



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10746.726831/2020-05
ACÓRDÃO	3102-004.228 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de junho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ENERPEIXE S.A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

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

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

As receitas originárias de contratos de fornecimento de serviços firmados até 31/10/2003 submetem-se à incidência cumulativa, desde que observados os termos e condições consolidados pela IN SRF 658/06.

CONTRATOS ANTERIORES A 31 DE OUTUBRO DE 2003. FORNECIMENTO DE BENS E SERVIÇOS. OBRIGAÇÕES DE TRATO SUCESSIVO. PREÇO PREDETERMINADO. REAJUSTE.

Somente a adoção de índice que represente reajuste acima ao dos custos de produção, Lei nº. 11.196, de 2005, art. 109 implica a sujeição das receitas decorrentes de contrato de fornecimento de bens e serviços de trato sucessivo, ao regime não cumulativo da contribuição. A comprovação pela empresa, por meio de laudo técnico juntado, de que o índice adotado no contrato não superou o valor referente aos custos de produção, durante o período dos contratos, torna aceitável o índice escolhido.

RECURSO VOLUNTÁRIO. MATÉRIAS ESTRANHAS A COMPETÊNCIA DA 3ª SEÇÃO. NÃO CONHECIMENTO. DECLINAÇÃO DA COMPETÊNCIA

Recurso voluntário que aborda matéria que foge da competência da Terceira Seção de Julgamento não deve ser conhecida, sendo necessária a declinação da competência.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2010

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

As receitas originárias de contratos de fornecimento de serviços firmados até 31/10/2003 submetem-se à incidência cumulativa, desde que observados os termos e condições consolidados pela IN SRF 658/06.

CONTRATOS ANTERIORES A 31 DE OUTUBRO DE 2003. FORNECIMENTO DE BENS E SERVIÇOS. OBRIGAÇÕES DE TRATO SUCESSIVO. PREÇO PREDETERMINADO. REAJUSTE.

Somente a adoção de índice que represente reajuste acima ao dos custos de produção, Lei nº. 11.196, de 2005, art. 109 implica a sujeição das receitas decorrentes de contrato de fornecimento de bens e serviços de trato sucessivo, ao regime não cumulativo da contribuição. A comprovação pela empresa, por meio de laudo técnico juntado, de que o índice adotado no contrato não superou o valor referente aos custos de produção, durante o período dos contratos, torna aceitável o índice escolhido.

RECURSO VOLUNTÁRIO. MATÉRIAS ESTRANHAS A COMPETÊNCIA DA 3ª SEÇÃO. NÃO CONHECIMENTO. DECLINAÇÃO DA COMPETÊNCIA

Recurso voluntário que aborda matéria que foge da competência da Terceira Seção de Julgamento não deve ser conhecida, sendo necessária a declinação da competência.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações a respeito de créditos de IRPJ e CSLL, em razão de falta de competência desta Seção de Julgamento, e, na parte conhecida, dar-lhe provimento para reconhecer que as receitas em discussão se submetem ao regime cumulativo e determinar que os autos retornem à unidade de origem para dar continuidade à análise das DCTF, bem como, determinar que, após liquidação do acórdão aqui proferido, proceda-se a vinculação do presente processo com o auto de infração nº16062.720117/2018-56 para julgamento em conjunto da temática dos créditos de IRPJ e CSLL pela 1ª Seção de julgamento, detentora desta competência.

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Luis Cabral, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Wilson Antonio de Souza Correa, Fabio Kirzner Ejchel, Sabrina Coutinho Barbosa e Pedro Sousa Bispo (Presidente).

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:

ACÓRDÃO 3102-004.228 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10746.726831/2020-05

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	100.2012.2017.1811363378	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	100.2012.2017.1811363378	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

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
Abt/2014	PIS/PASEP	6912-01	100.2014.2014.1880402253	100.2014.2017.1811747778	440.042,93	6.913,09
Abt/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.ºs 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. A despeito 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.º 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.º 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 n.º 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." (grifos nossos) 43. Da mesma forma, o parágrafo 3º, do artigo 3º, 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:

"§ 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."

(...)

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 comprovar 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.

Visando apurar a questão da cláusula de reajuste, e a fim de conferir 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, este Colegiado, em sessão realizada no dia 27 de novembro de 2024, achou por bem baixar o processo em diligência à Unidade de Origem para realizar 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 distribuição de energia elétrica 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; e

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.

A Unidade de Origem elaborou Relatório de Diligência com resultados dos procedimentos solicitados (fls. 3.123 a 3.135).

A Recorrente se manifestou sobre os resultados da diligência (e-fls.3.220 a 3.228).

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

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Pedro Sousa Bispo, Relator.

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

O processo trata, em suma, de malha de DCTF de empresa do ramo de energia elétrica decorrente do fato dela se utilizar de índice (IGPM) para a correção dos seus contratos de fornecimento 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 de contribuições de PIS e COFINS.

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.

Assim, como se percebe, a lide do presente processo concentra-se sobre qual regime de apuração do PIS e da COFINS que devem estar sujeitas as receitas da companhia de energia elétrica decorrentes de contratos onde é prevista a utilização de índice de correção (IGPM).

Segundo entendeu a Fiscalização, a previsão de correção pelo IGPM é determinante para a descaracterização da predeterminação do preço, com repercussão na mudança do regime de apuração das contribuições PIS e COFINS do regime cumulativo para o não cumulativo.

A Recorrente, por sua vez, afirma que a aplicação de cláusulas de reajuste pelo IGP-M aos contratos firmados nos termos do artigo 10, XI da Lei nº 10.333/03 não descaracterizaria o preço predeterminado.

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.

Antes de adentrar na questão crucial da lide no caso concreto, para sua perfeita compreensão é necessário apresentar a cronologia das normas que regularam 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 de parte do voto proferido no acórdão nº 3302000.467, de lavra do Conselheiro Paulo Guilherme Deroulede, que, em análise sobre a mesma questão em caso semelhante, fez uma exposição detalhada dos dispositivos legais que regeram a matéria ao longo dos anos e buscou uma definição adequada de preço predeterminado, a qual me filio, *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. 2º¹, 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

¹ A data é 31/10/2003.

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 extracontratual².

Já o reajuste é cláusula necessária nos contratos administrativos³ 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, §3º⁴, 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

² Art. 65, inciso II, alínea "d" da Lei nº 8.666/93

³ Art. 55, inciso III da Lei nº 8.666/93

⁴ Lei 8.987/95:

Art. 9º A tarifa do serviço público concedido será fixada pelo preço da proposta vencedora da licitação e preservada pelas regras de revisão previstas nesta Lei, no edital e no contrato.

[..~]

§ 2º Os contratos poderão prever mecanismos de revisão das tarifas, a fim de manter-se o equilíbrio econômico-financeiro.

§ 3º Ressalvados os impostos sobre a renda, a criação, alteração ou extinção de quaisquer tributos ou encargos legais, após a apresentação da proposta, quando comprovado seu impacto, implicará a revisão da tarifa, para mais ou para menos, conforme o caso.

[...]

Art. 23. São cláusulas essenciais do contrato de concessão as relativas:

[...]

IV - ao preço do serviço e aos critérios e procedimentos para o reajuste e a revisão das tarifas;

Art. 29. Incumbe ao poder concedente:

[...]

V - homologar reajustes e proceder à revisão das tarifas na forma desta Lei, das normas pertinentes e do contrato;

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 exeqüíveis 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 abrigados 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:

§ 3 º-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 § 1 º-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 fornecimentos de energia celebrados entre a empresa e empresas distribuidoras de energia.

O objeto dos contratos é estabelecer os termos e condições que irão regular a compra e venda da Energia Elétrica Contratada entre as Partes, cuja entrega será feita de maneira simbólica pela Vendedora à Compradora no Ponto de Entrega, durante o Período de Suprimento deste Contrato, mediante o pagamento do Preço.

Em todos os contratos citados nos autos, consta na cláusula que trata da Receita do Serviço de fornecimento de energia, previsão de utilização do IGPM (Índice Geral de Preços de Mercado) da Fundação Getúlio Vargas, conforme abaixo exemplificado:

Cláusula 7a - O Preço mencionado na Cláusula 5ª acima, atualizado conforme o Parágrafo Terceiro da mesma, será reajustado durante todo o Período de Suprimento, a cada período de 12 (doze) meses (ou na menor periodicidade permitida pela Legislação Aplicável, contanto que essa menor periodicidade seja igualmente aplicável ao reajuste de tarifas da Bandeirante, conforme previsto no contrato de concessão de distribuição da Bandeirante) com base na variação acumulada do IGPM nesse período, que corresponderá ao índice obtido pela divisão dos índices do IGPM do mês anterior ao do reajuste e o do mês anterior ao do último reajuste.

Nos contratos há também cláusula de previsão de revisão de receitas da empresa no caso de início de vigência ou alteração da legislação aplicável, exceto no que se refere ao imposto de renda de pessoa jurídica e à contribuição social sobre o lucro líquido, em especial com relação ao setor de energia elétrica, que possa onerar excessivamente, dificultar ou prejudicar o pontual e fiel cumprimento das obrigações das partes nos termos do Contrato, ou que acarretem diretamente uma alteração substancial na equação econômico-financeira inicial do negócio, com base na qual foram definidos os termos e condições do preço pactuados no Contrato.

Como anteriormente abordado, 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 extracontratual⁵.

Informa a Recorrente, em sua defesa, que, apesar de haver cláusula de previsão de revisão nos contratos, essa nunca foi aplicada no caso concreto, ou seja, não reajustou as suas tarifas com base na referida cláusula.

Assim, tendo em vista que a Recorrente informa em sua defesa que jamais a cláusula de revisão foi aplicada e a Fiscalização fundamentou a sua autuação baseada apenas na cláusula de reajuste, entendo que a discussão do caso concreto em questão deve se limitar a análise do reajuste e não na revisão contratual. É incontroverso nos autos que houve a aplicação da cláusula de reajuste e quanto a cláusula de revisão, a sua previsão, por si só, não retira o caráter de preço predeterminado do contrato, exigindo a implementação da primeira alteração de preço para a descaracterização, após 31 de outubro de 2003, fato que não consta nos autos, conforme prevê o §3º do art. 3º, da IN nº658/2006, *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. 2º⁶, 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.

Retornando a questão do índice de reajuste, percebe-se que também resta comprovado nos autos que se está diante de contratos de fornecimento, com vigência superior a um ano, firmado anteriormente a 31 de outubro de 2003. Observa-se, ainda, que em todos os contratos citados consta na cláusula de reajuste do preço da energia fornecida utilizando-se o IGPM (Índice Gera de Preços de Mercado) da Fundação Getúlio Vargas.

Ao meu sentir, o reajuste pelo IGPM, a princípio, não seria o índice adequado a refletir a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados na prestação o serviço e, como consequência, levaria a descaracterizar o contrato como de preço predeterminado e deslocamento da apuração das contribuições do PIS e da COFINS para o regime não cumulativo. As

⁵ Art. 65, inciso II, alínea "d" da Lei nº 8.666/93

⁶ A data é 31/10/2003.

características do referido índice (IGPM) foram objeto de análise detalhada pelo Conselheiro Henrique Pinheiro no Acórdão nº 9303003.373, que chegou a mesma conclusão quanto ao IGPM não refletir a variação ponderada dos custos da prestação de serviços, nem expressar a variação específica dos custos de sua produção, conforme o trecho a seguir reproduzido:

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

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

Como dito anteriormente, o IGPM é composto de 3 índices, o IPAM, O IPCM e o INCCM.

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

Veja, a seguir, a estrutura desse índice.

(...)

De acordo com a metodologia de cálculo da FGV para esse índice, os produtos de origem agropecuários representam 28,9738% do IPAM e o de origem industrial os outros 71,0262%, sendo que os subitens relativos às máquinas, aparelhos e materiais elétricos correspondem a minguados 1,7674% do IPAM.

Partindo-se da premissa que outros subitens da indústria possam ser utilizados como insumos do setor elétrico eliminando os do setor alimentício, fumo, bebidas, agropecuário, eletrodoméstico, celulose, etc., que não são aplicáveis ao setor de distribuição de energia elétrica vê-se que a participação dos insumos do setor elétrico no IPAM é insignificante, muito insignificante.

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

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

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

Ainda assim, em consonância com a definição de preço predeterminado já anteriormente exposto, entendo que os contratos que utilizaram índices de correção, tais como o IGPM, podem ser considerados contratos de preços predeterminados, desde que a correção pelo índice eleito leve a um resultado igual ou inferior ao resultado do reajuste de preços em função do custo de produção ou da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados.

Nesse mesmo sentido, reproduzo a ementa da conselheira Fernanda Kotzias, constante do acórdão nº3401-009.865:

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

As receitas originárias de contratos de fornecimento de serviços submetem-se à incidência cumulativa, desde que observados os termos e condições consolidados pela IN SRF 658/06. No caso vertente, há comprovação nos autos de que o reajuste do contrato se deu em percentual inferior à variação nos custos de geração de energia no período, por conseguinte, que não houve alteração do critério de preço predeterminado, conforme reza a IN SRF 658/06.

Recentemente foi publicada a súmula CARF nº233 nessa mesma direção, abaixo transcrita:

SÚMULA CARF Nº 233

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 05/09/2025 – vigência em 16/09/2025

A adoção do IGP-M como índice de reajuste descaracteriza a condição de preço predeterminado, conforme disposto no art. 10, inciso XI, alínea "b", da Lei nº 10.833/2003, salvo se o postulante ao crédito comprovar que a variação do índice foi inferior aos patamares previstos no art. 109 da Lei nº 11.196/2005.

Compulsando os autos, percebeu-se a existência de um laudo técnico elaborado por empresa de auditoria no qual se demonstra a variação de custos da energia vendida da empresa em comparação com a variação do índice do IGPM.

Com efeito, entendi por bem a Fiscalização analisar a metodologia adotada no referido laudo, mormente quanto a demonstração de se o índice de reajuste escolhido (IGPM) ultrapassou ou não o acréscimo dos custos de produção ou à variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados. Nesse sentido, foi proposta diligência fiscal à Unidade de Origem, seguida pelo Colegiado, a fim de esclarecer essa questão.

A unidade de origem atendeu aos quesitos formulados na Resolução nº 3102-000.391, respondendo os quesitos nos seguintes termos:

Em atendimento à solicitação, realizamos a análise detalhada de cada item.

Em relação ao item 1, informar se a metodologia adotada pela empresa de auditoria responsável pelo laudo é adequada para refletir a variação de custos da empresa.

Sim, a metodologia empregada parece apropriada para refletir a variação dos custos da empresa, conforme exposição dos fatos a seguir.

Primeiramente, é importante destacar que a PricewaterhouseCoopers foi contratada para realizar uma análise da estrutura de custos, com o objetivo de identificar as variações ocorridas no período em relação aos reajustes de seus contratos. Essa análise também buscou determinar o regime de incidência do PIS e da COFINS ao qual suas receitas deveriam estar sujeitas, em relação aos contratos firmados antes de 31 de outubro de 2003.

Para isso, foi realizada uma avaliação da estrutura de custos da Enerpeixe S.A., com o intuito de verificar se as variações nos custos de energia vendida foram ou não superiores aos reajustes aplicados aos contratos.

A metodologia de custeio adotada pela empresa de auditoria responsável pelo laudo pericial considerou os seguintes aspectos:

- A variação do custo de geração e comercialização de energia;
- A variação dos custos dos insumos utilizados;
- Não foram considerados gastos que não caracterizam custos de geração e comercialização de energia, bem como aqueles não relacionados aos contratos analisados com as empresas Bandeirante, Escelsa, Enersul e Cemat.

Com base nessa análise, foram obtidos índices de custos referentes ao período de 2006 a 2015. O objetivo foi comparar a variação desses custos com os reajustes aplicados aos contratos ao longo dos períodos analisados, a fim de verificar se atendem aos critérios estabelecidos pela legislação para a tributação cumulativa do PIS e da COFINS.

A auditoria constatou que os contratos sob análise foram firmados pela Enerpeixe S.A em 23 de dezembro de 2002, possuíam prazo superior a 1 (um) ano e eram referentes a fornecimento de bens e serviços, de modo a atender ao disposto no artigo 10, inciso XI da Lei nº 10.833/03 para permanência na sistemática cumulativa de apuração do PIS e da COFINS.

O trabalho constituiu na revisão da análise da formação de custos relacionados à geração e venda de energia pela Enerpeixe S.A. para atendimento dos seguintes contratos iniciais firmados em 23 de dezembro de 2002:

1. Bandeirante Energia S.A., com reajuste anual em outubro
2. Escelsa, com reajuste anual em agosto
3. Enersul, com reajuste anual em abril
4. CEMAT, com reajuste anual em abril

5.CEMAT com a Bandeirante Energia S.A. (Interveniente-Anuente), com reajuste anual em abril

Para a análise da evolução do custo destes contratos foi necessária a realização de ajustes e realocações.

Os principais ajustes foram:

- exclusões de custos que não compreendem recursos utilizados na geração de energia;
- exclusão dos custos de análise de falhas realizados no início da operação;
- normalização do comportamento do balanço energético;
- realocação dos ajustes contábeis nas rubricas de provisão e outros, visando a maior precisão na valorização dos recursos consumidos;
- atualização monetária para equiparação econômica da depreciação;
- redefinição dos períodos de análise Dentre esses ajustes, destaca-se a redefinição dos períodos de análise.O período de análise para composição dos custos foi redefinido, de acordo com cada contrato, para posterior observação da variação nos períodos e comparação com a variação do IGP-M que define o reajuste anual.

Tal redefinição de períodos faz-se necessária para tornar comparáveis as variações de custo e reajuste dos contratos firmados em 23 de dezembro de 2002, destaca-se que qualquer variação temporal poderia prejudicar a análise comparativa.

Desta forma, os períodos considerados para obtenção dos dados contábeis mensais da companhia, obedeceram a periodicidade descrita a seguir.

- Ciclo contratual 1 (2006/2015): de 10 de abril a 31 de março de cada ano até o ano de 2015;
- Ciclo contratual 2 (2006/2015): de 1º de agosto a 31 de julho de cada ano até o ano de 2015;
- Ciclo contratual 3 (2006/2015): de 1º de outubro a 30 de setembro de cada ano até o ano de 2015.

Assim, adotou-se um período de 12 meses para a composição dos custos, alinhado ao período de reajuste do contrato, substituindo o ano calendário (exercício social) da companhia. Essa abordagem consistiu em agrupar os gastos mensais em ciclos de 12 meses, correspondentes aos períodos de apuração da variação do IGPM para fins de reajuste tarifário, formando assim novos ciclos de 12 meses.

Em síntese, para garantir a consistência das comparações, foram feitos ajustes nos valores contábeis históricos, de modo a evitar distorções, permitindo uma

análise precisa das variações de custos relacionadas às operações de geração e comercialização de energia, bem como aos reajustes contratuais.

Após a análise da variação dos custos com base nos valores históricos, considerando o período de 10 de abril de 2006 a 30 de setembro de 2015, foi realizada uma comparação dessas variações com os reajustes de preço (tarifas) efetivamente aplicados.

Em relação ao item 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.

Não foram encontradas divergências relativas à composição dos custos.

Entretanto, a afirmação contida no referido Laudo, que é a base de sua defesa, de que “o reajuste aplicado a todos os contratos analisados sempre foi inferior a variação dos custos de produção” não se confirma nas conclusões do mencionado Laudo. Essa divergência está melhor explicada na resposta ao item 5 da presente diligência.

Em relação ao item 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.

De acordo com os contratos de energia juntados nos presentes autos (fls. 2338/2479), o primeiro reajuste do preço estava previsto a cada 12 meses a partir de 2005, de acordo com a data de assinatura de cada contrato.

Seguem trechos dos contratos onde são estipuladas as periodicidades dos reajustes.

Bandeirante Energia S.A. (fls. 2359):

Parágrafo Terceiro – O primeiro reajuste do Preço ocorrerá em 23 de outubro de 2005 e, a partir de então, a cada 12 meses, no dia 23 de outubro de cada ano do Período de Suprimento.

Parágrafo Quarto – O reajuste previsto no parágrafo anterior poderá ocorrer na menor periodicidade permitida pela Legislação Aplicável, contanto que esta menor periodicidade seja igualmente aplicável ao reajuste das tarifas de fornecimento da Bandeirante, conforme previsto no contrato de concessão de distribuição da mesma.

Enersul (fls. 2387):

Parágrafo Terceiro – O primeiro reajuste do Preço ocorrerá em 8 de abril de 2005 e, a partir de então, a cada 12 meses, no dia 8 de abril de cada ano do Período de Suprimento.

Parágrafo Quarto – O reajuste previsto no parágrafo anterior poderá ocorrer na menor periodicidade permitida pela Legislação Aplicável, contanto que esta menor periodicidade seja igualmente aplicável ao reajuste das tarifas de fornecimento da Enersul, conforme previsto no contrato de concessão de distribuição da mesma.

Excelsa (fls. 2419):

Parágrafo Terceiro – O primeiro reajuste do Preço ocorrerá em 7 de agosto de 2005 e, a partir de então, a cada 12 meses, no dia 7 de agosto de cada ano do Período de Suprimento.

CEMAT (fls. 2446):

Parágrafo Terceiro – O primeiro reajuste do Preço ocorrerá em 8 de abril de 2005 e, a partir de então, a cada 12 meses, no dia 8 de abril de cada ano do Período de Suprimento.

Parágrafo Quarto – O reajuste previsto no parágrafo anterior poderá ocorrer na menor periodicidade permitida pela Legislação Aplicável, contanto que esta menor periodicidade seja igualmente aplicável ao reajuste das tarifas de fornecimento da CEMAT, conforme previsto no contrato de concessão de distribuição da mesma.

CEMAT / Bandeirante (fls. 2472):CEMAT / Bandeirante (fls. 2472):

Parágrafo Terceiro – O reajuste do Preço ocorrerá em 8 de abril de 2005 e, a partir de então, a cada 12 meses, no dia 8 de abril de cada ano do Período de Suprimento.

Parágrafo Quarto – O reajuste previsto no parágrafo anterior poderá ocorrer na menor periodicidade permitida pela Legislação Aplicável, contanto que esta menor periodicidade seja igualmente aplicável ao reajuste das tarifas de fornecimento da CEMAT, conforme previsto no contrato de concessão de

Em relação ao item 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.

Com base no princípio do contraditório e da ampla defesa, assegura-se a empresa, caso deseje, apresentar seus argumentos e provas.

Em relação ao item 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.

Como mencionado anteriormente, a auditoria achou necessário realizar ajustes e realocações, incluindo a consideração de períodos de 12 meses na composição dos custos, alinhados ao período de reajuste do contrato, em substituição ao ano calendário (exercício social) da empresa.

Assim, para permitir a comparação, os gastos mensais foram reagrupados em ciclos de 12 meses equivalentes aos períodos utilizados para a apuração da variação do IGPM para fins de reajuste tarifário.

Após os ajustes e/ou realocações efetuados, obteve o seguinte resultado quanto a composição dos custos totais nos períodos do contrato (fls. 2511/2513):

Anexo 2
Composição dos Ajustes (em reais)
Período 1 – Abril a Março

Agrupamento	2006/2007	2007/2008	2008/2009	2009/2010	2010/2011
Custos conforme a Contabilidade	146.488.789	106.194.090	117.237.298	116.702.800	113.011.529
AJUSTES					
Salários e encargos	532.982				
Serviços	(3.655.405)				
Energia Comprada - Spot	(34.884.657)	(2.105.472)	(11.458.500)	(9.718.742)	(3.504.364)
Energia Comprada	(37.679.164)	-	-	-	-
Encargos do uso de rede	3.840.984	-	-	-	-
Depreciação e amortização	14.034.569	2.513.879	5.408.100	5.940.101	12.889.414
Outros	(2.383.710)	-	-	-	-
Provisões	-	-	-	-	(836.341)
Custos ajustados antes do Consumo	86.294.389	106.602.496	111.186.899	112.924.159	121.560.239
Consumo bilateral	92,9%	94,2%	96,4%	93,6%	92,3%
Energia adquirida na CCEE	275.057	-	2.746.021	-	2.434.080
Total	80.448.388	100.471.843	109.875.232	105.728.953	114.643.912

Agrupamento	2011/2012	2012/2013	2013/2014	2014/2015
Custos conforme a Contabilidade	117.441.045	133.927.916	155.999.689	275.783.655
AJUSTES				
Salários e encargos			-	-
Serviços			-	-
Energia Comprada - Spot	(395.026)	(14.682.529)	(3.787.627)	(102.522.719)
Energia Comprada			-	-
Encargos do uso de rede	-	-	-	-
Depreciação e amortização	14.524.762	19.759.315	24.818.154	27.305.879
Outros			-	-
Provisões	(280.847)		280.847	836.341
Custos ajustados antes do Consumo	131.289.934	139.004.702	177.311.063	201.403.156
Consumo bilateral	87,8%	97,4%	99,1%	100,0%
Energia adquirida na CCEE	-	17.077.851	9.694.239	80.201.998
Total	115.222.772	152.487.831	185.343.454	281.605.154

Resumo apresentado pela auditoria da composição dos custos totais (fls. 2499):

Ciclo 1 – abril a março	
	Custos Totais Ajustados - Reais
2006 / 2007	80.448.388
2007/2008	100.471.843
2008/2009	109.875.232
2009/2010	105.728.963
2010/2011	114.643.912
2011/2012	115.222.772
2012/2013	152.587.831
2013/2014	185.343.454
2014/2015	281.605.154

Agrupamento	2006/2007	2007/2008	2008/2009	2009/2010	2010/2011
Custos conforme a Contabilidade	112.574.002	108.563.729	117.125.359	117.870.903	112.592.541
AJUSTES					
Serviços	(6.406.875)	-	-	-	-
Energia Comprada - Spot	(6.154.349)	(3.921.425)	(11.693.486)	(8.893.538)	(1.714.234)
Energia Comprada	(4.325.206)	-	-	-	-
Depreciação e amortização	-	5.133.142	4.652.411	6.588.993	13.344.223
Outros	(2.383.710)	-	-	-	-
Custos ajustados antes do Consumo	93.303.861	109.775.446	110.084.284	115.566.358	123.257.190
Consumo bilateral	93,1%	95,7%	97,4%	92,8%	91,3%
Energia adquirida na CCEE	275.057	515.997	2.230.024	-	2.434.080
Total	87.103.908	105.560.256	109.441.321	107.198.262	114.950.649

Agrupamento	2011/2012	2012/2013	2013/2014	2014/2015
Custos conforme a Contabilidade	119.000.694	142.980.415	182.311.384	292.832.556
AJUSTES				
Serviços	-	-	-	-
Energia Comprada - Spot	(67.753)	(16.276.877)	(29.988.103)	(118.071.819)
Energia Comprada	-	-	-	-
Depreciação e amortização	16.635.184	20.135.049	23.841.171	29.103.529
Outros	-	-	-	-
Custos ajustados antes do Consumo	135.568.125	146.844.996	177.123.384	203.864.267
Consumo bilateral	94,0%	100,0%	99,2%	100,0%
Energia adquirida na CCEE	-	24.402.920	8.616.306	89.842.947
Total	127.484.381	171.247.916	184.258.698	293.707.213

Resumo apresentado pela auditoria da composição dos custos totais (fls. 2499):

Ciclo 2 – Agosto a julho	
	Custos Totais Ajustados - Reais
2006 / 2007	87.103.908
2007/2008	105.560.256
2008/2009	109.441.321
2009/2010	107.198.262
2010/2011	114.950.649
2011/2012	127.484.381
2012/2013	171.247.916
2013/2014	184.258.698
2014/2015	293.707.213

Anexo 2
Composição dos Ajustes (em reais)
Período 3 – Outubro a Setembro

Agrupamento	2006/2007	2007/2008	2008/2009	2009/2010	2010/2011
Custos conforme a Contabilidade	112.794.920	111.016.922	116.760.493	117.015.837	113.597.296
AJUSTES					
Serviços	(6.406.875)	-	-	-	-
Energia Comprada - Spot	(2.006.948)	(6.840.380)	(10.843.489)	(7.927.957)	(1.306.597)
Energia Comprada	(2.909.735)	-	500.801	733.336	-
Depreciação e amortização	-	4.135.114	3.575.177	6.369.009	12.744.543
Outros	(2.383.710)	-	-	-	-
Custos ajustados antes do Consumo	99.087.652	108.311.656	109.992.981	116.190.225	123.918.054
Consumo bilateral	94,0%	96,7%	97,1%	96,9%	96,2%
Energia adquirida na CCEE	275.057	515.997	2.230.024	135.393	2.298.687
Total	93.382.118	105.243.274	109.020.357	112.711.518	121.456.068

Agrupamento	2011/2012	2012/2013	2013/2014	2014/2015
Custos conforme a Contabilidade	118.829.775	148.273.548	216.300.938	260.318.891
AJUSTES				
Serviços	-	-	-	-
Energia Comprada - Spot	-	(16.276.877)	(55.622.295)	(99.280.220)
Energia Comprada	-	-	-	-
Depreciação e amortização	16.745.419	19.709.474	22.313.920	28.274.354
Outros	-	-	-	-
Custos ajustados antes do Consumo	135.575.194	151.706.145	184.109.751	189.313.025
Consumo bilateral	96,7%	100,0%	100,0%	100,0%
Energia adquirida na CCEE	-	24.402.920	33.330.575	69.312.327
Total	131.110.264	176.109.065	217.440.325	258.625.352

Resumo apresentado pela auditoria da composição dos custos totais (fls. 2499):

Ciclo 3 – outubro a setembro	
	Custos Totais Ajustados - Reais
2006 / 2007	93.382.118
2007/2008	105.243.274
2008/2009	109.020.357
2009/2010	112.711.518
2010/2011	121.456.068
2011/2012	131.110.264
2012/2013	176.109.065
2013/2014	217.440.325
2014/2015	258.625.352

As tarifas estão informadas na tabela a seguir (fls. 2504).

Tabela de evolução da margem comercial – em reais:

BANDEIRANTES	2006/ 2007	2007/ 2008	2008/ 2009	2009/ 2010	2010/ 2011	2011/ 2012	2012/ 2013	2013/ 2014	2014/ 2015
Tarifa corrigida	133,74	150,19	149,6	161,23	173,25	187,23	195,46	202,39	219,29
Custo	(40,14)	(45,24)	(46,86)	(48,45)	(52,20)	(56,35)	(75,70)	(93,46)	(111,16)
Margem %	69,99%	69,88%	68,7%	69,95%	69,87%	69,90%	61,3%	53,8%	49,3%

CEMAT	2006/ 2007	2007/ 2008	2008/ 2009	2009/ 2010	2010/ 2011	2011/ 2012	2012/ 2013	2013/ 2014	2014/ 2015
Tarifa corrigida	129,10	140,85	149,68	152,59	169,3	174,77	188,85	202,64	209,05
Custo	(35,35)	(44,15)	(48,28)	(46,46)	(50,38)	(50,63)	(67,01)	(81,44)	(123,74)
Margem %	72,6%	68,7%	67,7%	69,6%	70,2%	71,0%	64,5%	59,8%	40,8%

CEMAT/ BANDEIRANTES	2006/ 2007	2007/ 2008	2008/ 2009	2009/ 2010	2010/ 2011	2011/ 2012	2012/ 2013	2013/ 2014	2014/ 2015
Tarifa corrigida	129,10	140,85	149,68	152,59	169,3	174,77	188,85	202,64	209,05
Custo	(35,35)	(44,15)	(48,28)	(46,46)	(50,38)	(50,63)	(67,01)	(81,44)	(123,74)
Margem %	72,6%	68,7%	67,7%	69,6%	70,2%	71,0%	64,5%	59,8%	40,8%

ENERSUL	2006/ 2007	2007/ 2008	2008/ 2009	2009/ 2010	2010/ 2011	2011/ 2012	2012/ 2013	2013/ 2014	2014/ 2015
Tarifa corrigida	129,85	141,67	150,53	153,45	170,25	175,76	189,92	203,78	210,22
Custo	(35,35)	(44,15)	(48,28)	(46,46)	(50,38)	(50,63)	(67,01)	(81,44)	(123,74)
Margem %	72,8%	68,8%	67,9%	69,7%	70,4%	71,2%	64,7%	60,0%	41,1%

ESCELSA	2006/ 2007	2007/ 2008	2008/ 2009	2009/ 2010	2010/ 2011	2011/ 2012	2012/ 2013	2013/ 2014	2014/ 2015
Tarifa corrigida	130,75	150,52	149,51	158,17	171,39	182,82	192,29	202,52	216,64
Custo	(37,73)	(45,73)	(47,41)	(46,44)	(49,79)	(55,22)	(74,18)	(79,82)	(127,23)
Margem %	71,1%	69,6%	68,3%	70,6%	70,9%	69,8%	61,4%	60,6%	41,3%

Para permitir a comparação dos custos com os reajustes dos contratos os quais foram baseados na variação do IGPM, apresentamos as tabelas extraídas do “site” da FGV contendo o índice IGPM do período de 2006 a 2015.

Ano:
2006

índice				
Mês	índice	Var% Mês	Acum. Ano%	Acum. 12 meses %
JAN	338,083	0,92%	0,92%	1,74%
FEV	338,128	0,01%	0,93%	1,45%
MAR	337,339	-0,23%	0,70%	0,36%
ABR	335,921	-0,42%	0,27%	-0,92%
MAI	337,185	0,38%	0,65%	-0,33%
JUN	339,712	0,75%	1,40%	0,86%
JUL	340,312	0,18%	1,58%	1,39%
AGO	341,574	0,37%	1,96%	2,43%
SET	342,561	0,29%	2,26%	3,28%
OUT	344,155	0,47%	2,73%	3,13%
NOV	346,746	0,75%	3,50%	3,50%
DEZ	347,842	0,32%	3,83%	3,83%

Ano:
2007

índice				
Mês	índice	Var% Mês	Acum. Ano%	Acum. 12 meses %
JAN	349,593	0,50%	0,50%	3,40%
FEV	350,524	0,27%	0,77%	3,67%
MAR	351,717	0,34%	1,11%	4,26%
ABR	351,869	0,04%	1,16%	4,75%
MAI	352,02	0,04%	1,20%	4,40%
JUN	352,936	0,26%	1,46%	3,89%
JUL	353,92	0,28%	1,75%	4,00%
AGO	357,404	0,98%	2,75%	4,63%
SET	361,997	1,29%	4,07%	5,67%
OUT	365,794	1,05%	5,16%	6,29%
NOV	368,334	0,69%	5,89%	6,23%
DEZ	374,815	1,76%	7,75%	7,75%

**Ano:
2008**

Índice				
Mês	Índice	Var% Mês	Acum. Ano%	Acum. 12 meses %
JAN	378,9	1,09%	1,09%	8,38%
FEV	380,906	0,53%	1,63%	8,67%
MAR	383,731	0,74%	2,38%	9,10%
ABR	386,38	0,69%	3,09%	9,81%
MAI	392,592	1,61%	4,74%	11,53%
JUN	400,382	1,98%	6,82%	13,44%
JUL	407,446	1,76%	8,71%	15,12%
AGO	406,127	-0,32%	8,35%	13,63%
SET	406,557	0,11%	8,47%	12,31%
OUT	410,524	0,98%	9,53%	12,23%
NOV	412,104	0,38%	9,95%	11,88%
DEZ	411,575	-0,13%	9,81%	9,81%

**Ano:
2009**

Índice				
Mês	Índice	Var% Mês	Acum. Ano%	Acum. 12 meses %
JAN	409,782	-0,44%	-0,44%	8,15%
FEV	410,849	0,26%	-0,18%	7,86%
MAR	407,808	-0,74%	-0,92%	6,27%
ABR	407,181	-0,15%	-1,07%	5,38%
MAI	406,885	-0,07%	-1,14%	3,64%
JUN	406,486	-0,10%	-1,24%	1,52%
JUL	404,718	-0,43%	-1,67%	-0,67%
AGO	403,253	-0,36%	-2,02%	-0,71%
SET	404,945	0,42%	-1,61%	-0,40%
OUT	405,129	0,05%	-1,57%	-1,31%
NOV	405,548	0,10%	-1,46%	-1,59%
DEZ	404,499	-0,26%	-1,72%	-1,72%

**Ano:
2010**

Índice				
Mês	Índice	Var% Mês	Acum. Ano%	Acum. 12 meses %
JAN	407,049	0,63%	0,63%	-0,67%
FEV	411,843	1,18%	1,82%	0,24%
MAR	415,734	0,94%	2,78%	1,94%
ABR	418,917	0,77%	3,56%	2,88%
MAI	423,885	1,19%	4,79%	4,18%
JUN	427,489	0,85%	5,68%	5,17%
JUL	428,15	0,15%	5,85%	5,79%
AGO	431,445	0,77%	6,66%	6,99%
SET	436,423	1,15%	7,89%	7,77%
OUT	440,829	1,01%	8,98%	8,81%
NOV	447,206	1,45%	10,56%	10,27%
DEZ	450,301	0,69%	11,32%	11,32%

**Ano:
2011**

Índice				
Mês	Índice	Var% Mês	Acum. Ano%	Acum. 12 meses %
JAN	453,875	0,79%	0,79%	11,50%
FEV	458,397	1,00%	1,80%	11,30%
MAR	461,249	0,62%	2,43%	10,95%
ABR	463,311	0,45%	2,89%	10,60%
MAI	465,311	0,43%	3,33%	9,77%
JUN	464,463	-0,18%	3,15%	8,65%
JUL	463,927	-0,12%	3,03%	8,36%
AGO	465,968	0,44%	3,48%	8,00%
SET	468,975	0,65%	4,15%	7,46%
OUT	471,466	0,53%	4,70%	6,95%
NOV	473,808	0,50%	5,22%	5,95%
DEZ	473,252	-0,12%	5,10%	5,10%

Ano:
2012

Índice				
Mês	Índice	Var% Mês	Acum. Ano%	Acum. 12 meses %
JAN	474,429	0,25%	0,25%	4,53%
FEV	474,138	-0,06%	0,19%	3,43%
MAR	476,166	0,43%	0,62%	3,23%
ABR	480,229	0,85%	1,47%	3,65%
MAI	485,14	1,02%	2,51%	4,26%
JUN	488,342	0,66%	3,19%	5,14%
JUL	494,891	1,34%	4,57%	6,67%
AGO	501,957	1,43%	6,07%	7,72%
SET	506,804	0,97%	7,09%	8,07%
OUT	506,926	0,02%	7,12%	7,52%
NOV	506,795	-0,03%	7,09%	6,96%
DEZ	510,252	0,68%	7,82%	7,82%

Ano:
2013

Índice				
Mês	Índice	Var% Mês	Acum. Ano%	Acum. 12 meses %
JAN	511,977	0,34%	0,34%	7,91%
FEV	513,467	0,29%	0,63%	8,29%
MAR	514,526	0,21%	0,84%	8,06%
ABR	515,276	0,15%	0,98%	7,30%
MAI	515,299	0,00%	0,99%	6,22%
JUN	519,153	0,75%	1,74%	6,31%
JUL	520,508	0,26%	2,01%	5,18%
AGO	521,27	0,15%	2,16%	3,85%
SET	529,085	1,50%	3,69%	4,40%
OUT	533,621	0,86%	4,58%	5,27%
NOV	535,168	0,29%	4,88%	5,60%
DEZ	538,37	0,60%	5,51%	5,51%

Ano:
2014

Índice				
Mês	Índice	Var% Mês	Acum. Ano%	Acum. 12 meses %
JAN	540,959	0,48%	0,48%	5,66%
FEV	543,038	0,38%	0,87%	5,76%
MAR	552,087	1,67%	2,55%	7,30%
ABR	556,42	0,78%	3,35%	7,98%
MAI	555,679	-0,13%	3,22%	7,84%
JUN	551,554	-0,74%	2,45%	6,24%
JUL	548,202	-0,61%	1,83%	5,32%
AGO	546,745	-0,27%	1,56%	4,89%
SET	547,839	0,20%	1,76%	3,54%
OUT	549,396	0,28%	2,05%	2,96%
NOV	554,764	0,98%	3,05%	3,66%
DEZ	558,213	0,62%	3,69%	3,69%

Ano:
2015

Índice				
Mês	Índice	Var% Mês	Acum. Ano%	Acum. 12 meses %
JAN	562,482	0,76%	0,76%	3,98%
FEV	564,004	0,27%	1,04%	3,86%
MAR	569,536	0,98%	2,03%	3,16%
ABR	576,175	1,17%	3,22%	3,55%
MAI	578,516	0,41%	3,64%	4,11%
JUN	582,401	0,67%	4,33%	5,59%
JUL	586,426	0,69%	5,05%	6,97%
AGO	588,042	0,28%	5,34%	7,55%
SET	593,606	0,95%	6,34%	8,35%
OUT	604,832	1,89%	8,35%	10,09%
NOV	614,051	1,52%	10,00%	10,69%
DEZ	617,044	0,49%	10,54%	10,54%

Constatamos que as conclusões da auditoria realizada pela PricewaterhouseCoopers não correspondem aos fatos, senão vejamos:

Com base na tabela elaborada pela auditoria, que apresenta os custos totais por período e ciclo, esses custos foram inseridos em uma nova tabela para facilitar a comparação da variação percentual ao longo de 12 meses em relação ao período imediatamente anterior e informado na coluna “variação % dos custos no período”.

Na coluna seguinte “correção pelo IGPM no período” é informado o índice de correção do IGPM acumulado no período de 12 meses, utilizando os dados das tabelas anexadas anteriormente com o índice IGPM do período de 2006 a 2015.

Fazendo a comparação entre os valores da variação percentual dos custos em um período de 12 meses com o índice de correção do IGPM acumulado nesse mesmo período, constatamos que houve várias ocorrências (linhas com valores em vermelho e observação “reajuste da tarifa > variação dos custos”) onde o índice IGPM, que foi utilizado para reajuste das tarifas, foi superior ao índice de variação dos custos no período de 12 meses, conforme explicitado nas tabelas a seguir.

Ciclo 1 – abril a março		Enersul, CEMAT, CEMAT-Bandeirante (reajuste anual em abril)					
	Custos Totais Ajustados - Reais	variação %		reajuste			
		Ciclo 1	custos totais	dos custos	IGPM	valor da	% da
		Período de 12 meses	no período	no período	no período	tarifa	tarifa
2006 / 2007	80.448.388	abril/2006 - março/2007	80.488.388			129,10	
2007/2008	100.471.843	abril/2007 - março/2008	100.471.843	24,83%	9,10%	140,85	9,10%
2008/2009	109.875.232	abril/2008 - março/2009	109.875.232	9,36%	6,27%	149,68	6,27%
2009/2010	105.728.963	abril/2009 - março/2010	105.728.963	-3,77%	1,94%	152,59	1,94%
2010/2011	114.643.912	abril/2010 - março/2011	114.643.912	8,43%	10,95%	169,30	10,95%
2011/2012	115.222.772	abril/2011 - março/2012	115.222.772	0,50%	3,23%	174,77	3,23%
2012/2013	152.587.831	abril/2012 - março/2013	152.587.831	32,43%	8,06%	188,85	8,06%
2013/2014	185.343.454	abril/2013 - março/2014	185.343.454	21,47%	7,30%	202,64	7,30%
2014/2015	281.605.154	abril/2014 - março/2015	281.605.154	51,94%	3,16%	209,05	3,16%

Ciclo 2 – Agosto a julho		Escelsa (reajuste anual em agosto)					
	Custos Totais Ajustados - Reais	variação %		reajuste			
		Ciclo 2	custos totais	dos custos	IGPM	valor da	% da
		Período de 12 meses	no período	no período	no período	tarifa	tarifa
2006 / 2007	87.103.908	agosto/2006 - julho/2007	87.103.908			130,75	
2007/2008	105.560.256	agosto/2007 - julho/2008	105.560.256	21,19%	15,12%	150,52	15,12%
2008/2009	109.441.321	agosto/2008 - julho/2009	109.441.321	3,68%	-0,67%	149,51	-0,67%
2009/2010	107.198.262	agosto/2009 - julho/2010	107.198.262	-2,05%	5,79%	158,17	5,79%
2010/2011	114.950.649	agosto/2010 - julho/2011	114.950.649	7,23%	8,36%	171,39	8,36%
2011/2012	127.484.381	agosto/2011 - julho/2012	127.484.381	10,90%	6,67%	182,82	6,67%
2012/2013	171.247.916	agosto/2012 - julho/2013	171.247.916	34,33%	5,18%	192,29	5,18%
2013/2014	184.258.698	agosto/2013 - julho/2014	184.258.698	7,60%	5,32%	202,52	5,32%
2014/2015	293.707.213	agosto/2014 - julho/2015	293.707.213	59,40%	6,97%	216,64	6,97%

Ciclo 3 – outubro a setembro		Bandeirante Energia (reajuste anual em outubro)					
	Custos Totais Ajustados - Reais	variação %		reajuste			
		Ciclo 3	custos totais	dos custos	IGPM	valor da	% da
		Período de 12 meses	no período	no período	no período	tarifa	tarifa
2006 / 2007	93.382.118	outubro/2006 - setembro/2007	93.382.118			133,74	
2007/2008	105.243.274	outubro/2007 - setembro/2008	105.243.274	12,70%	12,31%	150,19	12,30%
2008/2009	109.020.357	outubro/2008 - setembro/2009	109.020.357	3,39%	-0,40%	149,60	-0,39%
2009/2010	112.711.518	outubro/2009 - setembro/2010	112.711.518	3,39%	7,77%	161,23	7,77%
2010/2011	121.456.068	outubro/2010 - setembro/2011	121.456.068	7,76%	7,46%	173,25	7,46%
2011/2012	131.110.264	outubro/2011 - setembro/2012	131.110.264	7,95%	8,07%	187,23	8,07%
2012/2013	176.109.065	outubro/2012 - setembro/2013	176.109.065	34,32%	4,40%	195,46	4,40%
2013/2014	217.440.325	outubro/2013 - setembro/2014	217.440.325	23,47%	3,54%	202,39	3,55%
2014/2015	258.625.352	outubro/2014 - setembro/2015	258.625.352	18,94%	8,35%	219,29	8,35%

Resta claro que houve reajuste de preços, efetivado após 31 de outubro de 2003, em percentual superior àquele correspondente ao acréscimo dos custos de produção, ao contrário das conclusões contidas no laudo.

É importante destacar que não foi uma ocorrência isolada ou pontual, mas se repetiu em todos os contratos e em múltiplos períodos.

Em relação ao item 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”.

Esse fato está relacionado ao Recurso Voluntário que foi apresentado ao CARF, fls.2962-3016, em face do acórdão nº 11-61.292, proferido pela 03ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (“DRJ”) em Recife/PE, relativo ao processo de Autos de Infração lavrados para constituição e cobrança de créditos de IRPJ e CSLL, dos anos-calendário de 2014, 2015 e 2016, acrescidos de juros moratórios e multa qualificada de 150%, conforme Processo Administrativo nº 16062.720117/2018-56.

Ante o exposto, será realizado o encaminhamento à DERAT/SP ou ao setor responsável pela emissão dos respectivos autos de infração em relação ao IRPJ e CSLL – anos-calendário de 2014, 2015 e 2016 para elaboração de relatório em relação a esse item para posterior retorno ao CARF para continuidade do julgamento administrativo

Percebe-se, pelo trecho acima transcrito, que a Autoridade Fiscal ratificou a metodologia adotada pela empresa de auditoria na elaboração do laudo para apuração da variação dos custos da prestação de serviços, bem como, pelo período acumulado dos contratos, confirmou que a variação do índice de reajuste utilizado pela empresa foi inferior a variação dos custos de prestação de serviços da empresa no período do início dos contratos (2006) até a competência que foi objeto do pedido (2015). Embora o referido auditor tenha detectado que em alguns anos se apurou a uma variação do IGPM superior à variação dos custos da prestação de serviços, isso não compromete a conclusão tomada, haja vista que pela apuração do período acumulado de 2006 a 2015, resta evidente que em todos os contratos analisados a variação do IGPM foi inferior à variação dos custos da prestação de serviços, conforme demonstrado no laudo técnico juntado e relatório de informação fiscal da diligência.

Nesse caso, como a aplicação do índice eleito não superou a variação dos custos de produção da empresa, o § 3º do art. 3º da IN SRF nº658/2006, preceitua que não há descaracterização do preço predeterminado, *in verbis*:

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 a 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.

(negrito nosso)

Como representativo desse mesmo entendimento no CARF, transcreve-se trecho do acórdão nº 9303003.373 de lavra do Conselheiro Henrique Pinheiro Torres:

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

(...)

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

Nesse mesmo sentido, os acórdãos assim ementados:

PIS. COFINS. CONTRATO PREÇO PREDETERMINADO. CORREÇÃO MONETÁRIA. POSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO. PROVA. PAGAMENTOS INDEVIDOS. DIREITO À RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO.

O reajuste de preços efetuado nas condições descritas no artigo 27 da Lei nº 9.069/95, independentemente do índice utilizado não descaracteriza, necessariamente, a condição de preço predeterminado do contrato e, conseqüentemente, a sua manutenção no regime cumulativo, previsto na Lei nº 9.718/98.

Havendo prova técnica que conclua que os ajustes de preços praticados nos contratos enquadram-se no conceito de "preço predeterminado" do artigo 10, inciso XI, alínea "b" da Lei n. 10.833/03 (ou seja, que a variação dos reajustes nos preços de energia dos contratos se deu em percentual inferior à variação dos

custos totais no período a que se refere o crédito discutido), o contribuinte possui o direito de tributar a receita deles decorrente na sistemática cumulativa da Contribuição ao PIS e da COFINS, e, havendo valores indevidamente recolhidos no período, porque erroneamente submetidos à não-cumulatividade das Contribuições, devem ser restituídos.

(Acórdão nº9303-012.979, 3ª Turma da CSRF, sessão de 17 de março de 2022, relatoria da Conselheira Érika Costa Camargos Autran)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Período de apuração: 01/01/2006 a 31/01/2006 COFINS. CLÁUSULA DE REAJUSTE. PREÇO PREDETERMINADO. REGIME DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA. As receitas originárias de contratos de fornecimento de serviços submetem-se à incidência cumulativa, desde que observados os termos e condições consolidados pela IN SRF 658/06. No caso vertente, há comprovação nos autos de que o reajuste do contrato se deu em percentual inferior à variação nos custos de geração de energia no período, por conseguinte, que não houve alteração do critério de preço predeterminado, conforme reza a IN SRF 658/06.

(Acórdão nº3401-009.864, 1ª Turma da 4ª Câmara, sessão de 27 de outubro de 2021, relatoria da Conselheira Fernanda Vieira Kotzias)

Assim, em vista da conclusão técnica presente nos autos, confirmada pela Autoridade Fiscal, bem como amparado na jurisprudência e legislação citadas ao longo deste voto, não restam dúvidas que as conclusões do acórdão recorrido ora analisado é insubsistente.

Com relação ao pedido para que seja determinada a reunião e o julgamento conjunto dos presentes autos com os Processos Administrativos nº 10880.935821/2018-91, 10880.935819/2018-12 e 10880.935817/2018-23, que tratam de DCOMPs, a fim de se evitar decisões conflitantes no futuro e garantir a uniformidade do julgamento, em vista da conexão com o decidido neste processo, estão sendo julgados conjuntamente nesta mesma sessão de julgamento.

Por derradeiro, quanto ao tema abordado no recurso voluntário relativo ao crédito de IRPJ e CSLL, entendo que falta competência a esta 3ª Seção de julgamento para a análise, sendo a temática do IRPJ e CSLL de competência da 1ª Seção de julgamento, nos termos dos incisos I e II, da Portaria MF nº 1634, de 21 de dezembro de 2023

Em vista de desse fato, não deve essa temática se conhecida em razão da falta de competência.

Conforme informado no relatório de diligência fiscal, a análise do direito creditório de IRPJ e CSLL suscitado no presente processo é dependente do deslinde da discussão presente no auto de infração nº 16062.720117/2018-56. Conforme conferido no e-processo, o referido processo foi distribuído à 1ª Seção de julgamento para análise e se encontra em fase de diligência fiscal à DRF, pendente de conclusão. Veja as considerações sobre o tema do Auditor responsável pela diligência:

Em relação ao item 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”.

Esse fato está relacionado ao Recurso Voluntário que foi apresentado ao CARF, fls.2962-3016, em face do acórdão nº 11-61.292, proferido pela 03ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (“DRJ”) em Recife/PE, relativo ao processo de Autos de Infração lavrados para constituição e cobrança de créditos de IRPJ e CSLL, dos anos-calendário de 2014, 2015 e 2016, acrescidos de juros moratórios e multa qualificada de 150%, conforme Processo Administrativo nº 16062.720117/2018-56.

Ante o exposto, será realizado o encaminhamento à DERAT/SP ou ao setor responsável pela emissão dos respectivos autos de infração em relação ao IRPJ e CSLL – anos-calendário de 2014, 2015 e 2016 para elaboração de relatório em relação a esse item para posterior retorno ao CARF para continuidade do julgamento administrativo.

Assim, entendo que, após liquidação do acórdão proferido no presente processo, este deverá ser apensado ao processo nº16062.720117/2018-56, se este ainda estiver na DRF para realização da diligência, ou, se não mais estiver, deverá ser remetido à 1ª seção de julgamento, a fim de que seja realizado o julgamento conjunto dos processos por esta Seção, posto que é a detentora da competência para decisão sobre o caso.

Dispositivo

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações a respeito de créditos de IRPJ e CSLL, em razão de falta de competência desta Seção de Julgamento, e, na parte conhecida, dar-lhe provimento para reconhecer que as receitas em comento se submetem ao regime cumulativo e determinar que os autos retornem à unidade de origem para dar continuidade à análise das DCTF, bem como, determinar que, após liquidação do acórdão aqui proferido, que se proceda a vinculação do presente processo com o auto de infração nº16062.720117/2018-56 para julgamento em conjunto da temática dos créditos de IRPJ e CSLL pela 1ª Seção de julgamento, detentora desta competência.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo