



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 11080.722655/2010-96
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3102-001.881 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de junho de 2013
Matéria PIS/COFINS - RECOLHIMENTO INFERIOR AO DEVIDO
Recorrente COMPANHIA DE GERAÇÃO TÉRMICA DE ENERGIA ELÉTRICA - CGTE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006

Solução de Consulta Desfavorável ao Contribuinte. Efeitos.

A prévia manifestação da Administração, veiculada por meio de decisão exarada em processo de consulta desfavorável à pretensão do Contribuinte, não impede a rediscussão da matéria consultada no bojo de processo administrativo fiscal em que se debate exigência de tributos e contribuições.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006

Contrato por Preço Predeterminado. Regime de Incidência.

O reajuste do preço, homologado por órgão estatal, com vistas à manutenção do equilíbrio econômico-financeiro, não altera o preço predeterminado e, consequentemente, não impede a manutenção da tributação do regime cumulativo. Jurisprudência do Carf e do Superior Tribunal de Justiça.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Helder Kanamaru, que considerava o contribuinte vinculado a solução de consulta desfavorável.

(assinado digitalmente)

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Ricardo Paulo Rosa, Helder Massaaki Kanamaru, José Fernandes do Nascimento, Andréa Medrado Darzé, Nanci Gama e Luis Marcelo Guerra de Castro.

Relatório

Por bem descrever a matéria litigiosa, adoto relatório que embasou o acórdão recorrido, que passo a transcrever:

Trata o presente processo de impugnação a autos de infrações relativos ao PIS e à Cofins, tendo em vista divergências encontradas pela fiscalização na sistemática de apuração dessas contribuições.

Com a edição das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, que tratam, respectivamente, do PIS e da Cofins, foi instituído o regime não cumulativo para todas as empresas tributadas pelo Imposto de Renda Pessoa Jurídica-IRPJ com base no lucro real. De acordo com o Relatório de Ação Fiscal (fls.235/238), a autuada apurou no período de dezembro de 2002 a junho de 2006, para o PIS, e de fevereiro de 2004 até junho de 2006, para a Cofins, os valores devidos das contribuições em comento pela sistemática da não cumulatividade, acatando o determinado pela nova legislação.

A Lei nº 10.833/2003 em seu artigo 10, inciso XI previu a possibilidade de que as receitas de contratos de fornecimento de serviços a preço predeterminado, com prazo superior a um ano, firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003 poderiam continuar a ser tributadas pela sistemática da cumulatividade. Com a edição da Lei nº 11.196/2005, mais especificamente seu art. 109, combinado com o disposto na IN SRF nº 658/2006 e ainda de

acordo com orientações emanadas da Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL, a autuada entendeu ter reunido condições suficientes para tributar suas receitas com base na sistemática da cumulatividade. Procedeu então a retificação das suas DCTFs, declarando débitos de PIS e Cofins pela forma cumulativa. Assim passaria a ser credora da União, uma vez que acredita ter efetuado recolhimentos a maior do que os efetivamente devidos por calcular as contribuições pela sistemática da não cumulatividade.

A Coordenação de Tributação da Receita Federal do Brasil submeteu à apreciação da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, por meio da Nota Técnica COSIT nº 1, de 16 de fevereiro de 2007, referida questão, resultando na edição do Parecer PGFN/CAT nº 1.610, de 01 de agosto de 2007. Esse Parecer esclareceu que “contratos iniciais” e “contratos bilaterais”, os quais são utilizados pela autuada na comercialização de energia, não se enquadram como contratos

de preço predeterminado e, portanto, não se submetem à exceção prevista no art. 10, XI da Lei nº 10.833/2003.

A autuada por meio do processo nº 11080.006335/2009-51 protocolou processo de consulta a este respeito. A Superintendência da 10ª Região Fiscal solucionou a questão emitindo a Solução de Consulta nº 228, de 14 de dezembro de 2009, assim ementada:

CONTRATOS FIRMADOS ANTERIORMENTE A 31 DE OUTUBRO DE 2003. PREÇO PREDETERMINADO. REAJUSTE COM BASE NO IGP-M.

Para efeito de definir o regime de incidência da Cofins aplicável às receitas relativas a contratos com prazo superior a 1 (um) ano, de construção por empreitada ou 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, ainda que nesse percentual de reajuste seja também considerada a variação de determinados custos de produção, o que implica a sujeição dessas receitas à incidência não-cumulativa.

*Não obstante, quando o reajuste de preços, efetivado após 31 de outubro de 2003, não superar o percentual correspondente ao acréscimo dos custos de produção, e desde que o referido reajuste leve em conta termos de custos de produção ou insumos, a condição de preço predeterminado não se terá descaracterizado, consoante explicitação do § 3º do art. 3º da IN SRF nº 658, de 2006. Nessa hipótese, e cumpridos os demais requisitos dessa Instrução, as receitas em questão submetem-se à incidência da Cofins na forma **cumulativa**, até que venha a suceder a perda do caráter de preço predeterminado, ocasião em que as receitas passarão a sujeitar-se à incidência **não-cumulativa**, de modo definitivo.*

A fiscalização, por meio dos autos de infração em tela, aplicou o entendimento esposado pela SRRF da 10ª Região Fiscal combinado com o Parecer PGFN/CAT nº 1610/2007, exigindo a diferença das contribuições para o PIS e para a Cofins que deixaram de ser recolhidas/declarados pela empresa.

*A autuada impugna os lançamentos, alegando, preliminarmente, a tempestividade de sua manifestação. Faz um histórico da autuação, abordando os chamados “contratos iniciais” firmados por ela e as distribuidoras de energia elétrica, celebrados em 30 de setembro de 1997, com vigência de 15 anos. Menciona que o Primeiro Termo Aditivo ao Contrato de Concessão nº 67/2000, firmado em 03/04/2001, passou a prever que o reajuste seria calculado de acordo com o IGP-M. Acredita que tal fato não afetaria a condição de preço predeterminado no fornecimento de energia, tendo como objetivo a preservação do equilíbrio contratual, resguardando o valor e quantia da moeda contratada. Nesse caso, as receitas advindas desses contratos **deveriam se sujeitar ao regime cumulativo das contribuições,***

por obedecerem ao disposto no art. 10, XI, da Lei nº 10.833/2003. Ataca a IN SRF nº 468/2004, afirmando que essa teria inovado no mundo jurídico ao eleger critérios não previstos na Lei nº 10.833/2003 para definição de preço predeterminado. Esse entendimento foi alterado pela Lei nº 11.196/2006 que determinou que o reajuste de preços em função do custo da produção ou da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, não seria considerado para fins da descaracterização do preço predeterminado. Cita Nota Técnica nº 224/2006 e o Ofício nº 1.431/2006, ambos expedidos pela ANEEL os quais afirmam que a utilização do IGP-M, como índice de correção monetária, no reajuste do preço do contrato de fornecimento de energia equivaleria ao custo de produção ou dos insumos utilizados no setor energético.

Tece considerações a respeito dos requisitos exigidos pelo art. 10, XI da Lei nº 10.833/2003 para que suas receitas permaneçam no regime cumulativo das contribuições. Entende serem quatro as exigências da Lei: contrato de fornecimento de bens e serviços, prazo de duração mínimo superior a um ano, assinatura do contrato anteriormente a 31 de outubro de 2003 e que o preço de fornecimento de bens e serviços esteja predeterminado no contrato. Ressalta não terem sido questionados os três primeiros requisitos pela autuação, estando limitada a presente discussão a predeterminação dos preços nos contratos por ela firmados.

Argumenta não existir lei que defina o conceito de preço predeterminado. Esse conceito seria obtido por meio de uma interpretação sistemática do ordenamento jurídico, sendo encontrado a partir do exame de princípios do direito privado. Busca na doutrina definições de preço determinado e preço determinável. Acredita que a eventual cláusula de reajuste não descaracterizaria a natureza do preço predeterminado quando tal reajuste tenha como objetivo tão-somente preservar o poder aquisitivo nominal inicialmente pactuado. Cita decisão jurisprudencial nesse sentido. Invoca os art. 109 e 110 do CTN para defender seu ponto de vista.

Afirma que de acordo com a IN SRF nº 21/79, o entendimento da Secretaria da Receita Federal sempre foi no sentido de que para a caracterização de preço predeterminado não seria essencial a inexistência de cláusula de reajuste, mas a necessidade de o preço estar fixado em contrato, sendo de conhecimento prévio para as partes.

Defende o reconhecimento por parte da legislação, através do art. 109 da Lei nº 11.196/2005, de que a aplicação de cláusula de reajuste não descaracterizaria o preço predeterminado.

Alega que seus preços estariam predeterminados em contrato. A necessidade de investimentos vultosos e a assunção de uma série de compromissos a longo prazo só seriam possíveis se houvesse garantia de uma fonte previsível de receitas a longo prazo, livre

do risco da oscilação de preços e da diminuição da demanda. Sendo assim, afirma que celebrou todos os contratos de fornecimento de energia baseados em “preço firme”. Transcreve parte destes contratos. Relata que esses prevêem inclusive a necessidade da empresa buscar energia no mercado caso não consiga produzi-la por problemas técnicos. Nesse caso terá que arcar com a diferença entre o preço de aquisição da energia no mercado e aquele predeterminado em contrato.

Frisa ser o reajuste pelo IGP-M, cláusula padrão, constante de todos os contratos por ela celebrados de fornecimento de energia, independente da outra parte contratante ser distribuidora, comerciante ou consumidora final de energia. Repisa o argumento de que segundo entendimento esposado pela ANEEL (Nota Técnica 224/2006), o IGP-M é índice que reflete o custo de produção e, portanto, em nada altera a condição de preço acordado nos contratos iniciais.

Argumenta que a correção monetária corresponde à manutenção do valor real da moeda operante no tempo, não se tratando de um acréscimo ao valor original. Assim a simples aplicação de cláusulas de reajuste de correção monetária, materializadas no caso presente pelo IGP-M, não desconfiguraria de maneira alguma a natureza do preço inicialmente fixado em contrato, pela contrário, tratar-se-ia apenas de reposição dos valor originário da moeda, corroída por diversos fatores.

Ataca a IN SRF nº 468/2004, a IN SRF nº 658/2006 e o Parecer PGFN/CAT nº 1610/2007 afirmando que teriam criado mandamentos não previstos em lei extrapolando sua competência, incorrendo em vícios manifestos de legalidade.

Por fim, entende ser impossível a exigência de juros de mora e multa de ofício. Invoca o art. 100, parágrafo único do CTN, o qual prevê que a observância de normas complementares das leis exclui a imposição de penalidades, dos juros de mora e da atualização da base de cálculo do tributo. No caso concreto, acredita ter observado o disposto no art. 109 da Lei 11.196/2005, bem como as determinações da ANEEL e da IN SRF 658/2006. A interpretação diversa teria sido explicitada pelo Parecer PGFN/CAT nº 1610/2007, em data posterior aos fatos geradores sob análise, por isso nada poderia ser exigido a título de multa e juros.

Ponderando as razões aduzidas pela autuada, juntamente com o consignado no voto condutor, decidiu o órgão *a quo* pela manutenção integral da exigência, conforme se observa na ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006

PREÇO PREDETERMINADO - Nos termos do disposto no art. 109 da Lei nº 11.196/2006, 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.

IGP-M - Não é índice que obedeça ao disposto no art. 109 da Lei nº 11.196/2006.

NOTA TÉCNICA Nº 224/2006 da ANEEL - Ato infralegal expedido pela ANEEL não se enquadra no conceito de legislação tributária e de normas complementares nos termos do disposto nos artigos 96 e 100. Portanto, incabível invocar o parágrafo único do art. 100 com intuito de afastar a cobrança da multa e dos juros de mora.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006

PREÇO PREDETERMINADO - Nos termos do disposto no art. 109 da Lei nº 11.196/2006, 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.

IGP-M - Não é índice que obedeça ao disposto no art. 109 da Lei nº 11.196/2006.

NOTA TÉCNICA Nº 224/2006 da ANEEL - Ato infralegal expedido pela ANEEL não se enquadra no conceito de legislação tributária e de normas complementares nos termos do disposto nos artigos 96 e 100. Portanto, incabível invocar o parágrafo único do art. 100 com intuito de afastar a cobrança da multa e dos juros de mora.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Após tomar ciência da decisão de 1ª instância, comparece a interessada mais uma vez ao processo para, em sede de recurso voluntário, essencialmente, reiterar as alegações manejadas por ocasião da instauração da fase litigiosa.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro, Relator

Tomo conhecimento do presente recurso, que foi tempestivamente apresentado e trata de matéria afeta à competência desta Terceira Seção

Como já antecipado, o ponto crucial para a solução do litígio é a fixação do que se entende por contrato de fornecimento a preço predeterminado.

Tal definição, recorde-se, é essencial para a manutenção da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sob os moldes anteriores à vigência das Leis nº 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003.

Confira-se o que diz o art. 10, XI, “b”, da Lei nº 10.833, de 2003:

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;

Não há discussão acerca do fato de que se está diante de contrato de fornecimento, com vigência superior a um ano e que foi firmado em data anterior a 31 de outubro de 2013. O debate está situado nos efeitos dos reajustes de preços autorizados após essa data.

Defende o Fisco, como já visto, que o reajuste contratual em percentual equivalente à variação do Índice Geral de Preços do Mercado (IGP-M) desvirtua a predeterminação do preço e, consequentemente, obriga o recolhimento das contribuições litigiosas sob o regime não-cumulativo. Essa é a origem da acusada diferença entre as contribuições recolhidas e aquelas que, se assumida premissa das autoridades fiscais, seria devida.

Para tal conclusão, apóiam-se em duas premissas: a) a correção com base no índice em questão desvirtuaria o preço predeterminado; b) esse mesmo índice não cumpriria as condições fixadas no art. 109 da Lei nº 11.196, de 2005, assim redigido:

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.

Nos termos do dispositivo, como é possível perceber, duas seriam as hipóteses em que o reajuste não alteraria o preço predeterminado: a) a variação dos custos de produção; ou b) a aplicação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados.

Nessa linha, na opinião do Fisco, como não foi realizada qualquer análise acerca da variação dos custos de produção e o IGP-M, formado pelo Índice de Preços por Atacado (IPA), pelo índice de Preços ao Consumidor (IPC) e, finalmente, pelo Índice Nacional de Custo de Construção (INCC), não representaria um índice setorial de custos. Consequentemente, restara configurada revisão contratual capaz de alterar o preço predeterminado.

A recorrente, a seu turno, defende que o reajuste, nos moldes em que foi promovido, visaria à manutenção do equilíbrio econômico-financeiro que prevelecia à época da contratação e que o IGP-M, conforme referendado pela Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL), por meio da Nota Técnica nº 224/2006–SFF/ANEEL, refletiria a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados. Consequentemente, com base no disposto no dispositivo novel, não se caracterizara revisão contratual capaz de alterar a preterminação do preço contratado e, consequentemente, o regime de incidência das contribuições litigiosas.

Sem referendar a integralidade das alegações, penso que razão assiste à Recorrente.

De fato, a meu ver, não há a menor dúvida de que o reajuste realizado com base no IGP-M não se amolda às hipóteses enumeradas no art. 109 da Lei nº 11.196, de 2005. Trata-se de um índice geral de preços composto por dois índices setoriais de preço e um índice setorial de custo, relativo à Construção Civil, atividade econômica que em nada se confunde com a geração de energia.

Por esse motivo e, principalmente, em razão da incompetência para dispor sobre a interpretação da legislação tributária, é igualmente claro que a opinião da ANEEL, veiculada por meio da Nota Técnica nº 224/2006 não pode ser levada em consideração para a solução do presente litígio.

Com efeito, nos termos do art. 6º, I, “e”, da Lei nº ¹ 10.593, de 2002, a competência para orientar o Contribuinte acerca da interpretação da legislação tributária é privativa do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, em exercício da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Assim, se o ato administrativo, nos termos da sua ementa e introdução, tem como objetivo fixar um norte na interpretação de determinado arcabouço de normas tributárias e seu signatário não ocupa cargo, nem está vinculado a órgão legalmente competente, é evidente que a matéria fugiria da sua competência.

O que se identifica, de fato, é o exercício de uma estimativa, limitada à competência daquela agência reguladora.

¹ Art. 6º São atribuições do ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:
I- no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:
(...)

e) proceder à orientação do sujeito passivo no tocante à interpretação da legislação tributária;

Ou seja, partindo do pressuposto de que a variação da carga tributária é um fator que gerará impacto na revisão anual do preço estabelecido em contrato, me parece perfeitamente válido que aquela agência reguladora preveja o regime de incidência das contribuições e, com base em tal previsão, defina qual seria a incidência estimada, mas tal previsão, evidentemente, não vincula a administração tributária, única detentora da competência para aplicar a legislação que disciplina a incidência de tributos.

Ocorre, entretanto, que há uma premissa que orienta a conclusão do Fisco, que, a meu ver, com o devido respeito, está equivocada.

Diferentemente do defendido, imagino, o art. 109 da Lei nº 11.196, de 2005 não possui o caráter restritivo suscitado por aquela autoridade lançadora. A meu ver, o dispositivo não restringiu as hipóteses em que o reajuste contratual não desvirtua a predeterminação do preço, elencou duas dessas circunstâncias.

Com efeito, se analisarmos a redação do artigo, ponto de partida para a compreensão do comando legal nele veiculado, pode-se averiguar que o legislador, em nenhuma passagem, afirmara que aquelas seriam as únicas hipóteses em que o reajuste não descaracterizaria a predeterminação do preço. Afirmou que aquelas hipóteses não a desvirtuariam.

Reforça essa convicção o fato de que, nos termos do seu parágrafo único, já transcrito acima, o dispositivo novel teria vigência retroativa à vigência da medida provisória nº 135, de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 2003. Se o objetivo do comando inserido na “MP do Bem” fosse restringir e, conseqüentemente, aumentar o universo de contribuintes sujeitos à incidência mais gravosa, não haveria espaço para tal cláusula de vigência.

Evidentemente, registre-se, não se está defendendo que se possa interpretar ampliativamente a norma de caráter excepcional. Como é cediço, a lei que dispõe sobre exceção deve ser interpretadas restritivamente.

A meu ver, tal e qual as demais hipóteses previstas na Lei nº 11.196, de 2005, a utilização do índice referendado pela ANEEL, órgão legalmente competente para tanto, visa à manutenção do preço determinado pelas partes.

Explico.

Embora a lei, civil ou tributária, não forneça o conceito de preço predeterminado, até o presente momento só previsto em instruções normativas que veiculam a interpretação da Secretaria da Receita Federal do Brasil, penso que a busca do seu significado não pode deixar de considerar o conceito de preço determinado, previsto na legislação civil.

De se relembrar, em primeiro lugar, o que diz o art. 481 Código Civil de 2002 (Lei nº 10.406, de 2002).

Art. 481. Pelo contrato de compra e venda, um dos contratantes se obriga a transferir o domínio de certa coisa, e o outro, a pagar-lhe certo preço em dinheiro.

Do dispositivo extrai-se a definição de preço, entendido como a quantia que o comprador se obriga a pagar ao vendedor.

A dicotomia entre determinado e determinável está presente nos artigos 485 a 487 do mesmo diploma.

Art. 485. A fixação do preço pode ser deixada ao arbítrio de terceiro, que os contratantes logo designarem ou prometerem designar. Se o terceiro não aceitar a incumbência, ficará sem efeito o contrato, salvo quando acordarem os contratantes designar outra pessoa.

Art. 486. Também se poderá deixar a fixação do preço à taxa de mercado ou de bolsa, em certo e determinado dia e lugar.

Art. 487. É lícito às partes fixar o preço em função de índices ou parâmetros, desde que suscetíveis de objetiva determinação.

Pode-se concluir, a partir da leitura dos dispositivos, que determinado é o preço estabelecido pelas partes no momento da celebração do contrato e determinável, o que as partes, no momento da celebração do contrato, estabelecem os parâmetros segundo os quais, futuramente, se dará fixação do preço. Se não houver previsão contratual acerca do preço, não se está diante de um contrato de compra e venda.

Nesse contexto, não consigo imaginar uma definição de contrato a preço predeterminado, citado na Lei nº 10.833/2003, diversa da de contrato a preço determinado, fixada na Lei Civil. Predeterminado, é aquilo que se determinou de antemão².

Pois bem. Compulsando os instrumentos contratuais às fls. 22 a 68³, verifica-se que os contratos celebrados entre a recorrente, geradora de energia elétrica, e a distribuidora previram o preço da demanda⁴ e da energia contratadas, bem assim a forma de revisão desse preço, reajustado pelo Poder Concedente, conforme previsto no contrato de concessão celebrado pela recorrente. O contrato de concessão⁵, após o aditivo celebrado em 03/04/2001⁶ passou a ser reajustado de acordo com o fator de reajuste obtido a partir da fórmula citada na Nota Técnica Cosit nº 1, de 2007⁷, que fixou a interpretação que orientou a lavratura do auto de infração litigioso. Tal fórmula, reflete, em síntese, a variação do IGP-M e o aumento da carga tributária.

Nessa linha, pode-se concluir que o instrumento contratual que vigia na data em que a Lei nº 10.833, de 2003 entrou em vigor previa (ou determinava) o preço contratado e o fator de reajuste desse preço.

Assim sendo, não consigo chegar à conclusão de que o reajuste do preço nos termos em que foi contratado desvirtue a sua predeterminação, ambos faziam parte do negócio jurídico que se submeteu à incidência do ato que instituiu a cobrança não-cumulativa.

De fato, sendo certo que, ao longo da execução do contrato, há alteração na economia capaz de influenciar nos índices de preço, a ausência de garantia de que o contrato acompanhe a essa variação também significaria reajuste contratual. A diferença seria o efeito.

² <http://houaiss.uol.com.br/busca?palavra=predeterminado>

³ Numeração digital.

⁴ Potência disponibilizada.

⁵ Fls. 430 a 461 (numeração digital)

⁶ Fls. 462 a 468 (numeração digital)

⁷ Colacionada às fls. 98 a 118 (numeração digital).

Notar que tal raciocínio é referendado pela jurisprudência administrativa e judicial.

No âmbito do CARF, cite-se à guisa de exemplo, os Acórdãos:

a) 3301-01.154⁸

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/03/2005

CONTRATO. PRAZO SUPERIOR A UM ANO. FORNECIMENTO DE BENS E SERVIÇOS. RECEITAS. INCIDÊNCIA CUMULATIVA.

As receitas decorrentes de fornecimento de bens e serviços, mediante contrato com prazo superior a um ano a preço predeterminado sujeitam-se à contribuição para o PIS com incidência cumulativa.

b) 3402-001887⁹:

Assunto: Contribuição para o PIS/PASEP

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, não desnaturando o requisito do preço predeterminado a previsão de cláusula de reajuste com base no IGPM.

c) 3302-001659¹⁰

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/08/2004 a 31/12/2007 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 não comprovação, pela fiscalização, de que o índice adotado pelas partes superou o valor referente aos custos de produção, torna aceitável o índice escolhido pelas partes.

⁸ Julgado em 07/10/2011, unânime, José Adão Vitorino de Moraes

⁹ Julgado em 25/09/2012, unânime, Gilson Macedo Rosemberg Filho.

¹⁰ Julgado em 26/06/2012, maioria, Redadora Designada Cons. Fabíola Cassiano Keramidas

*IGPM. CORREÇÃO MONETÁRIA. CONTRATO
PREDETERMINADO.*

POSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO.

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

Já na seara do Superior Tribunal de Justiça, identifica-se o seguinte aresto

*RECURSO ESPECIAL Nº 1.089.998 - RJ (2008/0205608-2),
MINISTRO HUMBERTO MARTINS, JULGADO: 18/10/2011*

Recurso Especial

*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.)

Nessa linha, entendo, com a devida vênia, que a Instrução Normativa nº 658, de 2006, em inobservância ao art. 97, V do CTN¹¹, inovou ao criar restrição que a Lei não previu e, por via indireta, definiu alíquota mais gravosa aos que não atenderem tais restrições.

Não custa lembrar que este Colegiado não se submete hierarquicamente ao Sr. Secretário da Secretaria da Receita Federal do Brasil e que o art. 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF) não traz qualquer restrição à não aplicação de Instrução Normativa¹².

Finalmente, embora não tenha sido considerado como motivo de decidir, resta destacar que, segundo a pacífica jurisprudência deste Colegiado, a existência de uma solução de consulta desfavorável à pretensão da recorrente não traz qualquer obstáculo à análise do mérito da autuação.

À guisa de exemplo, cita-se o Acórdão nº 3102-00.433, de 9 de julho de 2009

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 02/10/2000, 30/03/2001, 24/08/2001, 28/11/2001, 14/02/2002

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Em sede de processo administrativo, deve o órgão julgador apreciar as teses de defesa do administrado, acolhendo-as ou rejeitando-as, sob pena de incorrer em cerceamento dos direitos à ampla defesa e ao contraditório..

Com essas considerações, dou provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 26 de junho de 2013

Luis Marcelo Guerra de Castro

¹¹ Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

(...)

IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

¹² Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Processo nº 11080.722655/2010-96
Acórdão n.º **3102-001.881**

S3-C1T2
Fl. 733

CÓPIA