 2.140

Assim, assiste razão à Recorrida ao sujeitar as receitas decorrentes do fornecimento de energia elétrica para a COELCE às contribuições para o PIS e a COFINS pela sistemática da cumulatividade.

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

É o voto.

(assinado digitalmente)

Vanessa Marini Ceconello