



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.903651/2011-03
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-015.093 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 11 de abril de 2024
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SEMESA S.A.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Data do fato gerador: 30/04/2005

CONTRATAÇÃO A PREÇO PREDETERMINADO. APLICAÇÃO DE
REAJUSTE PELO ÍNDICE DO IGP-M. DESCARACTERIZAÇÃO.
RÉGIME DE INCIDÊNCIA CUMULATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

O reajuste pelo IGP-M não reflete o custo de produção nem a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados e, por conseguinte, descaracteriza o contrato reajustado por esse índice como sendo “a preço predeterminado”, condição essencial para manter as receitas decorrentes do contrato no regime de incidência cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, conforme art. 10 da Lei 10.833/2003, salvo nas hipóteses em que o postulante ao crédito comprove que tal índice foi inferior aos patamares estabelecidos no § 3º do art. 3º da IN SRF 658/2006 (e nas que lhe sucederam, na missão de disciplinar o art. 109 da Lei 11.196/2005).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, e, no mérito, por unanimidade de votos, em dar-lhe provimento. A Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário acompanhou o relator pelas conclusões.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Vinícius Guimarães, Tatiana Josefovich Belisário, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Alexandre Freitas Costa, Semíramis de Oliveira Duro, e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela **Fazenda Nacional**, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3402-009.145**, de 22/09/2021 (fls. 523 a 535)¹, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara, da Terceira Seção de julgamento do CARF, que **deu provimento** ao Recurso Voluntário apresentado.

Breve síntese do processo

O processo trata de **Declaração de Compensação** (PER/DCOMP), enviada eletronicamente, por meio da qual a Contribuinte pretende a utilização de créditos de COFINS, referentes ao período de apuração de fevereiro de 2005, para quitação de débitos vincendos.

A Contribuinte foi intimado pela Fiscalização da DRF/Campinas/SP, a justificar a retificação das DCTF's relativas aos períodos analisados, e a apresentar documentos contábeis e fiscais, contratos, a fim de comprovar as alterações promovidas nas Declarações. A empresa apresentou, então, os documentos solicitados pela Fiscalização, tais como: Livro Razão, Notas Fiscais e cópias de Contratos.

A empresa informa que o crédito tem origem no reprocessamento da base de cálculo das contribuições, realizada em março de 2006, para adequação das suas Declarações ao disposto no artigo 10, inciso XI, alínea "b", da Lei nº 10.833, de 2003. Ou seja, o Contribuinte inicialmente apurou débito de COFINS, regime não cumulativo, relativo aos contratos de fornecimento de energia. Entretanto, posteriormente, verificou que os valores recebidos estariam sujeitos ao regime cumulativo da contribuição, com alíquota inferior, dada a previsão do art. 10, XI, "b" da Lei nº 10.833, de 2003, referente às receitas de contratos firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003, com prazo superior a 1 (um) ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, **a preço predeterminado**, de bens ou serviços. Em suma, a segregação das receitas oferecidas à tributação pelo regime misto de tributação (cumulativo e não-cumulativo), resultou em nova apuração de PIS e COFINS.

Após análise da documentação apresentada, em 04/05/2011 a DRF/Campinas/SP emitiu o **Despacho Decisório** eletrônico, decidindo por não homologar a compensação, em virtude do DARF indicado já ter sido integralmente utilizado para amortizar outros débitos.

Cientificado do Despacho Decisório, a Contribuinte apresentou **Manifestação de Inconformidade** alegando, em breve síntese, que: (a) após recolher a COFINS devida em fevereiro de 2005, pelo regime não cumulativo, teria recalculado a Contribuição, em virtude de

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

ter contrato de prestação de energia enquadrado no art. 1º da IN SRF nº 468/2004, o qual determinava que estariam sujeitas ao **regime cumulativo** as receitas decorrentes de contratos firmados anteriormente a 31/10/2003, para fornecimento de bens ou serviços, **por preço predeterminado**, com prazo superior a um ano; (b) afirmou que teria retificado a DCTF, e, após, encaminhado o PER/DCOMP; (c) quando intimado, justificou a retificação da DCTF e do DACON, tendo apresentado o contrato de venda de energia, que teria motivado o reenquadramento do regime do PIS e da COFINS; (d) esclareceu que teria deixado de apresentar um aditamento ao contrato nº 12.291, no qual constaria que a Semesa S.A. teria assumido todos os direitos e obrigações da Serra da Mesa Energia, celebradas através do contrato para suprimento de energia elétrica; e (e) defendeu que a compensação objeto do PER/Dcomp seria legal e que constituiria direito líquido e certo, conforme o inc. I, art. 165 do CTN - Lei nº 5.172/1966, por ter ser enquadrado na situação elencada na alínea “b”, do inc. XI, do art. 10, da Lei nº 10.833/2003. Por fim, argumentou ser dever da Administração aplicar o Princípio da Verdade Material aos processos de restituição, e apresentou o aditamento nº 2 ao contrato nº 12.291.

O recurso foi apresentado à **DRJ em Ribeirão Preto/SP** que considerou **improcedente** a Manifestação de Inconformidade, mantendo o Despacho Decisório, sob os seguintes fundamentos: (a) o reajuste dos contratos de fornecimento de bens ou serviços a preço predeterminado, firmados antes de 31 de outubro de 2003, por índice geral de preços, implicam a descaracterização do preço contratado como sendo preço predeterminado, pelo que, a partir da primeira alteração, as respectivas receitas estão sujeitas ao regime de tributação não cumulativa das contribuições sociais; e (b) apesar de superada a ausência de prova com a apresentação do aditivo contratual, não foi constatada a prática de “preço predeterminado” no fornecimento de energia, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 468/2004 e art. 10, XI, da Lei nº 10.833/2003.

Cientificado do Acórdão da DRJ/RPO, o Contribuinte apresentou **Recurso Voluntário**, endossando os argumentos apresentados na Manifestação de Inconformidade, reforçando: (a) a impossibilidade da IN SRF nº 468/2004 de estabelecer o conceito de “preço predeterminado”, já previsto na Lei nº 8.666/1993, quando se firmou que a variação do valor contratual para fazer face ao reajuste de preços previstos no próprio contrato não caracterizariam alteração do valor; (b) que a cláusula de reajuste prevista no contrato, de acordo com a variação do IGP-M, não constituiria em acréscimo de preço, mas mera recomposição dos valores reais em função do ajuste dos custos de produção e insumos utilizados na produção de energia elétrica; (c) considerações a respeito dos valores de crédito declarados, conforme documentação juntada aos autos; e (d) posteriormente, juntou aos autos Relatório de Auditores Independentes que busca demonstrar a variação do IGP-M em percentual inferior à TJLP + 4 ou 5%, considerando comprovado o reajuste de preço em valor inferior à variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, caracterizando o “preço predeterminado”.

Os autos, então, vieram para julgamento do Recurso Voluntário, tendo sido proferido o **Acórdão nº 3402-009.145**, de 22/09/2021, que **deu provimento** ao Recurso Voluntário apresentado, sob os seguintes fundamentos: (a) se a Fiscalização alega que o índice de reajuste indicado nos contratos não reflete a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados e esse fato é impeditivo ao direito creditório pleiteado pelo Contribuinte, deve fazer prova quanto à existência desse fato; (b) o Fisco não pode se exigir do Contribuinte requisito não previsto em lei, caracterizando uma conduta das autoridades fiscais de transferir o seu ônus probatório ao contribuinte, numa inversão vedada pelo ordenamento jurídico; e (c) o Fisco não

poderia recusar a utilização do IGP-M como índice por não ser próprio para o setor, se tal índice setorial não existe, ou ao menos não foi indicado qual seria.

Da matéria submetida à CSRF

Cientificada do Acórdão n.º 3402-009.145, de 22/09/2021, a **Fazenda Nacional** apresentou **Recurso Especial** apontando divergência jurisprudencial quanto ao “reajuste de preços, pela variação do IGP-M (em contratos de energia elétrica), não descaracterizar o chamado “**preço predeterminado**”, desde que seja efetuado em função (i) do custo de produção ou (ii) da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados”. Indicou como **paradigmas** os Acórdãos n.º 9303-004.538 e 9303-008.501.

A Fazenda Nacional aduz que no **Acórdão recorrido** a Turma julgadora entendeu que o reajuste de preços não descaracteriza o chamado “preço predeterminado”, desde que seja efetuado em função (i) do custo de produção ou (ii) da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados. Conforme se verifica da sua ementa, entendeu que não pode a Fiscalização recusar a utilização do IGP-M como índice de correção por não ser ele próprio para o setor, quando tal índice setorial não existe, ou ao menos não foi indicado qual seria.

De outro lado, nos Acórdãos **paradigmas**, os julgadores da 3ª Turma da CSRF entenderam que, o reajuste pelo IGP-M não reflete o custo de produção nem a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados e, por conseguinte, descaracteriza o contrato reajustado por esse índices como de preço predeterminado, condição *sine qua non* para manter as receitas decorrentes desse tipo de contrato no regime cumulativa de PIS e COFINS.

Assim, no **Exame de Admissibilidade**, entendeu-se que restou demonstrada a divergência, uma vez que apesar das situações semelhantes, os Acórdãos (paradigmas e recorrido) divergiram, pois, enquanto o Acórdão **recorrido** admitiu que a utilização do IGP-M não descaracterizaria o contrato reajustado como sendo de preço predeterminado, os paradigmas, ambos proferidos pela CSRF, adotaram o entendimento contrário.

Posto isto, com as considerações tecidas no **Despacho de Admissibilidade** de Recurso Especial da 4ª Câmara / 3ª Seção do CARF, de 27/04/2022, exarado pelo Presidente da 4ª Câmara, foi **dado seguimento** ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Cientificada do Despacho de Admissibilidade, o **Contribuinte** apresentou suas **Contrarrrazões**, pugnando para que o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional não seja conhecido, ante a ausência de similitude fática entre o Acórdão recorrido e os Acórdãos paradigmas indicados e, caso assim não seja entendido, que seja negado provimento ao recurso, mantendo-se incólume o Acórdão recorrido.

O processo, então, foi distribuído, por sorteio, a este Conselheiro, em 19/01/2023, para dar seguimento à análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Relator.

Do Conhecimento

O Recurso Especial interposto pela **Fazenda Nacional** é tempestivo, conforme consta do Despacho de Exame de Admissibilidade do Recurso Especial - **4ª Câmara**, de 27/04/2022, exarado pelo Presidente da **4ª Câmara/3ª Seção** do CARF. Contudo, em face do requerido pelo Contribuinte em sede de contrarrazões, para que seja negado seu seguimento, entendendo ser necessária análise mais detida dos demais requisitos de admissibilidade.

A divergência suscitada se relaciona com a definição se “a previsão de cláusula de reajuste com base no IGP-M, desnatura (ou não) o requisito de ‘preço predeterminado’ estatuído no art. 10, XI, “b”, da Lei nº 10.833/2003, razão pela qual autoriza (ou não) a manutenção da Contribuinte no regime cumulativo de PIS e COFINS.” A Fazenda Nacional, recorde-se, indica como paradigmas os Acórdãos nº 9303-004.538 e nº 9303-008.501.

Em suas contrarrazões, o Contribuinte informa que:

“No caso concreto foi (i) reconhecida a inexistência de índice setorial próprio; (ii) apresentado laudo em que restou comprovado o reajuste de preço em valor inferior à variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, conforme reconhecido no relatório do acórdão recorrido; e (iii) **imputado ao Fisco o ônus de demonstrar e comprovar a inaplicabilidade do índice utilizado, no caso o IGP-M**”. (grifo nosso)

No voto vencedor do Acórdão recorrido, restou assentando que:

“(…) Repito, o *caput* do art. 109 da Lei nº 11.196/2005, ao destacar “*nos termos do inciso II do § 1º do art. 27 da Lei nº 9.069/1995*”, **está dispensando a obrigatoriedade de utilizar somente o IPC-r como índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos, sem vedar sua utilização, apenas possibilitando que outros índices de correção monetária sejam escolhidos pelos contratantes sem descaracterizar o “preço predeterminado”**.

“(…) Da mesma forma, não pode a Fiscalização, nem os julgadores deste Conselho, **recusarem a utilização do IGP-M como índice por não ser próprio para o setor**, se tal índice setorial não existe, ou ao menos não foi indicado qual seria. Tal conduta caracteriza até mesmo o cerceamento do direito de defesa do contribuinte, pois ao não indicar qual o índice que julga adequado, não permite que se manifeste a respeito, com a apresentação de argumentos para ter optado por índice diverso. (grifo nosso)

Já nos Acórdãos **paradigmas**, que também tratam de Pedidos de Compensação eletrônico, por seu turno, entendeu de forma distinta, conforme se observa pelos excertos da ementa e de seus votos condutores, que podem melhor contextualizar a questão sob exame:

Acórdão **paradigma CSRF nº 9303-004.538**, de 07/12/2016:

“REGIME DE INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. REQUISITOS. O reajuste pelo IGP-M não reflete o custo de produção nem a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados e, por conseguinte, **descaracteriza o contrato reajustado por esse índice como de preço predeterminado**, condição *sine qua non* para manter as receitas

decorrentes desse tipo de contrato no regime de incidência cumulativa do PIS e da Cofins.”. (*grifo nosso*)

Trechos do voto condutor:

“Por todo exposto, em especial, por entender que **o reajuste pelo IGP-M não reflete o custo de produção** nem a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados e, por conseguinte, **descaracteriza o contrato reajustado por esse índice como de preço predeterminado.**” (*grifo nosso*)

Acórdão **paradigma CSRF nº 9303-008.501**, de 17/04/2019:

“REGIME DE INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. REQUISITOS. O reajuste pelo IGP-M não reflete o custo de produção nem a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados e, por conseguinte, descaracteriza o contrato reajustado por esse índice como sendo de preço predeterminado, condição *sine qua non* para manter as receitas decorrentes desse tipo de contrato no regime de incidência cumulativa do PIS e da Cofins. No caso, adicionalmente, não foi comprovado que a variação do IGPM teria sido inferior, no período, à variação do índice específico do setor.” (*grifo nosso*)

Trechos do voto condutor:

“Com efeito, mesmo que houvesse, nos autos, prova de que, no caso concreto, a variação efetiva do IGP-M (índice utilizado no contrato) tivesse sido inferior àquela decorrente da aplicação do Índice próprio setorial, **ainda assim, entendo que estaria descaracterizada a natureza de preço predeterminado para o contrato**, devendo aos correspondentes valores recebidos ser aplicada a tributação consoante a sistemática não cumulativa das contribuições”. (*grifo nosso*)

Como se vê, a questão fática central da presente controvérsia é se a existência de cláusula de atualização com base no IGP-M tem o condão de desnaturar o requisito do ‘preço predeterminado’ de que trata o artigo 10, inciso XI, alínea “b”, da Lei nº 10.833/2003, para fins de submissão das respectivas receitas ao regime cumulativo de apuração de PIS e COFINS.

Portanto, entendo que a divergência resta comprovada, porque, enquanto o Acórdão recorrido entendeu por admitir que a utilização do IGP-M não descaracterizaria o contrato reajustado como sendo de preço predeterminado, os paradigmas proferidos por esta CSRF adotaram entendimento contrário. Portanto, presente a divergência jurisprudencial em relação ao disposto no art. 10, XI, “b”, e no art. 15, V, da Lei nº 10.833/2003, e normas complementares.

Assim, cabe o **conhecimento** do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Do Mérito

O mérito do presente Recurso Especial versa sobre a discussão se a previsão de cláusula contratual de reajuste com **base no IGP-M**, desnatura (ou não) o requisito de ‘preço predeterminado’ estatuído no art. 10, XI, “b”, da Lei nº 10.833/2003, razão pela qual autoriza (ou não) **a manutenção** da Contribuinte no **regime cumulativo** de PIS e COFINS.

Ou seja, a discussão travada nos autos diz respeito a qual regime de tributação de PIS e COFINS (cumulativo ou não cumulativo) devem se submeter as receitas decorrentes de contratos do setor elétrico (energia elétrica) firmados anteriormente a 31/10/2003.

Na decisão DRJ, restou assentado que “...a partir de 01/01/2000, as tarifas de energia passaram a ser reajustadas pela variação do IGP-M”. Assim, com fundamento na Nota Técnica Cosit nº 1, de 16/02/2007 (item 42), entendeu-se que o tipo de contrato celebrado pelo Contribuinte para prestação de serviços de transmissão de energia elétrica não seria a ‘preço predeterminado’, já que na sistemática de reajuste de preços normatizada pela ANEEL incidem diversos fatores que não expressam a variação de custo de produção ou de insumo:

“Assim, como a variação do IGP-M não se enquadra no art. 3º da Instrução Normativa SRF nº 658/2006, é possível concluir que as receitas auferidas pelo contribuinte, decorrentes dos contratos de fornecimento de energia elétrica, não satisfazem às condições estabelecidas pela alínea “b”, inc. XI, art. 10, da Lei nº 10.833/2003, pois não foram estabelecidas a preço predeterminado. A partir da descaracterização do contrato a preço predeterminado, tais receitas ficam submetidas à sistemática de tributação não cumulativa, cujas alíquotas são de 1,65% no caso da Contribuição para o PIS/Pasep e de 7,6% para a Cofins”. (grifo nosso)

No Acórdão recorrido restou assentado que que o ‘preço predeterminado’ não se descaracteriza pela aplicação do IGP-M, e que “...não pode a Fiscalização, nem os julgadores deste Conselho, recusarem a utilização do IGP-M como índice por não ser próprio para o setor, se tal índice setorial não existe, ou ao menos não foi indicado qual seria”.

No Recurso Especial, a Fazenda Nacional aduz que: “...o reajuste estipulado no contrato não descaracteriza o preço predeterminado apenas se for equivalente ao custo da produção ou se utilizar índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, nos termos do inciso II do § 1º do art. 27 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995”, e agrega que “...se o reajuste não refletir a variação dos custos e insumos, a consequência será a tributação pela regra geral, ou seja, sistemática não-cumulativa do PIS/COFINS, pois não estará mais caracterizado o preço predeterminado”, e que “...o limite autorizado de reajuste dos contratos, para que não perdessem a natureza de preço predeterminado, foi fixado em lei - no art. 109 da Lei nº 11.196/2005, sendo que sua inobservância impõe a tributação das receitas pelo regime não-cumulativo”:

“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 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.” (grifo nosso)

Da norma transcrita, verifica-se que em duas hipóteses o reajuste de preços não descaracterizará o ‘preço predeterminado’: (a) reajuste de preços em função do custo de produção; ou (b) reajuste de preços em razão da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, nos termos do art. 27, § 1º, inciso II, da Lei nº 9.069/1995:

“Art. 27. A correção, em virtude de disposição legal ou estipulação de negócio jurídico, da expressão monetária de obrigação pecuniária contraída a partir de 1º de julho de

1994, inclusive, **somente poderá dar-se** pela variação acumulada do **Índice de Preços ao Consumidor**, Série r - IPC-r.

§ 1º **O disposto neste artigo não se aplica:**

I - (...).

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;” (grifo nosso)

De acordo com o art. 10, XI da Lei nº 10.833/2003, as receitas relativas a contratos firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003, com prazo superior a 1 (um) ano e que se refiram a construção por empreitada ou de fornecimento, a ‘preço predeterminado’, de bens ou serviços, devem permanecer no regime cumulativo de PIS e COFINS:

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

(...)

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

(...)

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

O artigo transcrito determina que serão mantidas no regime cumulativo as receitas que se enquadrem nas seguintes condições: contratos celebrados anteriormente a 31/10/2003, com prazo superior a um ano, para fornecimento de bens e serviços, e com ‘preço predeterminado’. As receitas ora analisadas cumprem os três primeiros requisitos legais. Portanto, a discussão travada no presente feito se restringe a determinar se os contratos do setor elétrico caracterizam ou não ‘**preço predeterminado**’.

No caso concreto, resta incontroverso que as receitas analisadas são oriundas de contratos de fornecimento de energia elétrica, celebrados antes de 31 de outubro de 2003 e com prazo superior a 1 (um) ano.

Com fundamentos na normas legais transcritas, a IN SRF nº 468/2004 e, posteriormente, a IN SRF nº 658/2006, trouxeram, com maior precisão, a leitura do que se considera ‘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 1993. (Negritei)

(...).

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.** (grifo nosso)

Veja-se que a IN SRF nº 658/2006, a Nota Técnica Cosit nº 1/2007 e o Parecer PGFN/CAT nº 1.610/2007, não destoaram do tratamento previsto em norma legal.

A empresa defende em suas contrarrazões que “...as cláusulas de reajuste sob análise **não representam qualquer acréscimo ao preço inicialmente pactuado. Mas sim, refletem uma variação da inflação com base no IGP-M da Fundação Getúlio Vargas**”. E conclui afirmando que “A variação do Índice Geral de Preços no Mercado IGP-M – FGV, calculado pela Fundação Getúlio Vargas **tem como função a mera e exclusiva recomposição dos custos de produção e dos custos dos insumos utilizados na produção da energia elétrica objeto do contrato**”.

No caso sob análise, a atualização dos valores se deu pelo **IGP-M**, índice que não reflete a variação dos custos dos insumos, mas é composto por uma cesta de valores dissociados desses custos. Os indicadores que compõem o IGP-M medem itens como bens de consumo (um exemplo é alimentação - legumes e frutas) e bens de produção (matérias-primas, materiais de construção, entre outros), restando evidente que muitos desses componentes não guardam relação de pertinência com o setor elétrico e, portanto, não têm o condão de refletir os custos deste setor. Portanto, não é difícil chegar à conclusão e que o IGP-M não reflete os custos de produção do setor elétrico.

No entanto, acolhe-se a possibilidade de que o IGP-M, se comprovadamente inferior aos referidos custos de produção, possa ser utilizado sem prejuízo da caracterização do preço predeterminado. O Acórdão recorrido e um dos paradigmas parecem ambos concordar com essa linha argumentativa, mas divergem sobre a quem incumbiria a prova.

No acórdão recorrido, apesar de o presente processo tratar de pedido de compensação efetuado pelo Contribuinte, que entendeu ter o crédito aqui discutido após retificar sua DCTF, concluíram os julgadores, por maioria (quatro dos seis conselheiros do colegiado), que o ônus de provar que o IGP-M seria inferior ao referente aos custos de produção seria da Fiscalização.

Essa linha de entendimento do Acórdão recorrido, a nosso ver, é incorreta, tendo em conta as circunstâncias aqui analisadas (erro de preenchimento de declaração por parte do Contribuinte, no qual este postula crédito em processo de ressarcimento/compensação). Nesses casos, é do Contribuinte o ônus da prova de que o índice por ele utilizado em contratos não superou os patamares referidos no § 3º do art. 3º da IN SRF 658/2006.

Esse posicionamento é assentado e já se encontra sumulado neste CARF, no que se refere a retificação de DCTF após o Despacho Decisório:

Súmula CARF nº 164 (Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 - vigência em 16/08/2021) A retificação de DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu

o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação. (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Aliás, essa Súmula opera como endosso não só ao artigo 147 do Código Tributário Nacional, mas também ao art. 170 da mesma codificação:

“Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º **A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro** em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

§ 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.(...)

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com **créditos líquidos e certos**, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública. (...)” (*grifo nosso*)

Comunga-se aqui do posicionamento de que o IGP-M é aceitável como “preço predeterminado”, em pedidos de ressarcimento/compensação, desde que provado pelo postulante ao crédito que a utilização de tal índice não superou os patamares referidos no § 3º do art. 3º da IN SRF 658/2006 (acréscimo dos custos de produção ou variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados).

Nesse sentido, precedente recente desta CSRF, no qual, apesar de se rechaçar o IGP-M como “preço predeterminado”, revela-se que seria admissível que houvesse prova de que a variação seria inferior aos patamares referidos no § 3º do art. 3º da IN SRF 658/2006:

“PIS. COFINS. CONTRATO DE PREÇO PREDETERMINADO. APLICAÇÃO DO IGPM. REGIME DE INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. **O reajuste pelo IGPM não reflete o custo de produção nem a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados e, por conseguinte, descaracteriza o contrato reajustado por esse índice como sendo de preço predeterminado**, condição *sine qua non* para manter as receitas decorrentes desse tipo de contrato no regime de incidência cumulativa do PIS e da Cofins. **Hipótese em que não foi comprovado que a variação do IGPM teria sido inferior, no período, à variação do índice específico do setor**. (Acórdão 9303-011.804, Relatora Cons. Tatiana Midori Migiyama, maioria, vencida a relatora e as Cons. Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, Red. Designado Cons. Luiz Eduardo de Oliveira Santos, sessão de 19.ago.2021) (*grifo nosso*)

Portanto, o reajuste contratual pelo IGP-M, desacompanhado de prova do postulante ao crédito, de que tal índice foi inferior aos patamares referidos no § 3º do art. 3º da IN SRF 658/2006 (e das IN que lhe sucederam, com idêntica redação), não configura “preço predeterminado”.

No presente processo, como se registrou no voto vencido do Acórdão 3402-009.143, paradigma que impactou o acórdão recorrido:

“Buscando justamente a apresentação do Relatório de Auditores que comprovaria a variação dos custos de produção em percentual superior ao índice estabelecido para o reajuste contratual (IGP-M), **a recorrente, anos após a apresentação do Recurso Voluntário, mas ainda antes do julgamento em segunda instância, juntou o citado Relatório** neste Processo Administrativo.” (*grifo nosso*)

Não há, portanto, comprovação tempestiva, no presente processo, de que o índice utilizado foi inferior aos patamares referidos no § 3º do art. 3º da IN SRF 658/2006, sequer sendo utilizados esses documentos no voto vencedor (que crê estar a cargo do fisco tal prova, mesmo em processos de compensação/ressarcimento em que tenha havido erro na prestação de informações pelo postulante ao crédito, como o presente).

Assim, o reajuste contratual pelo IGP-M, desacompanhado de prova do postulante ao crédito, de que tal índice foi inferior aos patamares referidos no § 3º do art. 3º da IN SRF 658/2006 (e das IN que lhe sucederam, com idêntica redação), não configura “preço predeterminado”.

Conclusão

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, para, no mérito, **dar-lhe provimento**.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan