



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10746.726831/2020-05
RESOLUÇÃO	3102-000.391 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ENERPEIXE S.A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto do relator.

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo –Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Fabio Kirzner Ejchel, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Luiz Carlos de Barros Pereira, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Keli Campos de Lima (suplente convocada) e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente a conselheira Karoline Marchiori de Assis, substituída pela conselheira Keli Campos de Lima.

RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos, adoto o Relatório da decisão recorrida com os devidos acréscimos:

Trata o presente processo de procedimento interno de análise de Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, nas quais foram constatados valores declarados inferiores aos informados em DCTFs anteriormente transmitidas.

A Interessada apresentou DCTFs retificadoras relativas aos conforme consta do Despacho Decisório de fls. 1933/1939 e transcritas abaixo:

PERÍODO DE APURAÇÃO	TRIBUTO	CÓDIGO DE RECEITA	Nº DA DCTF ORIGINAL	Nº DA DCTF RETIFICADORA	VALOR ORIGINAL	VALOR DA RETIFICAÇÃO
Jan/2012	PIS/PASEP	6912-01	100.2012.2012.1890150302	100.2012.2017.1851355458	522.535,63	41.723,15
Jan/2012	COFINS	5856-01	100.2012.2012.1890150302	100.2012.2017.1851355458	2.406.830,78	192.179,36
Fev/2012	PIS/PASEP	6912-01	100.2012.2012.1880150093	100.2012.2017.1841358267	568.633,87	52.694,72
Fev/2012	COFINS	5856-01	100.2012.2012.1880150093	100.2012.2017.1841358267	2.619.162,08	242.715,06
Mar/2012	PIS/PASEP	6912-01	100.2012.2012.1870223999	100.2012.2017.1831359570	579.416,31	20.840,74
Mar/2012	COFINS	5856-01	100.2012.2012.1870223999	100.2012.2017.1831359570	2.668.826,72	95.993,71
Abr/2012	PIS/PASEP	6912-01	100.2012.2012.1870364774	100.2012.2017.1821361681	590.069,51	100.324,69
Abr/2012	COFINS	5856-01	100.2012.2012.1870364774	100.2012.2017.1821361681	2.717.895,95	462.101,59
Mai/2012	PIS/PASEP	6912-01	100.2012.2012.1880422377	100.2012.2017.1811363423	522.399,93	38.455,44
Mai/2012	COFINS	5856-01	100.2012.2012.1880422377	100.2012.2017.1811363423	2.406.205,72	177.128,07
Jun/2012	PIS/PASEP	6912-01	100.2012.2012.1850679969	100.2012.2017.1891349701	425.301,64	2.687,51
Jun/2012	COFINS	5856-01	100.2012.2012.1850679969	100.2012.2017.1891349701	1.958.965,14	12.378,82
Jul/2012	PIS/PASEP	6912-01	100.2012.2012.1870641530	100.2012.2017.1881350690	499.043,53	29.481,04
Jul/2012	COFINS	5856-01	100.2012.2012.1870641530	100.2012.2017.1881350690	2.298.624,74	135.791,48
Ago/2012	PIS/PASEP	6912-01	100.2012.2012.1860735599	100.2012.2017.1811363421	521.185,61	22.199,09
Ago/2012	COFINS	5856-01	100.2012.2012.1860735599	100.2012.2017.1811363421	2.400.612,51	102.250,35
Set/2012	PIS/PASEP	6912-01	100.2012.2012.1840843100	100.2012.2017.1811363396	477.910,98	22.023,07
Set/2012	PIS/PASEP	6912-01	100.2012.2012.1840843100	100.2012.2017.1811363578	477.910,98	21.699,99
Set/2012	COFINS	5856-01	100.2012.2012.1840843100	100.2012.2017.1811363396	2.201.286,94	101.439,58
Set/2012	COFINS	5856-01	100.2012.2012.1840843100	100.2012.2017.1811363578	2.201.286,94	99.951,46
Out/2012	PIS/PASEP	6912-01	100.2012.2013.1810997743	100.2012.2017.1821361648	538.517,01	0,00
Out/2012	COFINS	5856-01	100.2012.2013.1810997743	100.2012.2017.1821361648	2.480.441,96	0,00
Nov/2012	PIS/PASEP	6912-01	100.2012.2013.1871048038	100.2012.2017.1831359538	352.664,47	0,00
Nov/2012	COFINS	5856-01	100.2012.2013.1871048038	100.2012.2017.1831359538	1.624.393,95	0,00
Dez/2012	PIS/PASEP	6912-01	100.2012.2013.1881182168	100.2012.2017.1841358236	398.439,61	6.003,88
Dez/2012	COFINS	5856-01	100.2012.2013.1881182168	100.2012.2017.1841358236	1.835.236,93	27.654,24
Jan/2013	PIS/PASEP	6912-01	100.2013.2013.1820051815	100.2013.2017.1821394913	620.167,28	7.860,00
Jan/2013	COFINS	5856-01	100.2013.2013.1820051815	100.2013.2017.1821394913	2.856.528,08	36.203,63
Fev/2013	PIS/PASEP	6912-01	100.2013.2013.1860176434	100.2013.2017.1831391336	542.864,47	37.771,77
Fev/2013	COFINS	5856-01	100.2013.2013.1860176434	100.2013.2017.1831391336	2.500.466,66	173.979,07
Mar/2013	PIS/PASEP	6912-01	100.2013.2013.1840269076	100.2013.2017.1841389480	864.573,30	214.621,25
Mar/2013	COFINS	5856-01	100.2013.2013.1840269076	100.2013.2017.1841389480	3.982.277,04	988.558,48
Abr/2013	PIS/PASEP	6912-01	100.2013.2013.1870357284	100.2013.2017.1851387089	531.420,21	6.566,82
Abr/2013	PIS/PASEP	6912-01	100.2013.2013.1870357284	100.2013.2017.1871386873	531.420,21	6.566,82
Abr/2013	COFINS	5856-01	100.2013.2013.1870357284	100.2013.2017.1851387089	2.447.753,68	30.247,16
Abr/2013	COFINS	5856-01	100.2013.2013.1870357284	100.2013.2017.1871386873	2.447.753,68	30.247,16
Mai/2013	PIS/PASEP	6912-01	100.2013.2013.1890501813	100.2013.2017.1851387090	511.175,53	20.773,16
Mai/2013	COFINS	5856-01	100.2013.2013.1890501813	100.2013.2017.1851387090	2.354.505,49	95.682,42
Jun/2013	PIS/PASEP	6912-01	100.2013.2013.1820545024	100.2013.2017.1861384671	405.875,85	18,56
Jun/2013	COFINS	5856-01	100.2013.2013.1820545024	100.2013.2017.1861384671	1.869.488,78	85,49
Jul/2013	PIS/PASEP	6912-01	100.2013.2013.1880696355	100.2013.2017.1851391509	413.871,60	4.835,87
Jul/2013	PIS/PASEP	6912-01	100.2013.2013.1880696355	100.2013.2017.1861384672	413.871,60	4.835,87
Jul/2013	COFINS	5856-01	100.2013.2013.1880696355	100.2013.2017.1851391509	1.906.317,66	22.274,31
Jul/2013	COFINS	5856-01	100.2013.2013.1880696355	100.2013.2017.1861384672	1.906.317,66	22.274,31

RESOLUÇÃO 3102-000.391 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10746.726831/2020-05

Ago/2013	PIS/PASEP	6912-01	100.2013.2013.1840771714	100.2013.2017.1871382627	449.483,17	6.835,10
Ago/2013	COFINS	5856-01	100.2013.2013.1840771714	100.2013.2017.1871382627	2.070.346,74	31.482,87
Set/2013	PIS/PASEP	6912-01	100.2013.2013.1850875257	100.2013.2017.1871382628	523.142,91	11.860,73
Set/2013	COFINS	5856-01	100.2013.2013.1850875257	100.2013.2017.1871382628	2.409.627,95	54.631,23
Out/2013	PIS/PASEP	6912-01	100.2013.2013.1821001162	100.2013.2017.1881380188	506.479,79	10.432,41
Out/2013	COFINS	5856-01	100.2013.2013.1821001162	100.2013.2017.1881380188	2.332.876,57	48.052,32
Nov/2013	PIS/PASEP	6912-01	100.2013.2014.1861288245	100.2013.2017.1881380187	522.199,88	32.400,58
Nov/2013	COFINS	5856-01	100.2013.2014.1861288245	100.2013.2017.1881380187	2.405.284,27	149.239,01
Dez/2013	PIS/PASEP	6912-01	100.2013.2014.1821236613	100.2013.2017.1891377239	589.811,24	63.512,69
Dez/2013	COFINS	5856-01	100.2013.2014.1821236613	100.2013.2017.1891377239	2.716.706,28	292.543,30
Jan/2014	PIS/PASEP	6912-01	100.2014.2014.1890045984	100.2014.2017.1891726892	658.472,71	41.444,19
Jan/2014	PIS/PASEP	6912-01	100.2014.2014.1890045984	100.2014.2018.1831766677	658.472,71	41.444,19
Jan/2014	COFINS	5856-01	100.2014.2014.1890045984	100.2014.2017.1891726892	3.032.965,18	190.894,44
Jan/2014	COFINS	5856-01	100.2014.2014.1890045984	100.2014.2018.1831766677	3.032.965,18	190.894,44
Fev/2014	PIS/PASEP	6912-01	100.2014.2014.1830171973	100.2014.2017.1811747779	479.371,57	862,65
Fev/2014	PIS/PASEP	6912-01	100.2014.2014.1830171973	100.2014.2018.1861755463	479.371,57	862,65
Fev/2014	COFINS	5856-01	100.2014.2014.1830171973	100.2014.2017.1811747779	2.208.014,52	3.973,40
Fev/2014	COFINS	5856-01	100.2014.2014.1830171973	100.2014.2018.1861755463	2.208.014,52	3.973,40
Mar/2014	PIS/PASEP	6912-01	100.2014.2014.1890602393	100.2014.2017.1821744413	428.905,65	20.821,60
Mar/2014	PIS/PASEP	6912-01	100.2014.2014.1890602393	100.2014.2018.1841762358	428.905,65	20.821,60
Mar/2014	COFINS	5856-01	100.2014.2014.1890602393	100.2014.2017.1821744413	1.975.565,48	95.905,57
Mar/2014	COFINS	5856-01	100.2014.2014.1890602393	100.2014.2018.1841762358	1.975.565,48	95.905,57
Abr/2014	PIS/PASEP	6912-01	100.2014.2014.1880402253	100.2014.2017.1811747778	440.042,93	6.913,09
Abr/2014	COFINS	5856-01	100.2014.2014.1880402253	100.2014.2017.1811747778	2.026.864,41	31.842,11
Mai/2014	PIS/PASEP	6912-01	100.2014.2014.1860438894	100.2014.2017.1821744412	338.494,16	613,86
Mai/2014	PIS/PASEP	6912-01	100.2014.2014.1860438894	100.2014.2018.1851758675	338.494,16	613,86
Mai/2014	COFINS	5856-01	100.2014.2014.1860438894	100.2014.2017.1821744412	1.559.124,57	2.827,46
Mai/2014	COFINS	5856-01	100.2014.2014.1860438894	100.2014.2018.1851758675	1.559.124,57	2.827,46
Jun/2014	PIS/PASEP	6912-01	100.2014.2014.1810742921	100.2014.2017.1831742970	393.999,81	13.009,82
Jun/2014	COFINS	5856-01	100.2014.2014.1810742921	100.2014.2017.1831742970	1.814.786,97	59.924,02
Dez/2014	IRPJ	2362-01	100.2014.2015.1841589318	100.2014.2018.1871751434	1.813.047,47	0,00
Dez/2014	PIS/PASEP	6912-01	100.2014.2015.1841589318	100.2014.2018.1871751434	418.058,15	13.166,82
Dez/2014	PIS/PASEP	6912-01	100.2014.2015.1841589318	100.2014.2017.1831743163	418.058,15	13.166,82
Dez/2014	COFINS	5856-01	100.2014.2015.1841589318	100.2014.2017.1831743163	1.925.601,18	60.647,15
Dez/2014	COFINS	5856-01	100.2014.2015.1841589318	100.2014.2018.1871751434	1.925.601,18	60.647,15
Jan/2015	PIS/PASEP	6912-01	100.2015.2015.1880121267	100.2015.2017.1871390052	517.206,73	36.514,34
Jan/2015	COFINS	5856-01	100.2015.2015.1880121267	100.2015.2017.1871390052	2.382.285,58	168.187,18
Fev/2015	PIS/PASEP	6912-01	100.2015.2015.1890178182	100.2015.2017.1851393880	406.286,52	0,00
Fev/2015	COFINS	5856-01	100.2015.2015.1890178182	100.2015.2017.1851393880	1.871.380,29	0,00
Jul/2015	PIS/PASEP	6912-01	100.2015.2015.1860766144	100.2015.2017.1821400458	407.659,56	0,00
Jul/2015	PIS/PASEP	6912-01	100.2015.2015.1860766144	100.2015.2018.1821425289	407.659,56	0,00
Jul/2015	COFINS	5856-01	100.2015.2015.1860766144	100.2015.2017.1821400458	1.887.554,90	0,00
Jul/2015	COFINS	5856-01	100.2015.2015.1860766144	100.2015.2018.1821425289	1.887.554,90	0,00
Ago/2015	PIS/PASEP	6912-01	100.2015.2015.1880840133	100.2015.2017.1861391531	463.988,02	0,00
Ago/2015	COFINS	5856-01	100.2015.2015.1880840133	100.2015.2017.1861391531	2.144.084,03	0,00
Set/2015	PIS/PASEP	6912-01	100.2015.2015.1870924945	100.2015.2017.1831397916	456.861,22	4.966,19
Set/2015	COFINS	5856-01	100.2015.2015.1870924945	100.2015.2017.1831397916	2.111.843,65	30.387,70
Out/2015	PIS/PASEP	6912-01	100.2015.2015.1871056845	100.2015.2017.1811402824	556.475,44	7.842,45
Out/2015	PIS/PASEP	6912-01	100.2015.2015.1871056845	100.2015.2018.1811427425	556.475,44	7.842,45
Out/2015	PIS/PASEP	6912-01	100.2015.2015.1871056845	100.2015.2019.1811448889	556.475,44	7.842,45
Out/2015	COFINS	5856-01	100.2015.2015.1871056845	100.2015.2017.1811402824	2.574.934,65	47.897,89
Out/2015	COFINS	5856-01	100.2015.2015.1871056845	100.2015.2018.1811427425	2.574.934,65	47.897,89
Out/2015	COFINS	5856-01	100.2015.2015.1871056845	100.2015.2019.1811448889	2.574.934,65	47.897,89

Consta do referido Despacho Decisório que:

Em função de tais alterações foram solicitados, por meio do Termo de Intimação nº 27/2020, os esclarecimentos necessários e a documentação comprobatória das alterações pretendidas, sob pena de torná-las sem efeitos (fls. 1853/1856).

O contribuinte tomou ciência dessa intimação no dia 27/01/2020 em seu Domicílio Tributário Eletrônico - DTE (termo de fl. 1859). Em 21/02/2020, dentro do prazo concedido, apresentou os documentos anexados às fls. 1862/1931.

Em resposta afirmou que:

"Em relação às ocorrências discriminados na presente Intimação, a Intimada apresenta planilha (arq_ao_pag.zip) com as informações e esclarecimentos para cada período de apuração retificado.

Ainda a esse respeito, verifica-se na planilha anexa que, embora os valores declarados a título de PIS e COFINS no regime não cumulativo (códigos 5856-1 e 6912-01) tenham sido reduzidos nas DCTF retificadoras, o montante declarado na sistemática cumulativa do PIS e COFINS (códigos 8109-02 e 2172-01) aumentou em razão da aplicação do artigo 10, inciso XI, alínea "b", da Lei nº 10.833/2003, que trata das receitas decorrentes de contratos com preço predeterminado.

Por fim, com devido acatamento, a Intimada esclarece que deixa de apresentar os documentos (Ato Declaratório Executivo / Termo de Opção), uma vez que as retificações de PIS e COFINS sob análise estão relacionadas ao tratamento tributário das receitas oriundas de contratos de compra e venda de energia elétrica por preço predeterminado e não guardam relação com o regime especial de tributação aplicável para liquidações financeiras o âmbito da CCEE, previsto nos artigos 47 da Lei nº 10.637/2002, 21 e 99 da Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002" O cumprimento da obrigação acessória em comento promoveu-se sob a égide das disposições estabelecidas pela Instrução Normativa RFB nº 1.599, de 11 de dezembro de 2015 e suas alterações supervenientes que, ao preceituar sobre os procedimentos de auditoria interna da DCTF dispôs, verbis:

DO TRATAMENTO DOS DADOS INFORMADOS NA DCTF

Art. 8º Os valores informados na DCTF serão objeto de procedimento de auditoria interna.

§ 1º Os saldos a pagar relativos a cada imposto ou contribuição informados na DCTF, bem como os valores das diferenças apuradas em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas na DCTF sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, poderão ser objeto de cobrança administrativa com os acréscimos moratórios devidos e, caso não liquidados, serão enviados para inscrição em Dívida Ativa da União (DAU).

DA RETIFICAÇÃO DA DCTF

Art. 9º A alteração das informações prestadas em DCTF, nas hipóteses em que admitida, será efetuada mediante apresentação de DCTF retificadora, elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração retificada.

§ 1º A DCTF retificadora terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar qualquer alteração nos créditos vinculados.

§ 2º A retificação não produzirá efeitos quando tiver por objeto:

1 redução dos débitos relativos a impostos e contribuições:

a) cujos saldos a pagar já tenham sido enviados à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) para inscrição em DAU;

b) cujos valores apurados em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas na DCTF, sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, já tenham sido enviados à PGFN para inscrição em DAU.

Art. 10. As DCTF retificadoras poderão ser retidas para análise com base na aplicação de parâmetros internos estabelecidos pela RFB.

§ 1º O sujeito passivo ou o responsável pelo envio da DCTF retida para análise será intimado a prestar esclarecimentos ou apresentar documentação comprobatória sobre as possíveis inconsistências ou indícios de irregularidade detectados na análise de que trata o caput.

§ 2º A intimação poderá ser efetuada de forma eletrônica, observada a legislação específica, prescindindo, neste caso, de assinatura.

§ 3º O não atendimento à intimação no prazo determinado ensejará a não homologação da retificação.

§ 4º Não produzirão efeitos as informações retificadas: I enquanto pendentes de análise; e II não homologadas.

§ 5º É facultado ao sujeito passivo, no prazo de 30 (trinta) dias contado da data da ciência da decisão que não homologou a DCTF retificadora, apresentar impugnação dirigida à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) de sua jurisdição, nos termos do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Conforme disposto no art. 10 dessa Instrução Normativa, as DCTF's retificadoras poderão ser retidas para análise com base na aplicação de parâmetros internos estabelecidos pela RFB, e que não produzirão efeitos as informações retificadas não homologadas.

No exame das justificativas apresentadas para aplicação das alíquotas de PIS e Cofins no sistema cumulativo, por se enquadrar nas exceções previstas na Lei nº 10.833/2003 em seu artigo 10, inciso XI, alínea "b", verificou-se que não assiste razão ao contribuinte.

No que tange à correta aplicação das alíquotas para o cálculo de Pis/Cofins, para o caso em tela, decorrente do enquadramento nos Regimes cumulativo ou não-cumulativo, há que se observar o disposto no artigo 10, inciso XI, alínea "b", da Lei nº 10.833/03, in verbis:

"DA COBRANÇA NÃO-CUMULATIVA DA 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:

a)...

b) com prazo superior a 1 (um) ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços; " Depreende-se da simples leitura do regramento normativo supratranscrito que permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei (isto é, se mantém no regime cumulativo à alíquota conjunta de 3,65%) as receitas relativas a contratos firmados anteriormente a 31/10/2003, com prazo superior a 1 (um) ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços.

A dúvida é se os preços constantes dos contratos de fornecimento de energia elétrica, sujeitos a reajustes periódicos ou indexados, configuram "preço predeterminado".

A resposta está na Instrução Normativa nº 658, DE 04 DE JULHO DE 2006, in verbis:

"Art. 1º Esta Instrução Normativa disciplina a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) sobre as receitas decorrentes dos tipos de contratos que especifica, quando firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003.

Art. 2º Permanecem tributadas no regime de cumulatividade, ainda que a pessoa jurídica esteja sujeita à incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, as receitas 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. 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.

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. " De acordo com a IN 658/2006, "preço predeterminado" é aquele fixado em moeda nacional como remuneração da totalidade do objeto do contrato, por unidade do produto ou por período de execução.

Havendo cláusula de reajuste, ainda que para manutenção do equilíbrio econômico-financeiro do contrato, o caráter pré-determinado do preço subsiste apenas até a data de reajuste.

Na hipótese de prorrogação do contrato, as receitas dele decorrentes sujeitam-se ao regime não-cumulativo a partir da prorrogação posterior a 31/10/2003, ainda que o preço permaneça inalterado.

Ademais, a exceção à regra de cobrança não-cumulativa das Contribuições, conforme reza o artigo 10, inciso XI, alínea "b", da Lei nº 10.833/03, é específica para os casos de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços e, portanto, não se aplica a presente conjuntura. Fosse esse o caso, o contribuinte deveria ter anexado, em sua resposta à intimação, cópia dos contratos que contivessem em uma de suas cláusulas a ocorrência dessa situação.

Destarte, resta claro que não ocorreu nenhuma das hipóteses previstas no artigo 10, inciso XI, alínea "b", da Lei nº 10.833/03 e, portanto, não caberia a aplicação das alíquotas do Regime Cumulativo para o cálculo de Pis/Cofins.

Quanto às retificações de IRPJ e CSLL relacionadas na intimação fiscal, a qual exigia que fossem apresentadas justificativas e a devida documentação comprobatória das alterações pretendidas, verificou-se que não foram apresentados quaisquer documentos e/ou explicações comprobatórios.

Assim, pelo exposto, resta evidente que não devem ser homologadas as solicitações de retificação dos débitos das DCTFs retificadoras, conforme indicado no Quadro 1.

Diante disso as solicitações de retificação dos débitos das Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) não foram homologadas.

Cientificada do despacho, a interessada apresentou a manifestação de inconformidade de fls.1949/1976.

Inicialmente, a Requerente explica os fatos ocorridos, em breve histórico, conforme consta do recurso.

II. OS FATOS ANTECEDENTES

2.A Requerente é concessionária de serviço público, que se dedica, primordialmente, à distribuição de energia elétrica e, nessa condição, aufera receitas que, nos termos dos artigos 195, inciso I, alínea "b" e 239, ambos da Constituição Federal, estão sujeitas à incidência do PIS e da COFINS.

3.Essas contribuições, em regra, submetem-se à sistemática não cumulativa disciplinada pelas Leis nºs 10.637, de 30.12.2002 ("Lei 10.637/02") e 10.833, de 29.12.2003 ("Lei 10.833/03").

4.Nessa sistemática, os contribuintes podem apurar o PIS e a COFINS descontando créditos que desses mesmos tributos sejam apurados sobre o valor de bens/serviços/despesas adquiridos/pagas no desenvolvimento de suas atividades, em síntese, mediante a aplicação da alíquota conjunta de 9,25% (1,65% para o PIS e 7,6% para a COFINS - atualmente vigente) sobre os valores das receitas apuradas pelo contribuinte em cada período, salvo exceções legais.

5.Ocorre que a Requerente deixou justamente de observar a exceção legal prevista no artigo 10, inciso XI, alínea "b", da Lei 10.833/03, a qual impõe a apuração e recolhimento dessas contribuições pelo regime cumulativo, cuja alíquota conjunta aplicável resulta no percentual de 3,65% (0,65% para o PIS e 3% para a COFINS); e, com isso, verificou ter efetuado recolhimento a maior no período de janeiro de 2012 a dezembro de 2015.

6.Nesse contexto, por ter oferecido grande parte de suas receitas pelo regime equivocado nos anos de 2012 a 2015, dado que deveria ter apurado e recolhido o PIS e a COFINS pelo regime cumulativo (códigos de receita 8109 e 2172) ao invés do regime não cumulativo, a Requerente, conforme será detalhado a seguir, seguindo as diretrizes da legislação aplicável, espontaneamente e antes do início de qualquer procedimento de fiscalização, retificou suas Declarações de Débitos e Créditos ("DCTF") de todo o período.

(...)

8. Como consequência dessas retificações, as receitas antes tributadas pelo regime não cumulativo foram reapuradas e oferecidas à tributação pelo regime cumulativo. Essa reapuração resultou em: (i) valores menores de PIS e COFINS a pagar no regime não cumulativo, o que originou um direito crédito, decorrente dos pagamentos a maior realizados; (ii) valores maiores de PIS e COFINS a pagar no regime cumulativo, os quais foram quitados no âmbito do Programa Especial

de Regularização Tributária ("PERT") (Doc_Comprobatorios - doc. nº 04) e mediante compensação com crédito em favor da Requerente, que é objeto de análise no Processo Administrativo nº 13804.729.488/2017 01, ainda pendente de decisão (Doc_Comprobatorios - doc. nº 05).

A Interessada informa que entregou PER/DComp à vista dos créditos apurados e ainda:

12.No que interessa à presente, em 27.01.2020, a Requerente foi intimada pela D. Autoridade Fiscal (Intimação nº 27/2020 - Doc_Comprobatorios - doc. nº 07) a esclarecer possíveis inconsistências nos valores declarados referentes aos débitos de PIS e COFINS do regime não cumulativo (códigos de receita 5856-01 e 6912-01) nas DCTF's retificadoras.

13.Em resposta, a Requerente apresentou planilha com as informações e esclarecimentos para cada período de apuração retificado (Doc_Comprobatorios - doc.

nº 08 e Arq_ao_pag.zip). A Requerente deixou claro que, embora os valores declarados a título de PIS e COFINS no regime não cumulativo tenham sido reduzidos nas DCTF's retificadoras, o montante declarado na sistemática cumulativa do PIS e COFINS aumentou em razão da aplicação do artigo 10, inciso XI, alínea "b", da Lei 10.833/03.

No entanto, em que pese a regularidade dos procedimentos adotados, o r. Despacho Decisório nº 2753/2020 não homologou as retificações das DCTF's apresentadas pela Requerente, por entender que as receitas da Requerente não se enquadrariam na exceção prevista no artigo 10, inciso XI, alínea "b", da Lei 10.833/03 para fins de tributação pelo PIS e COFINS.

15.Nesse sentido, em linhas gerais, a partir dos conceitos trazidos pela Instrução Normativa SRF nº 658, de 04.07.2006 - "IN 658/04" - (atualmente revogada pela Instrução Normativa RFB nº 1.911, de 11.10.2019 - "IN RFB 1.911/19"), o r. Despacho Decisório, considerou que (i) a exceção prevista no artigo 10, inciso XI, alínea "b", da Lei 10.833/03 é específica para casos de construção por empreitada ou de fornecimento, por preço determinado, de bens e serviços e, portanto, não seria aplicável ao caso da Requerente; (ii) havendo cláusula de reajuste, ainda que para manutenção do equilíbrio econômico-financeiro do contrato, o caráter pré-determinado do preço subsiste apenas até a data do reajuste.

16.Além disso, consignou que não foram apresentadas justificativas e documentos comprobatórios em relação às alterações de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica("IRPJ") e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido ("CSLL"). Nesse aspecto, desde já, a Requerente esclarece que ao contrário do que consignado pelo r. Despacho Decisório, esclareceu que as retificações de IRPJ e CSLL decorreram de revisão fiscal no cálculo desses tributos.

17.Contudo, a Requerente não pode concordar com os termos do r. Despacho Decisório, haja vista o inequívoco enquadramento de suas receitas, decorrentes dos contratos aqui especificados, na exceção prevista no artigo 10, inciso XI, alínea "b", da Lei 10.833/03 para fins de tributação pelo PIS e COFINS, e a adequada revisão fiscal do IRPJ e CSLL do período.

18.Ademais, a retificação das DCTF's ocorreu em plena conformidade com a legislação, dentro do prazo legal (de 5 anos) e antes do início de qualquer procedimento fiscalizatório, com suporte em documentos (contratos, planilhas, controles gerenciais e contábeis, além de livros fiscais, auditados e validados por empresa de auditoria independente), na linha do que será demonstrado nesta Impugnação.

19.Antes disso, porém, a Requerente pede vênia para (i) pleitear o apensamento destes autos ao Processo Administrativo nº 16613.720.057/2017-15 e (ii) comprovar, preliminarmente, a nulidade do r. Despacho Decisório.

IV.NECESSIDADE DE APENSAMENTO AO PROCESSO ADMINISTRATIVO Nº 16613.720.057/2017-15

20.Inicialmente, considerando a dependência entre estes autos e o Processo Administrativo nº 16613.720.057/2015 (instaurado para análise das retificações das DCTFS e pagamentos dos débitos de PIS e COFINS no regime cumulativo - Auditoria Interna de DCTF), a Requerente entende que os feitos devem ser apensados para que sejam analisados em conjunto, evitando-se quaisquer decisões conflitantes e em benefício da segurança jurídica.

V.OS MOTIVOS DETERMINANTES DA REFORMA DO R. DESPACHO DECISÓRIO V.1.

PRELIMINAR: NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO: IRREGULAR APURAÇÃO FISCAL 21.O artigo 50, caput, incisos I e II, e § 1º, da Lei nº 9.784/99 determina que os atos administrativos devem ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, e a motivação deve ser explícita, clara e congruente.

22.Na mesma linha, o artigo 2º da Lei nº 9.784/99 determina que a Administração Pública deve obedecer, dentre outros, aos princípios da motivação, razoabilidade, proporcionalidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, e eficiência.

23.Some-se a isso que, nos termos do artigo 12, inciso II, do Decreto nº 7.574/2011, são nulos os despachos e decisões proferidos com preterição do direito de defesa, notadamente em razão da aplicação do princípio do contraditório e ampla defesa previsto no artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal ("CF").

24.Contudo, a D. Fiscalização não seguiu esses princípios e normas, como será demonstrado a seguir.

25.Como indicado anteriormente, a Requerente apresentou resposta à intimação fiscal recebida para apresentação de documentos. No entanto, a D. Fiscalização não analisou corretamente as informações e documentos da Requerente.

26.Nesse sentido, a D. Autoridade Fiscal simplesmente considerou que a Requerente não teria apresentados documentos suficientes a justificar a homologação das DCTF's retificadoras, sem ao menos ter intimado novamente a Requerente para apresentar novos documentos e informações, em evidente violação ao contraditório e ampla defesa da Requerente.

27.O prazo para atendimento de fiscalizações não é peremptório nem preclusivo. Conforme artigo 195, parágrafo único, do CTN, a Requerente deve manter a escrituração de seus livros comerciais e fiscais durante o prazo de prescrição, que é de 5 anos.

28.Ou seja, havia prazo suficiente para a busca por novos documentos e informações, sendo que a Requerente intimada por apenas um termo de início de procedimento fiscal. Fica claro que não houve um procedimento fiscalizatório regular e válido pela D. Fiscalização.

29.Ao considerar que as informações e documentos apresentados eram insuficientes, a D. Autoridade Fiscal deveria, no mínimo, ter intimado novamente a Requerente. Essa é uma das nobres atribuições dos Auditores Fiscais da Receita Federal: a de orientar o sujeito passivo (artigo 6º da Lei nº 10.593/02).

30.Especificamente sobre as retificações de IRPJ e CSLL, o r. Despacho Decisório foi ainda mais vago, limitou-se a afirmar que não havia informações para homologar as informações retificadoras, sem qualquer justificativa ou prova em contrário.

31.Some-se a isso, o fato de que a Requerente sequer teve acesso a cópia integral do presente processo administrativo, que sequer está disponível para sua consulta no e-CAC, conforme se verifica do extrato 32.A mera indicação de que faltaram documentos para comprovação do direito, sem a descrição clara e precisa dos motivos que levaram à não homologação da retificação das DCTF's, demonstra que o r. Despacho Decisório deve ser anulado por falta de motivação e por violação aos artigos 142 do CTN, 9º e 10 do Decreto nº 70.235/72,12, inciso II, e 39 do Decreto nº 7.574/11, 2º, 50, caput, incisos I e II, e § 1º, da Lei nº 9.784/99, e 5º, inciso LV, da CF.

33.Nesse sentido é a jurisprudência do E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais("CARF"):

(...)34.Caso não seja esse o entendimento de VV. Sas., o que se admite apenas para fins de argumentação, a Requerente passa a expor, nos itens abaixo, as demais razões que ensejam a homologação da retificação das DCTF's.

V.2. MÉRITO

(A) REQUISITOS NECESSÁRIOS AO ENQUADRAMENTO NA HIPÓTESE PREVISTA NO ARTIGO 10, INCISO XI, ALÍNEA "B", DA LEI 10.833/03 35.Como visto acima, o artigo 10, inciso XI, alínea "b", da Lei nº 10.833/03, possibilitou fosse mantida a

tributação pelo regime cumulativo das receitas de contratos de longo prazo (superiores a 1 ano) firmados antes de 31.10.2003 desde que a preço predeterminado para fornecimento de bens e serviços, a saber:

(...)

36. Assim, para que tais receitas permanecessem sujeitas à tributação pelo regime cumulativo de apuração do PIS e da COFINS, fazia-se necessário que o contrato de fornecimento de bens ou serviços preenchesse os seguintes requisitos:

(i) ter sido celebrado antes de 31.10.2003;

(ii) ter prazo de duração superior a um ano; e (iii) possuir preço predeterminado.

37. Especificamente sobre os itens (i) e (ii) acima, a simples análise dos 5 (cinco) contratos (Doc_comprobatorios- docs. n°s 09 a 13), que fundamentaram a retificação das DCTF's permite constatar que todos foram firmados antes de 31.10.2003 e possuem prazo superior a 1 (um) ano, conforme detalhado na tabela abaixo:

(...) 40. Apesar disso, no presente caso, a retificação das DCTF's da Requerente não foi homologada porque, no entendimento da D. Fiscalização, a existência de cláusula de reajuste afastaria o caráter de predeterminado do preço previsto nos contratos.

(...)

A.1. O REAJUSTE NOS CONTRATOS DE ENERGIA ELÉTRICA DA REQUERENTE

42. O artigo 109 da Lei n° 11.196, de 21.11.2005 ("Lei 11.196/05") estabelece que o reajuste de preço em função do custo de produção ou da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, não será considerado para fins de descaracterização do preço determinado:

"Art. 109. Para fins do disposto nas alíneas b e c do inciso XI do caput do art. 10 da Lei n° 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 § 1° do art. 27 da Lei n° 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 1° de novembro de 2003." (grifos nossos) 43. Da mesma forma, o parágrafo 3°, do artigo 3°, da IN 658/06 (citada como justificativa infralegal a embasar o r. despacho decisório) dispõe que qualquer reajuste de preços em percentual não superior ao acréscimo dos custos de produção não descaracteriza o preço predeterminado, confira-se:

"§ 3° 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."

(...)

44. Inclusive, esse entendimento de que o reajuste de preços não descaracteriza a predeterminação do preço já foi corroborado, em diversas oportunidades, pelo E.

Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("CARF") e pelos E. Tribunais Judiciais, inclusive pelo E. Superior Tribunal de Justiça ("STJ"), conforme se verifica das decisões abaixo transcritas:

(...)

45. Observe-se que, ao contrário do que consignado pelo r. Despacho Decisório, os contratos em questão (vide tabela acima) atendem plenamente a previsão da legislação para fins de manutenção do regime cumulativo na apuração do PIS e da COFINS dado que, no caso dos autos, o reajuste ocorreu em índice inferior a variação nos custos de produção, sendo, portanto, correta a retificação das DCTF's realizadas pela Requerente.

46. É o que comprova o Laudo (Doc_Comprobatorios - doc. nº 14), elaborado pela PricewaterhouseCooper Contadores Públicos Ltda. (PwC) que, a partir da análise de todos os custos de geração e comercialização de energia e da variação relativa aos custos dos insumos utilizados em comparação com o reajuste de preços nos respectivos contratos, concluiu que:

(i) o reajuste tarifário observou a variação prevista nos contratos (IGP-M); e

(ii) o reajuste aplicado a todos os contratos analisados sempre foi inferior a variação dos custos de produção.

47. Importante consignar que toda análise realizada pela PwC foi feita com base na contabilidade e nos documentos fiscais da Requerente ali referidos (tais como: dados do sistema contábil corporativo - SAP, balancetes) que, caso necessário, encontram-se à disposição da D. Fiscalização para verificação.

48. Reitere-se que as DCTF's da Requerente foram retificadas para que as receitas decorrentes de tais contratos, nos quais o reajuste do preço foi inferior à variação nos custos de produção, fossem corretamente tributadas pelo PIS e COFINS pelo regime cumulativo.

49. Para que não restem dúvidas, a Requerente destaca precedentes firmados pela C. Câmara Superior de Recursos Fiscais ("CSRF") do E. CARF, que tratam de casos idênticos ao presente, nos quais o laudo técnico foi fundamental para validar os procedimentos adotados pelo contribuinte, confira-se:

(...)

50. Dessa forma, ao contrário do que entendeu o r. Despacho Decisório, resta evidente que a condição prevista na própria legislação para manutenção da

característica de determinação do preço nos contratos de longo prazo foi integralmente cumprida pela Requerente.

A.2. A CORREÇÃO PELOS ÍNDICES QUE REFLETEM A VARIAÇÃO PONDERADA DOS CUSTOS DOS INSUMOS UTILIZADOS 51. Adicionalmente aos argumentos acima expostos, que já são suficientes para comprovar que a aplicação do índice de reajuste que reflete as variações do custo do setor não retira a caracterização de preço predeterminado dos contratos, a Requerente entende oportuno demonstrar também a origem do índice utilizado, bem como se este reflete a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados no setor de energia elétrica.

52. Nesse aspecto, é relevante destacar que o setor de energia elétrica se sujeita à regulação da ANEEL, que é a única Agência competente e responsável por controlar preços e tarifas de energia elétrica, homologando seus valores iniciais, reajustes e revisões. Assim, somente a ANEEL pode indicar qual o índice que melhor reflete a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados na geração e fornecimento de energia elétrica.

(...)

56. Não bastasse isso, a ANEEL, no exercício de suas competências legalmente instituídas, proferiu a Nota Técnica nº 224/2006-SFF/ANEEL por meio da qual esclareceu, para que não restassem dúvidas, que "qualquer reajuste de preço previsto contratualmente, que tenha por objetivo assegurar o reajuste necessário para minimizar os efeitos do desgaste inflacionário ocorrido durante o ano, sem que haja alteração (revisão) do preço e das condições pactuadas quando da assinatura do contrato, mediante índices estipulados contratualmente, qualquer que seja ele, não descaracteriza o preço predeterminado" (Doc_Comprobatorios - doc. nº 15).

57. Vale destacar ainda que os reajustes em questão têm por base o IGPM, que, conforme também explicitado pela ANEEL nessa mesma Nota Técnica, é o índice que melhor se amolda ao comando legal do artigo 27 da Lei nº 9.069, de 29.06.1995 ("Lei 9.069/95") e, consequentemente ao artigo 109 da Lei 11.196/05 e ao artigo 3º da IN 658/06. Nesse sentido, vale destacarmos trecho relevante da manifestação da ANEEL:

(...)

58. Destaque-se que, ao se manifestar sobre o índice de reajuste aplicável ao setor elétrico, a ANEEL não está atuando fora de sua esfera de competência. Pelo contrário, por se tratar de um setor regulado, a ANEEL é o único órgão competente para definir qual o índice que melhor reflete a variação de preços relevantes para o setor.

59. Ademais, ao estabelecer que o reajuste em função da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados não descaracteriza o preço predeterminado, o artigo 109 da Lei 11.196/05 não definiu que índice

deve ser adotado como parâmetro, e nem mesmo excluiu a possibilidade de utilização de um índice geral, desde que o mesmo reflita a indicada variação.

60.E, para o setor de energia, a ANEEL é o órgão competente para definir qual o índice melhor reflete a referida variação e mantém o equilíbrio das relações (ainda que não exista um índice setorial). Nesse mesmo sentido é o entendimento do E. CARF, nº sentindo de que o rol exposto no artigo 109 de Lei nº 11.196/05 não é restritivo. Confira-se:

(...)

61.Assim, mais uma vez, a Requerente entende ter demonstrado que restam preenchidos todos os requisitos previstos na Lei 10.833/03 e na Lei nº 11.196/05 para que as receitas decorrentes dos contratos permaneçam sujeitas à sistemática cumulativa de apuração do PIS e da COFINS, corroborando seus procedimentos de retificação de suas DCTF's.

A.3. O IGPM É ÍNDICE DE CORREÇÃO MONETÁRIA E NÃO DE REVISÃO DE PREÇOS

62.Além do exposto acima, vale notar, outrossim, que preço predeterminado é aquele preço previsto contratualmente, e, por conseguinte, não se equipara a preço fixo. É nesse sentido que dispõe a Instrução Normativa nº 21, de 13 de março de 1979, que disciplina a aplicação do artigo 10 do Decreto-lei nº 1.598/1977, para fins de IRPJ:

"3. (...) Preço predeterminado - é aquele fixado contratualmente, sujeito ou não a reajustamento, para execução global: no caso de construções, bens ou serviços divisíveis, o preço predeterminado é fixado contratualmente para cada unidade."

63.Tal previsão leva em conta que o conceito jurídico de correção monetária(reajuste) não se confunde com indeterminação do preço. E a aplicação de índices de correção monetária não pode ser confundida com majoração de preços. Isso, inclusive, já foi reconhecido pelo E. CARF:

(...)

65.Nesse sentido, sendo o IGPM um mero índice de correção monetária o fato de haver previsão contratual de reajuste pelo IGPM não implica em revisão dos preços acordados.

O preço a ser pago pela energia adquirida permanece o mesmo, apenas reajustado pelo IGPM, evitando que distorções inflacionárias venham a comprometer a remuneração da Requerente pelos serviços prestados.

66.A correção monetária dos contratos está, inclusive, prevista em lei. Confira-se a redação do artigo 27 da Lei nº 9.069/95:

(...)

68. Dessa forma, conclui-se que o IGPM é mero índice de correção monetária, autorizado pela legislação e imposto pela ANEEL para reajuste dos contratos de compra e venda de energia, cujos preços predeterminados, em razão de serem de

contratos de longo prazo, sofrem os efeitos da inflação. Trata-se assim de reajuste necessário para minimizar os efeitos do desgaste inflacionário que afetam os custos de produção, sem que haja alteração (revisão) do preço contratado e das condições pactuadas. Ou seja, não houve descaracterização de preço predeterminado dos contratos, conforme entendeu o r. Despacho Decisório.

A.4. A PERMISSÃO DA ATUALIZAÇÃO DO PREÇO PELO ARTIGO 109 DA LEI 11.196/05. Ainda que assim não fosse, o que se admite somente para fins de argumentação, é possível a atualização do preço contratualmente definido pelo IGP-M à luz do disposto no artigo 109 da Lei 11.196/05.

70. Como visto, referido artigo disciplina que o reajuste de preços que se der em função do custo de produção ou da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, não implicará reajuste do preço do contrato, desde que respeitado o disposto no inciso II do §1º do artigo 27 da Lei 9.069/1995.

71. Note-se que a Lei 9.069/95 utiliza, em seu inciso II do §1º, a expressão "poderá ser" para se referir a atualização monetária em "função do custo de produção ou da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados", sendo, portanto, facultada à atualização monetária dos contratos de longo prazo por esses índices. Confira-se mais uma vez:

(...)

72. Diante de tais constatações, fica claro que o legislador, ao dispor no parágrafo primeiro do artigo 27 da Lei 9.069/95 que o disposto no caput não se aplica à hipótese contida no inciso II, quis expandir (e não restringir) as possibilidades de atualização monetária dos contratos de longo prazo.

(...)

74. Carece de embasamento lógico o entendimento do r. Despacho Decisório no sentido de que a utilização de índices de atualização monetária para a atualização dos contratos de longo prazo retiraria o caráter de preço predeterminado exigido pela legislação, visto que as expressões utilizadas na redação do artigo demonstram que este optou por expandir o leque de possibilidades ao lidarmos com os contratos de longo prazo.

75. Se o inciso II, do §1º, do artigo 27 da Lei 9.069/95 expande o leque de possibilidades de atualização dos contratos de longo prazo (índices oficiais de atualização ou índices formados em função do custo de produção ou da variação ponderada dos custos dos insumos), não haveria razão para o artigo 109 restringir a utilização dos índices oficiais de atualização monetária fazendo menção e determinando a aplicação do instrumento normativo que os autoriza!

76. Dessa forma, a única interpretação compatibiliza o comando normativo contido nos dois artigos (artigo 27 da Lei 9.069/95 e artigo 109 da Lei 11.196/05) e que, portanto, não fere a lógica interna do sistema jurídico brasileiro, é a que

reconhece como possível a atualização dos contratos de longo prazo em função do custo de produção ou da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, ou com base em índices que vieram a substituir o IPC-r, tal como o IGP-M, desde que o resultado dessa última operação não venha a ultrapassar o resultado que seria alcançado pela implementação das outras duas opções contidas no artigo 109 da Lei 11.196/05. Isso, inclusive, já foi reconhecido pelo E. CARF:

(...)

77. Diante do exposto acima, mostra-se claro que a interpretação conjunta do artigo 109 da Lei 11.196/05 e do artigo 27 da Lei 9.069, implica o reconhecimento da possibilidade de se atualizar os preços contratualmente estipulado pelo IGP-M sem que esse perca o seu caráter predeterminado, devendo ser validada a retificação das DCTF's da Requerente para que as receitas decorrentes dos contratos de longo prazo sejam tributadas pelo PIS COFINS no regime cumulativo.

(B) A REGULARIDADE DAS RETIFICAÇÕES DE IRPJ E CSLL

78. Neste ponto, conforme já mencionado acima, ao contrário do que consignou o r. Despacho Decisório, a Requerente informou em sua resposta à intimação que as retificações de IRPJ e CSLL dos períodos de dezembro de 2014, dezembro de 2015, dezembro de 2016 e junho de 2018 correspondiam a revisão no cálculo desses tributos.

79. A esse respeito, a Requerente informa que, ao constar alguns equívocos na apuração do lucro real dos anos de 2014, 2015 e 2016, especialmente, em razão do auto de infração (Doc_Comprobatorios - doc. nº 16), objeto do Processo Administrativo nº 16062.720.117/2018-56, revisitou seus documentos fiscais e promoveu algumas exclusões e adições na apuração do lucro real do período correspondente.

80. Ademais, conforme indicado na defesa apresentada naquele processo (Doc_Comprobatorios - doc. nº 17), as retificações também decorrem dos ajustes nas despesas de juros sobre o capital próprio.

81. Nota-se, portanto, que as retificações de IRPJ e CSLL foram inclusive para atender as determinações da própria RFB, sendo que estão em linha ao que determina os procedimentos contábeis e fiscais e a legislação tributária.

82. Em relação ao período de junho de 2018, a Requerente informa que se trata de retificação para sanar inconsistências na apuração do lucro real, inclusive no que diz respeito à dedução de benefícios fiscais em razão do recebimento de informações posteriormente à entrega da declaração.

83. Não obstante, para que não restem dúvidas quanto à regularidade dessas retificações de IRPJ e CSLL, a Requerente informa que está elaborando dossiê com o detalhamento de cada valor retificado, que será apresentado posteriormente,

uma vez que não foi possível recuperar e apresentar todos os documentos com essa Impugnação, diante do exíguo prazo para defesa.

84. Assim, desde já, a Requerente protesta pela posterior juntada de novos documentos, que comprove a regularidade das retificações de IRPJ e CSLL.

(C) A LEGALIDADE DA CONDUTA DA REQUERENTE E OS EFEITOS DA DCTF RETIFICADORA

85. Adicionalmente aos argumentos de mérito, deve-se reconhecer que as DCTF's retificadoras prevalecem em relação às DCTF's originais e suas informações possuem presunção de veracidade. Logo, por qualquer ângulo que se examine a questão, o posicionamento da D. Fiscalização é equivocado e merece reforma. Vejamos.

86. No caso dos autos, o procedimento de retificação das DCTF's foi realizado em atenção às normas da IN RFB 1.599/15, sendo que, além de ter cumprido com o prazo de 5 anos para retificação das DCTFs, a Requerente adotou tal procedimento espontaneamente (antes do início de qualquer procedimento fiscal), com o intuito de corrigir equívoco das DCTFs anteriores (que contemplavam, indevidamente, as receitas de contratos de longo prazo com preço predeterminado no regime não cumulativo de apuração do PIS e da COFINS).

87. Observa-se que, nos termos expressos do artigo 9º, § 1º, da IN RFB 1.599/15, a DCTF retificadora terá a mesma natureza da DCTF originalmente apresentada, sendo instrumento hábil para aumentar ou reduzir os tributos devidos. Vejamos:

(...)

89. Ora, não poderia a D. Fiscalização, com base em mera presunção e sem conduzir procedimento fiscalizatório com análise de documentos específicos relacionados à matéria (houve apenas uma única intimação), simplesmente trazer uma alegação vazia e infundada, para o fim de desconsiderar as DCTF's retificadoras.

90. Nesse particular, importante deixar claro que a D. Fiscalização intimou uma única vez a justificar o motivo pelo qual as DCTF's foram retificadas. Não houve solicitação de dos contratos pertinentes ou quaisquer outros documentos, o que reforça mais ainda que a fragilidade da presunção infundada e vazia trazida pela D. Fiscalização para não homologar as DCTF's retificadoras.

(...)

93. No caso em tela, considerando que a D. Fiscalização não se desincumbiu de seu ônus de refutar, a partir do exame de documentos hábeis, a validade das informações trazidas pela Requerente nas DCTF's retificadoras, é evidente a improcedência do r. Despacho Decisório.

94. Por evidente, não se confunde com "prova" a alegação vazia de que a Requerente não teria comprovado o seu direito de que tributar suas receitas

decorrentes de contratos de longo prazo com preço predeterminado pelo regime cumulativo do PIS e COFINS.

(...)

PEDIDO DE JUNTADA DE DOCUMENTOS

97. Embora os documentos e informações anexadas à presente defesa comprovem o direito e a regularidade das retificações das DCTF's, uma vez que (i) as receitas auferidas pela Requerente se inserem na exceção prevista no artigo 10, inciso XI, alínea "b", da Lei 10.833/03, (ii) a revisão no cálculo do IRPJ e da CSLL foi realizada nos termos da legislação fiscal, a Requerente protesta pela posterior juntada de eventuais novos

documentos que possam ser considerados como necessários à análise das informações relacionadas às DCTF retificadoras.

98. Frise-se que, em respeito aos princípios da verdade real e material que norteiam o processo administrativo tributário, a jurisprudência do E. CARF tem se manifestado reiteradamente de forma favorável à possibilidade de juntada de novos documentos na fase recursal ou mesmo posteriormente à apresentação da defesa administrativa.

Confira-se:

(...)

VI. A CONCLUSÃO E O PEDIDO

99. Em primeiro lugar, a Requerente pleiteia seja determinada a reunião e o julgamento conjunto dos presentes autos com o Processo Administrativo nº 16613.720.057/2015, a fim de se evitar decisões conflitantes no futuro e garantir a uniformidade do julgamento, bem como os princípios da economia processual, da razoabilidade e da eficiência, assegurados pelo artigo 37 da Constituição Federal.

100. Em seguida, diante do exposto, a Requerente requer seja ACOLHIDA E INTEGRALMENTE PROVIDA a presente Impugnação, para o fim de que seja, em preliminar, reconhecida a nulidade do r. Despacho Decisório nº 2753/2020 haja vista que (i) desconsiderou os documentos e informações apresentados, (ii) o procedimento fiscalizatório não foi conduzido adequadamente, sendo que não foram solicitados documentos aptos a constatar se as informações que serviram de base para as DCTF's retificadoras; (iii) a Requerente não teve acesso à cópia integral destes autos, o que configura evidente cerceamento do seu direito de defesa.

101. Caso assim não entendam, a Requerente requer seja ACOLHIDA E INTEGRALMENTE PROVIDA a presente Impugnação, para o fim de que seja, no mérito, integralmente reformado o r. Despacho Decisório em questão, objeto do Processo Administrativo nº 10265.059.722/2019-31 e, consequentemente,

homologada a retificação das DCTF's dos períodos de janeiro de 2012 a dezembro de 2015, haja vista que:

(i) conforme demonstrado pelo laudo elaborado pela PwC: (a) os reajustes efetuados foram sempre feitos de acordo com o IGPM e aprovados por resoluções homologatórias da ANEEL; e (b) os reajustes aplicados aos contratos em questão sempre foi o inferior à variação do custos de produção;

(ii) em contratos de fornecimento de energia elétrica, a adoção do IGPM é adequada para determinar o reajuste, inclusive com reconhecimento da própria ANEEL, não se podendo admitir que a escolha pelo órgão regulador dos índices para reajustar os contratos de energia seja uma escolha aleatória;

(iii) o IGPM é mero índice de correção monetária, autorizado pela legislação e imposto pela ANEEL para reajuste dos contratos de compra e venda de energia, cujos preços predeterminados, em razão de serem de contratos de longo prazo, sofrem os efeitos da inflação. Esse reajuste não causa alteração (revisão) do preço contratado e das condições pactuadas;

(iv) a interpretação conjunta do artigo 109 da Lei 11.196/05 e do artigo 27 da Lei 9.069/95, implica o reconhecimento da possibilidade de se atualizar os preços contratualmente estipulado pelo IGP-M sem que esse perca o seu caráter predeterminado;

(v) a revisão no cálculo do IRPJ e da CSLL foi corretamente realizada pela Requerente, nos termos da legislação tributária aplicável; e (vi) o procedimento adotado pela Requerente encontra respaldo na legislação fiscal, sendo que as DCTF's foram retificadas pela Requerente dentro do prazo de 5 anos e antes de qualquer procedimento fiscalizatório, com base em documentação hábil e idônea, para que as receitas decorrentes dos contratos de longo prazo com preço determinado fossem corretamente tributadas pelo PIS e COFINS no regime cumulativo.

102. Por fim, a Requerente protesta por provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, sem exceção de quaisquer, inclusive pela juntada de novos documentos.

Ato contínuo, a DRJ-08 julgou a impugnação do contribuinte nos termos sintetizados na ementa, a seguir transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2012 a 30/06/2018

CONTRATOS DE FORNECIMENTO DE BENS E SERVIÇOS. REAJUSTE PELO IGP-M. PREÇO PREDETERMINADO. DESCARACTERIZAÇÃO.

Para efeito de definir o regime de incidência da Cofins aplicável às receitas relativas a contratos com prazo superior a 1 (um) ano, de fornecimento a preço

predeterminado, de bens ou serviços, firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003, o cômputo do IGP-M no percentual de reajuste de preços, descaracteriza a condição de preço predeterminado.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2012 a 30/06/2018

CONTRATOS DE FORNECIMENTO DE BENS E SERVIÇOS. REAJUSTE PELO IGP-M. PREÇO PREDETERMINADO. DESCARACTERIZAÇÃO.

Para efeito de definir o regime de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep aplicável às receitas relativas a contratos com prazo superior a 1 (um) ano, de fornecimento a preço predeterminado, de bens ou serviços, firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003, o cômputo do IGP-M no percentual de reajuste de preços, descaracteriza a condição de preço predeterminado.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2012 a 30/06/2018

RFB. COMPETÊNCIA. ATOS NORMATIVOS.

À Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil compete interpretar e aplicar a legislação tributária, aduaneira, de custeio previdenciário e correlata, editando os atos normativos e as instruções necessárias à sua execução.

MALHA DCTF DCTFs retificadoras incidentes em malha valor.

As retificações de DCTFs podem, por autorização do Órgão que administra o tributo, passar por malha. Não sendo comprovado o motivo das retificações, os atos praticados não têm validade. Retificações não homologadas.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2012 a 30/06/2018

NULIDADE.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. VINCULAÇÃO.

O julgador da esfera administrativa deve observar as normas legais e regulamentares, assim como o entendimento da Receita Federal do Brasil expresso em atos normativos.

RETIFICAÇÃO DE DCTF. NECESSIDADE DE PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da existência dos elementos que suportam retificações de DCTF.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Sem Crédito em Litígio

Em seguida, devidamente notificada, a Recorrente interpôs o presente recurso voluntário pleiteando a reforma do acórdão.

A Empresa, em seu Recurso Voluntário, repisou os mesmos argumentos utilizados na sua manifestação quanto à aplicação do IGPM, afirmando, em suma, que a mera existência de cláusula de reajuste nos seus contratos não alteraria a condição de preço predeterminado.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Pedro Sousa Bispo.

O recurso voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

O processo trata, em suma, de processo de ressarcimento e compensação de empresa do ramo de energia elétrica decorrente do fato dela se utilizar de índice (IGPM) para a correção dos seus contratos de prestação de serviços de transmissão de energia. Sendo constatada tal situação, a Autoridade Tributária concluiu que estaria descaracterizado o preço predeterminado, devendo a empresa ser tributada pelo regime não cumulativo, ao invés do cumulativo, como vinha procedendo. Restaram diferenças a pagar das contribuições de PIS e COFINS com os juros e as respectivas penalidades.

A recorrente explicou o fundamento do crédito pleiteado nos seguintes termos:

5. A Recorrente é concessionária de serviço público, que se dedica, primordialmente, à distribuição de energia elétrica e, nessa condição, aufera receitas que, nos termos dos artigos 195, inciso I, alínea “b” e 239, ambos da Constituição Federal (“CF”), estão sujeitas à incidência do PIS e da COFINS.
6. Essas contribuições, em regra, submetem-se à sistemática não cumulativa disciplinada pelas Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03. Nessa sistemática, os contribuintes podem apurar o PIS e a COFINS descontando créditos que desses mesmos tributos sejam apurados sobre o valor de bens/serviços/despesas adquiridos/pagas no desenvolvimento de suas atividades, em síntese, mediante a aplicação da alíquota conjunta de 9,25% (1,65% para o PIS e 7,6% para a COFINS – atualmente vigente) sobre os valores das receitas apuradas pelo contribuinte em cada período, salvo exceções legais.
7. Ocorre que a Recorrente deixou justamente de observar a exceção legal prevista no artigo 10, inciso XI, alínea “b”, da Lei 10.833/03, a qual impõe a

apuração e recolhimento dessas contribuições pelo regime cumulativo, cuja alíquota conjunta aplicável resulta no percentual de 3,65% (0,65% para o PIS e 3% para a COFINS); e, com isso, verificou ter efetuado recolhimento a maior no período de janeiro de 2012 a dezembro de 2015.

8. Nesse contexto, por ter oferecido grande parte de suas receitas pelo regime equivocado nos anos de 2012 a 2015, dado que deveria ter apurado e recolhido o PIS e a COFINS pelo regime cumulativo (códigos de receita 8109 e 2172) ao invés do regime não cumulativo, a Recorrente, seguindo as diretrizes da legislação aplicável, espontaneamente e antes do início de qualquer procedimento de fiscalização, retificou suas Declarações de Débitos e Créditos (“DCTF”) de todo o período.

9. Como consequência dessas retificações, as receitas antes tributadas pelo regime não cumulativo foram reapuradas e oferecidas à tributação pelo regime cumulativo. Essa reapuração resultou em: (i) valores menores de PIS e COFINS a pagar no regime não cumulativo, o que originou um direito crédito, decorrente dos pagamentos a maior realizados; (ii) valores maiores de PIS e COFINS a pagar no regime cumulativo, os quais foram quitados no âmbito do Programa Especial de Regularização Tributária (“PERT”) (fls.2.059/2.074) e mediante compensação com crédito em favor da Recorrente, que é objeto de análise no Processo Administrativo nº 13804.729.488/2017-01, ainda pendente de decisão (fls. 2.075/2.320).

(...)

A despeito disso, no presente caso, a retificação das DCTF’s da Recorrente não foi homologada porque, no entendimento da D. Fiscalização e reafirmado pelo V. Acórdão recorrido, a existência de cláusula de reajuste afastaria o caráter de predeterminado do preço previsto nos contratos.

Deve-se analisar, portanto, os requisitos para exclusão das receitas em questão da incidência não-cumulativa das contribuições, bem como a correta definição de preço predeterminado.

O tema, ora analisado, há muito tempo vem sendo debatido nas turmas desta instância administrativa com várias posições discordantes, inclusive na Câmara Superior.

Antes de adentrar na questão crucial da lide no caso concreto, para sua perfeita compreensão é necessário apresentar a cronologia das normas que regulamentaram a matéria desde a criação do regime de apuração não cumulativo para o PIS e a COFINS, até os tempos atuais. Para tanto, com a devida vênia, utilizo-me de parte do voto proferido no acórdão nº 3302000.467 pelo Conselheiro Paulo Guilherme que, em análise sobre a mesma questão da própria Recorrente, fez uma exposição detalhada dos dispositivos legais que regeram a matéria ao longo dos anos e buscou uma definição adequada de preço predeterminado, *in verbis*:

As receitas decorrentes de determinados contratos firmados antes de 31/10/2003 foram excluídas da incidência não-cumulativa das contribuições, a partir da

vigência do inciso XI do artigo 10 da Lei nº 10.833/2003, aplicado ao PIS/Pasep pelo art. 15 da referida lei:

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: (Produção de efeito)

[...]

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

a) com prazo superior a 1 (um) ano, de administradoras de planos de consórcios de bens móveis e imóveis, regularmente autorizadas a funcionar pelo Banco Central;

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

c) de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços contratados com pessoa jurídica de direito público, empresa pública, sociedade de economia mista ou suas subsidiárias, bem como os contratos posteriormente firmados decorrentes de propostas apresentadas, em processo licitatório, até aquela data;

[...]

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)

[...]

V - no art. 10, incisos VI, IX e XI a XXI desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)V - nos incisos VI, IX a XXV do caput e no § 2º do art. 10 desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

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)Regulamentando o dispositivo, a RFB editou a IN SRF 468/2004, que, em seu art.2º, estipulou que a implementação do primeiro reajuste ou a revisão para manutenção do equilíbrio econômico-financeiro dos contratos, após 31/10/2003, descaracterizariam o preço predeterminado, nos seguintes termos:

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.

§ 3º Se o contrato estiver sujeito a regra de ajuste para manutenção do equilíbrio econômico-financeiro, nos termos dos arts. 57, 58 e 65 da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993, o caráter predeterminado do preço subsiste até a eventual implementação da primeira alteração nela fundada após a data mencionada no art. 1º.

Posteriormente, a Lei nº 11.196/2005, em seu art. 109, dispôs que o reajuste de preços em função do custo de produção ou da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos não será considerado para fins de descaracterização do preço determinado:

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.

Novamente, regulamentando a matéria, a RFB editou a IN SRF nº 658/2006, revogando a IN SRF nº 468/2004 e incorporando as disposições do art. 109 acima mencionado, nos seguintes termos:

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.(grifo não original)

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.

Verifica-se que a Receita Federal considerou que as hipóteses de reajuste e de revisão dos contratos administrativos, destinados à manutenção do equilíbrio econômico-financeiro, expressos no art. 55, inciso III, 57, 58 e 65 da Lei nº 8.666/93, descaracterizariam o preço predeterminado, excetuando o reajuste 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.

A revisão contratual decorre de fatos imprevisíveis, ou previsíveis, porém de consequências incalculáveis, retardadores ou impeditivos da execução do ajustado, ou, ainda, em caso de força maior, caso fortuito ou fato do príncipe, configurando álea econômica extraordinária e extracontratual.

Já o reajuste é cláusula necessária nos contratos administrativos e "objetiva reconstituir os preços praticados no contrato em razão de fatos previsíveis, é dizer, álea econômica ordinária, no momento da contratação, ante a realidade existente, como a variação inflacionária. Por decorrência, o reajuste deve retratar a alteração dos custos de produção a fim de manter as condições efetivas da proposta contratual, embora muitas vezes não alcance este desiderato relativamente a certo segmento ou agente econômicos".

A legislação distingue as duas figuras, como se observa na Lei nº 8.987/95, que, dispondo sobre o regime de concessão de serviços públicos, especifica em seu art. 9º, §3º, a possibilidade de revisão da tarifa decorrente da criação ou alteração de tributos. Já o artigo 18 da referida lei dispõe que o edital de licitação deverá prever os critérios de reajuste e revisão da tarifa, também ocorrendo a referida distinção nos artigos 23 e 29.

A situação aqui tratada refere-se a reajuste e não a revisão contratual e se o procedimento altera o preço predeterminado. A definição desta expressão adotada pela RFB era a disposta na IN SRF nº 21/79:

3 - Produção em Longo Prazo O contrato de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens e serviços a serem produzidos, com prazo de execução física superior a 12 (doze) meses, terá seu resultado apurado, em cada período-base, segundo o progresso dessa execução:

3.1 - Preço predeterminado é aquele fixado contratualmente, sujeito ou não a reajustamento, para execução global; no caso de construções, bens ou serviços divisíveis, o preço predeterminado é o fixado contratualmente para cada unidade.

A instrução normativa acima foi utilizada como fundamento em diversas soluções de consulta da RFB, após a edição do inciso XI do art. 10 da Lei nº 10.833/2003. O entendimento era pacífico neste sentido até a edição da IN SRF 468/2004.

Porém, a RFB editou a referida instrução, modificando o entendimento sobre a definição de preço predeterminado, sem que qualquer lei tenha sido publicada alterando tal definição. Foi meramente nova interpretação normativa que suscitou debates por parte dos contribuintes, tendo o STJ se pronunciado sobre a ilegalidade da IN SRF 468/2004:

AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.310.284 - PR (2012/0035548-7)EMENTA 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.

RECURSO ESPECIAL Nº 1.169.088 - MT (2009/0235718-4)EMENTA 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.

[...]

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.

RECURSO ESPECIAL Nº 1.089.998 - RJ (2008/0205608-2)EMENTA 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.

De fato, a IN SRF nº 468/2004 extrapolou a legislação vigente ao estipular que o reajuste implicaria em descaracterização do preço predeterminado. Entretanto, o advento do art. 109 da Lei nº 11.196/2005 alterou a configuração legislativa sobre a matéria.

O art. 109 mencionou expressamente que "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 9.069/95, não será considerado para fins da descaracterização do preço

predeterminado". Se a intenção da modificação era permitir que o reajuste não descaracterizasse o preço predeterminado, não foi o que restou publicado.

O art. 109 faz referência à Lei 9.069/95, conversão das MPs que criaram o Plano Real, na qual estipulava que a correção monetária, em virtude de estipulação legal ou em negócio jurídico, deveria dar-se pelo Índice de Preços ao Consumidor, Série r - IPC-r, de acordo com o art. 27 da Lei nº 9.069/95, mas ressalvadas as hipóteses de seu parágrafo primeiro:

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica:

I - às operações e contratos de que tratam o Decreto-lei nº 857, de 11 de setembro de 1969, e o art. 6º da Lei nº 8.880, de 27 de maio de 1994;

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;

III - às hipóteses tratadas em lei especial.

Foi justamente sobre o inciso II do §1º que o art. 109 fez a ressalva quanto ao reajuste não descaracterizar o preço predeterminado e não sobre o IPC-r.

Salienta-se que a Lei nº 10.192/2001, conversão de MPs que se originaram da MP nº 1.503/95, extinguiu o IPC-r em seu art. 8º:

Art. 8º A partir de 1º de julho de 1995, a Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE deixará de calcular e divulgar o IPC-r.

§ 1º Nas obrigações e contratos em que haja estipulação de reajuste pelo IPC-r, este será substituído, a partir de 1º de julho de 1995, pelo índice previsto contratualmente para este fim.

§ 2º Na hipótese de não existir previsão de índice de preços substituto, e caso não haja acordo entre as partes, deverá ser utilizada média de índices de preços de abrangência nacional, na forma de regulamentação a ser baixada pelo Poder Executivo.

A mesma lei, em seu artigo 2º, dispôs que:

Art. 1º As estipulações de pagamento de obrigações pecuniárias exequíveis no território nacional deverão ser feitas em Real, pelo seu valor nominal.

Parágrafo único. São vedadas, sob pena de nulidade, quaisquer estipulações de:

I - pagamento expressas em, ou vinculadas a ouro ou moeda estrangeira, ressalvado o disposto nos arts. 2º e 3º do Decreto-Lei no 857, de 11 de setembro de 1969, e na parte final do art. 6º da Lei no 8.880, de 27 de maio de 1994;

II - reajuste ou correção monetária expressas em, ou vinculadas a unidade monetária de conta de qualquer natureza;

III - correção monetária ou de reajuste por índices de preços gerais, setoriais ou que reflitam a variação dos custos de produção ou dos insumos utilizados, ressalvado o disposto no artigo seguinte.

Art. 2º É admitida estipulação de correção monetária ou de reajuste por índices de preços gerais, setoriais ou que reflitam a variação dos custos de produção ou dos insumos utilizados nos contratos de prazo de duração igual ou superior a um ano.

§ 1º É nula de pleno direito qualquer estipulação de reajuste ou correção monetária de periodicidade inferior a um ano.

§ 2º Em caso de revisão contratual, o termo inicial do período de correção monetária ou reajuste, ou de nova revisão, será a data em que a anterior revisão tiver ocorrido.

§ 3º Ressalvado o disposto no § 7º do art. 28 da Lei no 9.069, de 29 de junho de 1995, e no parágrafo seguinte, são nulos de pleno direito quaisquer expedientes que, na apuração do índice de reajuste, produzam efeitos financeiros equivalentes aos de reajuste de periodicidade inferior à anual.

O Decreto nº 1.544/95 estipulou que, na hipótese de não existir previsão de índice para substituir o IPC-r e na falta de acordo entre as partes, deveria ser utilizada a média aritmética entre o Índice Nacional de Preços ao Consumidor - INPC - do IBGE e o Índice Geral de Preços - Disponibilidade Interna - IGP-DI - da Fundação Getúlio Vargas (FGV).

Art. 1º Na hipótese de não existir previsão de índice de preços substituto, e caso não haja acordo entre as partes, a média de índices de preços de abrangência nacional a ser utilizada nas obrigações e contratos anteriormente estipulados com reajustamentos pelo IPC-r, a partir de 1º de julho de 1995, será a média aritmética simples dos seguintes índices:

I - Índice Nacional de Preços ao Consumidor (INPC), da Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE); II - Índice Geral de Preços - Disponibilidade Interna (IGP-DI), da Fundação Getúlio Vargas (FGV).

Observa-se que a própria legislação, já em 1995, cuidou de diferenciar o reajuste em função de índices gerais ou setoriais do reajuste em função do custo de produção ou da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, inicialmente no art. 27 da Lei 9.069/95 e posteriormente nos artigos 1º e 2º da Lei nº 10.192/2001 (na realidade, a diferença temporal entre as disposições é de apenas 10 dias).

O art. 109, ao se referir apenas ao reajuste em função do custo de produção ou da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, acabou inovando a definição de preço predeterminado, estabelecendo uma distinção até então inexistente. Quisesse apenas referir-se a reajuste em geral, bastaria tê-lo feito nos termos do art. 2º da Lei nº 10.192/2001.

Reforçam este entendimento, as emendas feitas à MP 252/2005, citadas na Nota Técnica 224/2006 SFF-ANEEL: Emendas nº 224 (Dep. Eduardo Gomes), 225 (Dep. Eduardo Sciarra), e 353 (Dep. Max Rosenmann):

EMENDA - ART. 44-A. O art. 10, inciso XI, da Lei nº 10.833, de 2003, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 10.....

.....

XI- as receitas relativas a contratos firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003, independentemente de a eles serem aplicados reajustamentos previstos em cláusulas contratuais." JUSTIFICATIVA:

a redação proposta, com adição da locução "independentemente de a eles serem aplicados reajustamentos previstos em cláusulas contratuais" faz-se necessária, visto que o Poder Executivo através da Instrução Normativa nº 468/2004, da SRF, mudou a interpretação do conceito de "preço predeterminado" passando a impedir que os contratos abrangidos pela Lei nº 10.833/2003, deixem de usufruir o direito de permanecer sob o regime da cumulatividade. A IN em questão entende que o simples reajuste de preço por índices oficiais já caracteriza uma mudança da base do preço e desta forma afasta a eficácia do dispositivo legal. No fundo o que a IN faz é, na prática, equiparar o conceito de preço predeterminado " ao conceito de preço fixo, uma vez que praticamente não existe contrato com prazo superior a um ano sem previsão de reajustamento.

Tivesse sido assim publicado o artigo 109, a interpretação forçosamente retornaria ao texto da IN SRF nº 21/79, mas não foi o ocorrido.

Todavia, a redação da IN SRF 658/2006 modificou, sutilmente, a redação do art. 109, ao dispor no §3º do art. 3º:

§ 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 redação da lei que era "reajuste de preços em função do" foi regulamentada como "reajuste de preços em percentual não superior". Esta redação não exclui, a priori, a utilização de qualquer índice, desde que ele não ultrapasse o acréscimo dos custos de produção ou à variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados.

Assim, se a fórmula de reajuste utilizada não ultrapassar aqueles limites, deve tal fórmula de reajuste não descaracterizar o preço predeterminado. Ressalta-se que o art. 109 está em consonância com o fundamento econômico para o reajuste que é a variação dos custos, como dispõe o inciso XI do art. 40 da Lei nº 8.666/93 e o

inciso XVIII do art. 3º da Lei nº 9.427/96, que instituiu a Agência Nacional de Energia Elétrica - ANEEL:

Lei nº 8.666/93:

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, dia e 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; (Redação dada pela Lei nº 8.883, de 1994) Lei nº 9.427/96:

Art. 3º Além das atribuições previstas nos incisos II, III, V, VI, VII, X, XI e XII do art. 29 e no art. 30 da Lei nº 8.987, de 13 de fevereiro de 1995, de outras incumbências expressamente previstas em lei e observado o disposto no § 1º, compete à ANEEL: (Redação dada pela Lei nº 10.848, de 2004) (Vide Decreto nº 6.802, de 2009).

[...]

XVIII - definir as tarifas de uso dos sistemas de transmissão e distribuição, sendo que as de transmissão devem ser baseadas nas seguintes diretrizes: (Incluído pela Lei nº 10.848, de 2004)

a) assegurar arrecadação de recursos suficientes para cobertura dos custos dos sistemas de transmissão; e (Incluído pela Lei nº 10.848, de 2004) a) assegurar arrecadação de recursos suficientes para a cobertura dos custos dos sistemas de transmissão, inclusive das interligações internacionais conectadas à rede básica; (Redação dada pela Lei nº 12.111, de 2009)

b) utilizar sinal locacional visando a assegurar maiores encargos para os agentes que mais onerem o sistema de transmissão; (Incluído pela Lei nº 10.848, de 2004)

Depreende-se da legislação e jurisprudência citadas que a previsão de cláusula de reajuste, a priori, não desqualifica o contrato como de preço predeterminado, desde que o índice utilizado não ultrapasse o acréscimo dos custos de produção ou à variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados. Se a fórmula de reajuste utilizada não ultrapassar esses limites, deve tal fórmula de reajuste não descaracterizar o preço predeterminado do contrato, e, por consequência, as receitas auferidas nesse contrato devem permanecer tributadas no regime cumulativo para as contribuições ao PIS e à COFINS, como facultou o §3º do art. 3º, da IN SRF 658/2006 e art. 109, da Lei nº 11.196/2005.

Assim, após se buscar na legislação e jurisprudência, anteriormente reproduzidas, as condições essenciais para a definição de preço predeterminado, passa-se a analisar o caso concreto a fim de verificar se as receitas auferidas, decorrentes dos contratos de fornecimento de energia, subsomem-se às condições estabelecidas em lei para permanecer no regime cumulativo de apuração das contribuições ao PIS e à COFINS.

Segundo consta nos autos, a autoridade tributária constatou que a empresa possuía receita de prestação de serviços de transmissão de energia elétrica contabilizadas nas contas contábeis de resultado, que não foram consideradas como receita incidente da Não Cumulatividade para o PIS e a COFINS. Tais receitas foram decorrentes dos contratos de compra e venda de energia celebrados entre a empresa e cinco contratantes.

O objeto dos contratos é a venda de energia elétrica por longo prazo, contado a partir da assinatura de cada contrato.

Em todos os contratos citados nos autos, consta na cláusula que trata da Receita de venda da energia elétrica previsão de utilização do IGPM (Índice Geral de Preços de Mercado) da Fundação Getúlio Vargas.

Desta feita, após analisar a legislação vigente que regula a matéria, entendo é preciso apurar se o índice de reajuste escolhido (IGPM) ultrapassa ou não o acréscimo dos custos de produção ou à variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados.

Compulsando os autos, percebi a existência de um laudo técnico elaborado por empresa de auditoria que demonstra a variação de custos da energia vendida da empresa em comparação com a variação do índice do IGPM.

Assim, em decorrência da análise da legislação citada, dos contratos e do laudo anteriormente citado, bem como em consonância com a definição de preço predeterminado exposto na presente Resolução, entendo ser necessário que a autoridade tributária verifique se a utilização do IGPM nos contratos teve variação superior, igual ou inferior a dos custos da energia vendida. Para tanto, o laudo técnico constante nos autos deverá ser utilizado como base para a verificação solicitada, nos termos adiante indicados.

No acórdão recorrido também se negou provimento ao recurso com relação ao tema da REGULARIDADE DAS RETIFICAÇÕES DE IRPJ E CSLL por insuficiência probatória na comprovação do crédito.

Ocorre que, em sede de recurso voluntário, a recorrente trouxe aos autos planilhas constando dados da sua escrituração contábil e fiscal visando comprovar o crédito pleiteado.

Como se sabe, as turmas do CARF adotam o formalismo moderado nos julgamentos, visando alcançar a verdade matéria, ao admitir a relativização da preclusão consumativa probatória, o que permite a análise dos documentos juntados supervenientemente

pela parte, desde que possuam vinculação com a matéria controvertida anteriormente ao julgamento colegiado.

Assim, em homenagem ao princípio da verdade material, entendo que o processo deve ser baixado em diligência para que a autoridade fiscal analise o potencial da documentação juntada aos autos (e-fls.3.016) para comprovar o direito creditório pleiteado pelo contribuinte.

Diante do exposto, voto no sentido de converter o presente julgamento em diligência para que a autoridade tributária realize os seguintes procedimentos:

1. informar se a metodologia adotada pela empresa de auditoria responsável pelo laudo é adequada para refletir a variação de custos da empresa;
2. informar se existem pontos de discordância quanto a elaboração do referido laudo, devendo explicar, por ventura existentes, os pontos de divergência, bem como apresentar os cálculos que julgue corretos;
3. informar o motivo pelo qual a recorrente utilizou como período inicial 04/2006 e não relativo ao período correspondente ao reajuste ocorrido imediatamente anterior a 31/10/2003 e os ocorridos até a competência que foi objeto do pedido de crédito;
4. facultar a recorrente se posicionar sobre os pontos de divergência, caso existam, permitindo que a empresa proceda as devidas correções no laudo, caso deseje e concorde com as conclusões da Auditoria;
5. informar, demonstrando em tabela comparativa, se a variação do índice de reajuste (IGPM) utilizado pela empresa em seus contratos de prestação de serviço de transmissão foi superior, igual ou inferior a variação dos custos da prestação de serviço, relativo ao período correspondente ao reajuste ocorrido imediatamente anterior a 31/10/2003 e os ocorridos até a competência que foi objeto de pedido de crédito;
6. analisar a documentação juntada aos autos referente aos dados de livros fiscais e contábeis, e-fls.3016, quanto ao seu potencial para comprovação do direito creditório pleiteado pela recorrente, referente ao tópico “REGULARIDADE DAS RETIFICAÇÕES DE IRPJ E CSLL”;
7. efetuar quaisquer outras verificações que julgar necessárias para esclarecer as questões postas;
8. após conclusão, elaborar relatório fiscal facultando à recorrente o prazo de trinta dias para se pronunciar sobre as conclusões obtidas, nos termos do parágrafo único do artigo 35 do Decreto nº 7.574, de 2011.

Por fim, o processo deverá ser restituído aos meus cuidados para sua inclusão em pauta de julgamento.

É como voto.

RESOLUÇÃO 3102-000.391 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10746.726831/2020-05

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo

Conselheiro Fazendário

DOCUMENTO VALIDADO