



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

Processo nº 11080.722655/2010-96
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-003.844 – 3ª Turma
Sessão de 17 de maio de 2016
Matéria PIS/PASEP E COFINS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado COMPANHIA DE GERAÇÃO TÉRMICA DE ENERGIA ELÉTRICA CGTE

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

Ementa:

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. Logo, apenas o reajuste efetuado com base nos custos de produção ou com base na variação de índice que reflita a variação dos custos dos insumos utilizados, não descaracteriza o preço como predeterminado.

A mesma conclusão se estende à Contribuição ao PIS.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso especial. Vencidas as Conselheiras Tatiana Midori Migiyama (Relatora), Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Maria Cecconello e Maria Teresa Martínez López, que negavam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho.

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

Tatiana Midori Migiyama - Relatora

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Relator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Henrique Pinheiro Torres, Tatiana Midori Migiyama (Relatora), Júlio César Alves Ramos, Demes Brito, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Érika Costa Camargos Autran, Rodrigo da Costa Pôssas, Vanessa Marini Ceconello, Maria Teresa Martínez López e Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial apresentado pela Fazenda Nacional contra o Acórdão nº **3102-001.881**, da 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário interposto pelo contribuinte, consignando a seguinte ementa (Grifos meus):

“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.”

Insatisfeita com a decisão exarada pela 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, requerendo a reforma do acórdão recorrido com o restabelecimento da decisão de primeira instância, trazendo, em apertada síntese, quanto à caracterização de preço predeterminado, que:

- ✓ Os indicadores que compõem o IGP-M medem itens como bens de consumo (um exemplo é alimentação) e bens de produção (matérias-primas, materiais de construção, entre outros) e 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) – o que tais componentes não têm o condão de refletir os custos do setor elétrico;
- ✓ No intuito de efetuar a compensação, caberia à empresa demonstrar que o índice, efetivamente, está em consonância com as variações dos insumos da atividade que presta;
- ✓ Caberia ao sujeito passivo, por exemplo, trazer laudo técnico que demonstrasse quais os custos que ela tem, os insumos utilizados, bem como memoriais de reajustes dos preços desses bens.
- ✓ Porém, o sujeito passivo não se desincumbiu de tal ônus, limitando-se a afirmar que os atos da ANEEL teriam determinado que o índice constante do contrato equivaleria ao custo de produção ou dos insumos do setor energético, fato este que não altera em nada a conclusão das autoridades fiscais;
- ✓ **A ANEEL, enquanto mera agência reguladora de energia elétrica, não tem atribuição para emitir normas acerca da interpretação de legislação tributária.** Assim, esses atos não são oponíveis ao Fisco.

O apelo da Fazenda Nacional foi admitido parcialmente após apreciado pelo Presidente da 1ª Câmara da 3ª Seção desse Conselho em exercício à época que, entre outros, após análise, deu seguimento parcial ao recurso interposto pela Fazenda Nacional, apenas quanto à caracterização de preço contratualmente predeterminado e o tipo de regime, cumulativo ou não.

Tal decisão foi mantida na íntegra em Despacho de fls. 763/764, após reexame de admissibilidade feito pelo Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

O sujeito passivo, então, apresentou Contrarrazões às fls. 778 a 832, requerendo a negativa de provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda e, entre outros, reafirmando suas alegações com menções as jurisprudências de tribunais.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Tatiana Midori Migiyama.

O Recurso é tempestivo e, depreendendo-se da análise de seu cabimento, entendo pela admissibilidade parcial do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional. O que, concordo com a análise feita através do Despacho apreciado pelo Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção desse Conselho em exercício à época.

As Contrarrazões apresentadas pelo sujeito passivo devem ser consideradas, pois tempestivas.

Após discorrer sobre a admissibilidade do Recurso Especial, passo a analisar o cerne da lide trazida em recurso especial, qual seja, se a cláusula de reajuste pelo IGP-M prevista nos contratos de energia elétrica descaracterizaria a predeterminação do preço contratado, excluindo da sistemática cumulativa de tais contribuições, nos termos do art. 10, inciso XI da Lei 10.833/03.

Trago, preliminarmente, para aclarar, o art. 10, inciso XI, alínea “b”, da Lei 10.833/03, *in verbis*:

"Lei 10.833/03

(...)

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

(...)

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

(...)

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

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

Não obstante não tenha tido à época previsão legal até o advento da Lei 11.196/05 dispondo que o reajuste nos contratos firmados implica a alteração do regime tributário, havia sido publicada a Instrução Normativa da Receita Federal determinando a alteração do regime tributário com a existência de cláusula de reajuste, conforme se lê nos arts. 1º e 2º da IN SRF 468/2004, *in verbis* (Grifos meus):

*“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.

(...)."

Assevera a autoridade fazendária, assim, através do art. 2º, § 2º, da IN SRF 468/04, ao conceituar o termo "preço determinado", que a existência de cláusula de reajuste descaracteriza o contrato como sendo predeterminado, alterando, consequentemente, a situação da pessoa jurídica da sistemática cumulativa para a não cumulativa das contribuições.

Logo, é de se mencionar que a referida Instrução Normativa havia extrapolado seu poder regulamentar, haja vista que tratou o reajuste de preço necessário à sua equalização ao poder da moeda como revisão do preço contratado, conferindo o aumento das alíquotas do PIS - de 0,65% para 1,65% - e da COFINS - de 3% para 7,6% com a alteração da aplicação da sistemática cumulativa para a sistemática não cumulativa.

No entanto, vê-se que, em respeito ao Princípio da Legalidade, somente poderia ocorrer aumento de alíquota tributária por meio de lei, em respeito ao art. 97 do CTN, sendo incabível a observância de ato infra legal para este intuito.

A IN SRF 468/04, que limitou a acepção do termo "preço predeterminado" restringiu o alcance da norma legal - o art. 10, inciso XI, alínea "b", da Lei 10.833/03, incorrendo em evidente ilegalidade.

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

“Art. 109. Para fins do disposto nas alíneas b e c do inciso XI do caput do art. 10 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, o reajuste de preços em função do custo de produção ou da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, nos termos do inciso II do § 1º do art. 27 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, não será considerado para fins da descaracterização do preço predeterminado.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se desde 1º de novembro de 2003.

O que, em respeito à norma legal, que naquele momento dispôs sobre o reajuste de preço para o caso em questão e de forma retroativa – vez que explicitou que o art. 109 da Lei 11.196/05 deve ser aplicado desde 1º de novembro de 2003, passo, forçosamente, a apreciar também a IN SRF 468/04 e a IN SRF 658/06 – não entrando no mérito da discussão acerca da produção dos efeitos retroativos estabelecidos no parágrafo único do art. 109 da Lei.

Sendo assim, em melhor análise da IN SRF 468/04, ainda que tenha sido editada à época sem previsão legal de “reajuste de preços”, entendo que o que se está propondo com essa norma é desbordar confusão no ordenamento jurídico – vez que a natureza do evento de reajuste de preço é diferente do evento de revisão de preço.

Eis que o reajuste contratual tem a finalidade de se “corrigir monetariamente” o preço já contratado/negociado para se manter o equilíbrio econômico financeiro do contrato – equalizando o preço já estipulado com o poder da moeda.

Ou seja, o reajuste não tem o condão de alterar o preço já contratado/negociado, mas sim, de apenas, em virtude de perdas inflacionárias, adequá-lo à realidade econômica.

Enquanto que a revisão do preço, com a definição pela continuidade de determinado serviço e em vista de circunstâncias extraordinárias, p.e. motivos concorrenciais, tem a finalidade de se estipular uma nova equação econômica para se firmar um novo preço junto ao contratado.

O que, de fato, alteraria o preço do serviço. É de se trazer também que o reajuste usualmente ocorre anualmente e no final do exercício, pois deve considerar os impactos inflacionários do ano corrente, diferentemente da revisão de

preço, que poderá ocorrer pelas circunstâncias extraordinárias que influenciam as partes e o mercado (p.e., oferta e demanda).

Dessa forma, o reajuste, resultante da simples aplicação do índice de correção monetária não tem o poder de alterar o preço predeterminado. Tanto é assim, que não implica em obrigatoriedade de aditamento do contrato, bastando a previsão de cláusula de reajuste com a estipulação de um índice oficial para a atualização monetária do preço. O que passo, a desconsiderar aquela Instrução Normativa - IN SRF 468/04 - para o caso em apreço, em respeito à natureza dos eventos jurídicos – reajuste e revisão de preços – já que traz que o mero “reajuste” implicaria a alteração do preço antes firmado, confluindo da mudança da sistemática das contribuições

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

“Do Preço Predeterminado

Art. 3º Para efeito desta Instrução Normativa, preço predeterminado é aquele fixado em moeda nacional como remuneração da totalidade do objeto do contrato.

§ 1º Considera-se também preço predeterminado aquele fixado em moeda nacional por unidade de produto ou por período de execução.

§ 2º Ressalvado o disposto no § 3º, o caráter predeterminado do preço subsiste somente até a implementação, após a data mencionada no art. 2º, da primeira alteração de preços decorrente da aplicação:

I - de cláusula contratual de reajuste, periódico ou não; ou

II - de regra de ajuste para manutenção do equilíbrio econômico-financeiro do contrato, nos termos dos arts. 57, 58 e 65 da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993.

§ 3º O reajuste de preços, efetivado após 31 de outubro de 2003, em percentual não superior àquele correspondente ao acréscimo dos custos de produção ou à variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados,

nos termos do inciso II do § 1º do art. 27 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, não descaracteriza o preço predeterminado.

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.”

É de se considerar, em vista do exposto, que a IN SRF 658/06, especificamente sem eu art. 3º, § 3º, está em consonância com o art. 109 da Lei 11.196/05 ao dispor que o reajuste de preços, efetivado após 31 de outubro de 2003, **em percentual não superior àquele correspondente ao acréscimo dos custos de produção ou à variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados**, nos termos do inciso II do § 1º do art. 27 da Lei 9.069, de 29 de junho de 1995, não descaracteriza o preço predeterminado.

Vê-se que houve citação expressa nos dispositivos da IN SRF 658/06, Lei 11.196/05 e art. 27 da Lei 9.069/95, *in verbis* (Grifos meus):

*“Art. 27. A correção, em virtude de disposição legal ou estipulação de negócio jurídico, da expressão monetária de obrigação pecuniária contraída a partir de 10 de julho de 1994, inclusive, **somente** poderá dar-se pela variação acumulada do índice de Preços ao Consumido, Série r IPCr.*

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica:

(...)

II aos contratos pelos quais a empresa se obrigue a vender bens para entrega futura, prestar ou fornecer serviços a serem produzidos, cujo preço poderá ser reajustado em função do custo de produção ou da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados;

(...)”

O que, por conseguinte, poder-se-ia entender que **somente poderão ser considerados como contratos pré-determinados aqueles que forem corrigidos com base no custo de produção ou no IPCr, por expressa limitação legal.**

No entanto, *data vênia*, não compartilho desse singelo entendimento, o que passo a discorrer as minhas argumentações para tal sentimento.

A correção monetária *de per si* por sua natureza mantém o preço predefinido equalizando-o somente com o poder da moeda – o que, a meu sentir, nem precisaria de previsão legal para se fazer tal reajuste – necessário à manutenção de vários negócios jurídicos.

Sendo assim, a cláusula de reajuste é admitida para assegurar às partes a manutenção do equilíbrio econômico e financeiro da avença.

Cabe lembrar que a Lei 8.666/93 – que dispõe sobre as licitações e contratos firmados pela Administração Pública, estabelece a observância obrigatória de determinadas regras, das quais a cláusula de reajuste de preço deve constar não apenas do instrumento contratual, mas também do próprio ato convocatório do processo de licitação (Grifos meus):

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

(...)

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

(...)

Art. 55. São cláusulas necessárias em todo contrato as que estabeleçam:

(...)

III- o preço e as condições de pagamento, os critérios, data-base e periodicidade do reajustamento de preços, os critérios da atualização monetária entre a data do adimplemento das obrigações e a do efetivo pagamento;"

Com efeito, nota-se que o reajuste apenas representa o repasse da correção monetária durante a vigência do contrato, ou seja, mero reajuste mesmo e não o estabelecimento de um novo contrato – por decorrência de um novo preço – ou seja, reajuste de preço.

Tanto é assim, que não tem o condão de provocar alteração contratual, conforme demonstrado no art. 65, § 8º do art. 65 da Lei de Licitações (Grifos meus):

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

(...)

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

Em vista do exposto, o mero reajuste de preço, em respeito ao poder da moeda, não altera o contrato já firmado, tampouco há que se falar em mudança do preço acordado. Ou seja, a mera atualização do preço, por decorrência da desvalorização da moeda, não poderia descaracterizar o contrato com preço pré-determinado.

Continuando, é de se recordar ainda que os dispositivos da Lei 11.196/05 e da própria IN SRF 658/05, transcritos anteriormente, traz que não se **descaracteriza o contrato como predeterminado quando o reajuste de preços**

considerar 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 art. 27 da Lei 9.069/95 (que citou o índice IPC-r.)

Quanto ao índice de atualização, a Lei 11.196/05 e a IN SRF 658/05 até o momento faz menção ao art. 27 da Lei 9.065/95 que, por sua vez, traz que somente poderão ser considerados como contratos pré-determinados quando reajustados pelo IPC-r.

Mas o índice foi extinto. O que resta a pergunta: como aplicar um índice já extinto?

É de se trazer que o IPC-r foi extinto e substituído por outros índices, inclusive o IGPM – índice utilizado pelo sujeito passivo. E, não obstante ter sido também substituído pelo IGPM, importante trazer o que diz o art. 8º da Lei 10.192/01 (Grifos):

“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.”

Nos termos do art. 8º, § 1º, da Lei 10.192/01 descrito acima, pode-se considerar, para fins de reajuste, o índice previsto contratualmente para esse fim – já que havia sido extinto o IPC-r.

Ademais, nota-se que, considerando que o IPC-r havia sido extinto pelo art. 8º da Lei 10.192/01 e, em respeito as partes da relação jurídica e ao próprio § 2º daquele artigo, o sujeito passivo ainda trouxe em seu contrato cláusula estabelecendo que ***“Ocorrendo extinção ou falta de divulgação do IGPM, as partes***

adotarão o índice que venha a substituí-lo, divulgado pela Fundação Getúlio Vargas. Na hipótese de a Fundação Getúlio Vargas não divulgar índice substitutivo do IGPM, será adotado índice divulgado por instituição de renome, que reflita a real inflação e a perda do poder aquisitivo da moeda nacional, no período considerado”

Independentemente dessas argumentações que, a meu sentir, já confortariam o sujeito passivo, há que se observar também os dizeres do art. 2º da Lei 10.192/01:

“Lei nº 10.192/01

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.

(...)”

Destarte, tendo em vista que o IGP-M é um Índice Geral de Preços do Mercado e uma das versões do Índice Geral de Preços – IGP, medido pela Fundação Getúlio Vargas e tem como finalidade registrar a inflação de preços, forçoso se afirmar que a utilização desse índice seria aplicável para se alterar o preço contratado/negociado, e não para se atualizar o preço estipulado em contrato.

Seria tão danoso tal entendimento de que não se poderia utilizar o IGPM como índice para a atualização do preço no contrato ora firmado - que a própria Agência Nacional de Energia Elétrica – Aneel traz em seu site que o reajuste para a atualização monetária dos contratos deve considerar o IGPM.

Cabe elucidar que a Aneel foi instituída pela Lei 9.427/96, tendo por finalidade regular e fiscalizar a produção, transmissão, distribuição e comercialização de energia elétrica, em conformidade com as políticas e diretrizes do governo federal.

E, dentre as suas atribuições, consta a gestão dos contratos de concessão ou de permissão de serviços públicos de energia elétrica, de concessão de uso de bem público, bem como atuar para se zelar pelo cumprimento da legislação de defesa da concorrência, monitorando e acompanhando as práticas de mercado dos agentes do setor de energia elétrica.

Dessa feita, compete a Aneel zelar pelo cumprimento da legislação de defesa da concorrência, monitorando as práticas de mercado, além de gerir os contratos de concessão de energia elétrica – o que, para tanto, poderá regular o índice a ser utilizado para se atualizar tais contratos. O que efetivamente faz e fez no presente caso ao expor a possibilidade de se utilizar o IGPM como índice de atualização monetária do preço.

Frise-se esse entendimento a decisão emanada pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp 1169088 - MT 2009/0235718-4 – o que peço licença para transcrever a ementa:

“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.

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

(b) houve interposição de aclaratórios para indicar à Corte local a necessidade de sanear a omissão; (c) a tese omitida é fundamental à conclusão do julgado e, se examinada, poderia levar à sua anulação ou reforma; e (d) não há outro fundamento autônomo, suficiente para manter o acórdão. Esses requisitos são cumulativos e devem ser abordados de maneira fundamentada na petição recursal, sob pena de não se conhecer da alegativa por deficiência de fundamentação, dada a generalidade dos argumentos apresentados. Incidência da Súmula 284/STF.

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

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

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

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

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

Acórdão

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, conhecer em parte do recurso e, nessa parte, dar-lhe parcial provimento nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Humberto Martins, Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques e Cesar Asfor Rocha votaram com o Sr. Ministro Relator.”

Nessa seara, proveitoso trazer também ementa do julgado pelo STJ quando apreciou o REsp 1089998/RJ RECURSO ESPECIAL 2008/0205608-2 (Grifos meus):

“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.

Acórdão

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça: "Prosseguindo-se no julgamento, após o voto-vista do Sr. Ministro Castro Meira, acompanhando o Sr. Ministro Humberto Martins, a Turma, por unanimidade, deu provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator." Os Srs. Ministros Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques, Cesar Asfor Rocha e Castro Meira (voto-vista) votaram com o Sr. Ministro Relator."

Ainda que irrelevante para o direcionamento de meu entendimento, cabe trazer que não consta dos autos parecer demonstrando que o percentual de reajustes dos preços de seu contrato de fornecimento não ultrapassa o aumento de seus custos de produção.

Ante todo o exposto, entendo que 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.

O que, por conseguinte, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

É como voto.

Tatiana Midori Migiyama - Relatora

Voto Vencedor

Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho.

A pedra angular da lide posta nos autos restringe-se a decidir se o recorrente deveria apurar o PIS e a Cofins no regime cumulativo ou no regime não-cumulativo.

Essa matéria foi enfrentada e votada na sessão passada no processo nº 19515.722154/2011-45, de relatoria do conselheiro Henrique Pinheiro Torres, cujo voto o acompanhei, de forma que peço vênia para transcrevê-lo e utilizá-lo com razões de decidir, *verbis*:

A discussão em debate centra-se em decidir qual regime de tributação estavam sujeitas as receitas decorrentes de contratos do setor elétrico firmados anteriormente a 31/10/2003, se pelo regime cumulativo ou não-cumulativo do PIS e da Cofins.

De um lado, o sujeito passivo defende que suas receitas permaneceram tributadas pelo regime da cumulatividade, por força do disposto na ¹alínea b do inciso XI do art. 10 da Lei nº 10.833/2003, de outro, o Fisco entendeu que as condições para que as receitas auferidas pela contribuinte permanecessem tributadas pelo regime cumulativo não foram atendidas, e que, portanto, deveriam ter sido recolhidas na nova sistemática, ou seja, na não-cumulatividade.

A controvérsia, pois, reside na questão de se decidir qual o regime de tributação de incidência do PIS e da Cofins aplica-se às receitas decorrentes dos contratos de prestação de serviço de transmissão de energia elétrica, firmados pela ora recorrida. Se

¹ 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;

permanece no cumulativo, com amparo nas disposições da alínea “b”, inciso XI, do artigo 10, e artigo 15 da Lei nº 10.833/2003, ou no não cumulativo, enquadrando-se na regra do novo regime de tributação dessas contribuições.

O âmbito dessa controvérsia restringe-se à definição do que se deve entender por contrato com preço predeterminado, a que se refere a alínea b do inciso XI do art. 10 da Lei 10.833/2003.

O Fisco, com arrimo na Nota Técnica Cosit nº 1, de 16 de fevereiro de 2007, e no Parecer PGFN/CAT nº 1.610/2007, entendeu que o tipo de contratado de prestação de serviço de transmissão de energia elétrica, celebrado pela ora recorrida, não se enquadraria como contrato de preço predeterminado, pois as cláusulas de reajuste de preços, com base no IGPM, não refletiriam apenas a variação de custo de produção ou de insumos, condição necessária para a manutenção da incidência cumulativa do PIS e da Cofins sobre as receitas relativas a esse contrato.

Inicialmente, afasto os argumentos da autuada sobre a competência da ANEEL para regulamentar a incidência de tributos, ainda que relativo a atividades do Setor Elétrico. As Notas Técnicas e as Resoluções dessa agência reguladora aplica-se às questões inerentes à geração e à distribuição de energia elétrica e às atividades correlatas. A competência dessa agência reguladora, abrange a seara dos contratos, dos preços da energia e da remuneração das concessionárias e permissionárias desses serviços públicos, mas não é tão ampla a ponto de alcançar as relações de natureza tributária.

Assim, eventuais pronunciamentos da ANEEL sobre regime de tributação aplicáveis a quem quer que seja, é meramente opinativa, despida de qualquer força normativa ou vinculante. Tampouco pode ser incluída no rol da legislação tributária a que alude o art. 96 do CTN.

Desta feita, aqui não será debatido eventual opinião da ANEEL sobre o regime de tributação do PIS e da Cofins, a que está sujeita a recorrida.

Com esses esclarecimentos, passa-se à análise da questão trazida debate.

O PIS e a Cofins foram instituídas na sistemática de incidência cumulativa, posteriormente, com a edição da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, institui-se o regime não-cumulativo para o PIS/Pasep, com efeitos a partir de 1º de dezembro de 2002. A seu turno, a Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, com efeitos a partir de 1º de fevereiro de 2004, trouxe para a Cofins o regime não-cumulativo. Todavia, algumas pessoas jurídicas permaneceram obrigadas a recolher essas contribuições na sistemática cumulativa. Também permaneceram sujeitas à incidência cumulativa algumas receitas

percebidas pela sociedade empresária, independentemente, do regime a que ela estava sujeita. Essas exceções foram explicitadas nos arts. 10 e 15 da Lei nº 10.833/2003, nos termos seguintes:

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

I - Omissis

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

a) Omissis

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

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)

I - Omissis

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)

Os dispositivos acima não deixam margem à dúvida de que, para permanecerem na sistemática cumulativa, as receitas objeto deste debate precisariam referir-se a contratos que atendessem a quatro requisitos, a saber:

a) houvessem sido firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003;

b) tivessem prazo de duração superior a um ano;

c) tivessem por objeto construção por empreitada ou fornecimento de bens ou serviços; e

d) o preço pactuado fosse predeterminado.

Quanto aos três primeiros requisitos dos contratos, não há controvérsia, apenas o último – o do preço predeterminado – é que se converteu no pomo da discórdia.

A definição de preço predeterminado gerou grande celeuma, levando os interessados a reajustarem seus contratos por índices de inflação, acreditando que, com isso não se descaracterizaria os contratos como por preço predeterminado, inclusive, com a anuência da agência reguladora do setor. Assim, não interessaria quanto tempo durasse o contrato, o preço continuaria o pactuado no início, já que a correção por índice de inflação não alteraria o preço pré-acordado.

Em novembro de 2005, a Lei nº 11.196/2005, em seu art. 109, trouxe regra de reajuste dos contratos que não desnaturaria a característica de preço predeterminado. Esse reajuste teria de refletir o custo de produção ou a variação de índices que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados. Com a palavra o legislador:

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.

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.

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.

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.

Visitada a legislação, passa-se ao exame das cláusulas contratuais que têm relevância ao deslinde da Lide. Neste mister, socorro-me da análise feita pelo relator do acórdão de primeira instância, a quem, desde já rendo as homenagens de estilo.

36. No caso concreto, analisando as Cláusulas Sexta dos Contratos de Concessão de Transmissão nº 59/2001 (fls. 27342736) e nº 143/2001 (fls. 28112813), verifica-se que a receita decorrente do serviço de transmissão (Contrato de Prestação de Serviços de Transmissão CPST) consiste de Receita Anual Permitida (RAP), a ser reajustada anualmente conforme as fórmulas lá postas, da qual é integrante o Índice Geral de Preços Mercado – IGPM da Fundação Getúlio Vargas.

37. A Quinta Subcláusula da Cláusula Sexta do Contrato de Concessão de Transmissão nº 59/2001 prevê que: “No atendimento ao disposto no § 3º, art. 9º, da Lei nº 8.987, de 13 de fevereiro de 1995, ressalvados os impostos sobre a renda, a criação, alteração ou extinção de quaisquer tributos ou encargos legais, após a assinatura deste CONTRATO, quando comprovado seu impacto, implicará revisão da RECEITA ANUAL PERMITIDA, para mais ou para menos, conforme o caso.”. Igual previsão consta da Oitava Subcláusula da Cláusula Sexta do Contrato de Concessão de Transmissão nº 143/2001.

38. Portanto, estes contratos não só são corrigidos pelo IGPM, mas como também pela variação tributária. O fato de tais reajustes estarem expressamente previstos em cláusula contratual de reajuste, periódico ou não, em princípio, já afastaria o caráter predeterminado das tarifas acordadas, a partir da implementação da primeira alteração de preços, após 31 de outubro de 2003.

39. Resta então verificar se tais cláusulas de reajustes (com base no IGP-M e em razão da alteração, extinção ou criação de tributos ou encargos setoriais com o objetivo de atender à “manutenção do equilíbrio econômico-financeiro do contrato de concessão”) enquadra-se no conceito de “reajuste de preços em função do custo de produção ou da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados”, para fins de aplicação do art. 109, da Lei nº 11.196, de 2005.

40. O IGP-M, segundo informações constantes do site da Fundação Getúlio Vargas – FGV (www.fgv.br), tem as seguintes características:

O IGP-M tem como base metodológica a estrutura do Índice Geral de Preços Disponibilidade Interna (IGPDI), resultando da média ponderada de três índices de preços: o Índice de Preços ao Produtor Amplo (IPA-M), o Índice de Preços ao Consumidor (IPC-M) e o Índice Nacional de Custo da Construção (INCC-M).

À semelhança do IGPDI, a escolha desses três componentes do IGP-M tem origem no fato de refletirem adequadamente a evolução de preços de atividades produtivas passíveis de serem sistematicamente pesquisadas (operações de comercialização em nível de produtor, no varejo e na construção civil). Quanto à adoção dos pesos convencionados, cujos valores representam a importância relativa de cada um desses índices no cômputo da despesa interna bruta, justifica-se do seguinte modo:

- a) os 60% representados pelo IPA-M equivalem ao valor adicionado pela produção, transportes e comercialização de bens de consumo e de produção nas transações comerciais a grosso;*
- b) os 30% de participação do IPC-M equivalem ao valor adicionado pelo setor varejista e pelos serviços de consumo;*
- c) quanto aos 10% complementares, representados pelo INCC-M, equivalem ao valor adicionado pela indústria da construção civil.*

41. Está claro então que não se trata de índice que reflita especificamente os custos da autuada. Não há como entender que um índice de reajustes com base em preços médios de mercado, como o IGP-M, seja um índice que reflita o custo dos insumos de transmissão de energia elétrica.

42. Assim, tal tipo de índice de variação não reflete de forma específica a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados pelo contribuinte, tampouco expressa a variação específica dos custos de sua produção.

Para que não paire qualquer dúvida de que o IGP-M 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 IGP-M.

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 IGP-M é composto de 3 índices, o IPA-M, O IPC-M e o INCC-M.

O Índice de Preços ao Produtor Amplo (IPA-M), que responde por 60% do IGP-M, 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.

Estrutura hierárquica do IPA-M

Segundo Origem (OG)

IPA-M

PRODUTOS AGROPECUÁRIOS

LAVOURAS TEMPORÁRIAS

LAVOURAS PERMANENTES

PECUÁRIA

PRODUTOS INDUSTRIAIS

INDÚSTRIA EXTRATIVA

CARVÃO MINERAL

MINERAIS METÁLICOS

MINERAIS NÃO-METÁLICOS

INDÚSTRIA DE TRANSFORMAÇÃO

PRODUTOS ALIMENTÍCIOS E BEBIDAS

PRODUTOS DO FUMO

PRODUTOS TÊXTEIS

ARTIGOS DO VESTUÁRIO

COUROS E CALÇADOS

PRODUTOS DE MADEIRA

CELULOSE, PAPEL E PRODUTOS DE PAPEL

PRODUTOS DERIVADOS DO PETRÓLEO E ÁLCOOL

PRODUTOS QUÍMICOS

ARTIGOS DE BORRACHA E DE MATERIAL PLÁSTICO

PRODUTOS DE MINERAIS NÃO-METÁLICOS

METALURGIA BÁSICA

PRODUTOS DE METAL

MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS

EQUIPAMENTOS DE INFORMÁTICA

MÁQUINAS, APARELHOS E MATERIAIS ELÉTRICOS

*MATERIAL ELETRÔNICO, APARELHOS E EQUIPAMENTOS
DE COMUNICAÇÃO*

*VEÍCULOS AUTOMOTORES, REBOQUES, CARROCERIAS E
AUTOPEÇAS*

OUTROS EQUIPAMENTOS DE TRANSPORTE

MÓVEIS E ARTIGOS DO MOBILIÁRIO

Segundo Estágios de Processamento (EP)

IPA-M

BENS FINAIS

BENS DE CONSUMO

ALIMENTAÇÃO

ALIMENTAÇÃO IN NATURA

ALIMENTOS PROCESSADOS

COMBUSTÍVEIS

NÃO DURÁVEIS EXCETO ALIMENTAÇÃO E COMBUSTÍVEIS

BEBIDAS E FUMO

VESTUÁRIO, CALÇADOS E ACESSÓRIOS

*MEDICAMENTOS E ARTIGOS PARA RESIDÊNCIA, HIGIENE
E LIMPEZA*

BENS DE CONSUMO DURÁVEIS

UTILIDADES DOMÉSTICAS

AUTOMÓVEIS E ACESSÓRIOS

BENS DE INVESTIMENTO

VEÍCULOS PESADOS

MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS

BENS INTERMEDIÁRIOS

*MATERIAIS E COMPONENTES PARA MANUFATURA
MATERIAIS E COMPONENTES PARA CONSTRUÇÃO
COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES PARA PRODUÇÃO
EMBALAGENS SUPRIMENTOS*

MATÉRIAS-PRIMAS BRUTAS

AGROPECUÁRIAS

COMERCIALIZÁVEIS

*PROCESSAMENTO INDUSTRIAL PARA FINS ALIMENTARES**PROCESSAMENTO INDUSTRIAL PARA FINS NÃO ALIMENTARES**MINERAIS**2.1. ESTRUTURA DA AMOSTRA DE PRODUTOS*

A seleção dos produtos integrantes do IPA se faz em duas etapas. Primeiramente, são escolhidas as classes de produtos a serem representadas e, em seguida, os produtos considerados em cada uma destas classes.

Índice Geral de Preços – Mercado

De acordo com a metodologia de cálculo da FGV para esse índice, os produtos de origem agropecuários representam 28,9738% do IPA-M 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 IPA-M. 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 IPA-M é insignificante, muito insignificante.

Já em relação ao IPC-M, 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 IGP-M 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.

Não fossem as razões expendidas acima suficientes para refutar a tese de defesa da autuada, o inciso II do § 1º do art. 27 da Lei nº 9.069/1995, ao qual remete o art. 109 da Lei nº 11.196/2005, deixa claro que a correção de preços por variação do Índice de Preços ao Consumidor, ou de índices gerais de preços que o tenham sucedido, é, absolutamente, distinta da fórmula de reajuste em função do custo de produção ou da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados. veja-se o dispositivo acima aludido

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 IPCr.

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica:

II aos contratos pelos quais a empresa se obrigue a vender bens para entrega futura, prestar ou fornecer serviços a serem produzidos, cujo preço poderá ser reajustado em função do custo de produção ou da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados;...”

Como se pode observar da leitura do dispositivo acima, o legislador diferenciou, nitidamente, os índices de preços gerais daqueles que refletem os custos de produção ou os custos dos insumos. Como bem observou o relator da Primeira instância, enquanto os primeiros refletem a variação de preços ao consumidor, a lei, quando se refere aos custos de insumos, remete a índices que traduzam os preços dos bens, materiais, equipamentos e pessoal utilizado pelas empresas para a consecução de suas finalidades econômicas.

45. Portanto, emerge dos próprios dispositivos legais que tratam da matéria em tela que variações de preço com base em índices gerais de preços descaracterizam os preços contratados pela impugnante como predeterminados.

De tudo o que foi dito acima, não há como deixar de reconhecer que os contratos da recorrida, objeto da controvérsia ora em debate, não se caracterizavam como de preço predeterminado, e, por conseguinte, o regime de tributação do PIS e da COFINS, incidentes nas receitas referentes a esses contratos deve ser o não-cumulativo, como, acertadamente, decidiu o órgão julgador de primeira instância. Aliás, aqui peço licença para, mais uma vez, transcrever excerto do acórdão primeiro como arrimo desta decisão.

46. Além disso, ressalte-se que a exceção contida no §3º do art. 3º da IN SRF nº 658/2006 diz respeito apenas ao reajuste de preços efetuado em percentual não superior àquele correspondente ao acréscimo dos custos de produção ou à variação do índice.

Desta forma, ainda que considerássemos admissível a utilização do IGPM para fins do disposto naquele dispositivo, caberia à impugnante demonstrar que o reajuste efetuado não ultrapassa o limite nele fixado, o que também não foi feito.

47. Do exposto, conclui-se que os contratos em questão não se caracterizam como a preço predeterminado, para fins de enquadramento nas hipóteses prevista na alínea “b” do inciso XI do art. 10 da Lei nº 10.833/2003, razão pela qual as receitas da impugnante deles decorrentes submetem-se a tributação pelo regime não-cumulativo das contribuições.

48. Quanto ao reajuste decorrente de criação, alteração ou extinção de quaisquer tributos ou encargos legais, note-se que

está disposto em cláusula contratual que quando comprovado seu impacto, implicará revisão da Receita Anual Permitida RAP.

49. Cabe agora, então, destacar a aplicação da lei para os contratos e licitações efetuados pela União, ante a menção da IN SRF nº 658/2006, art. 3º, inciso II, de que o caráter predeterminado do preço subsiste somente até a implementação da primeira alteração de preços decorrente da aplicação 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. Vejamos o que diz o § 5º do art. 65 citado pela lei:

§ 5º Quaisquer tributos ou encargos legais criados, alterados ou extintos, bem como a superveniência de disposições legais, quando ocorridas após a data da apresentação da proposta, de comprovada repercussão nos preços contratados, implicarão a revisão destes para mais ou para menos, conforme o caso.

51. Ademais, relendo o art. 109 da Lei nº 11.196/2005, salvo nas hipóteses lá expressas, quaisquer reajustes de preços ocasionarão a descaracterização como preço predeterminado. E as duas únicas possibilidades, como já exaustivamente colocado, são:

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. Isto quer dizer que para reajustar seus preços e permanecer atendendo ao disposto na regra de exceção da não-cumulatividade (ou seja, manter-se na cumulatividade), a contratada deve demonstrar que não está aplicando um índice aos seus próprios preços, mas sim, que os preços das etapas econômicas anteriores é que foram modificados: somente neste caso, o incremento do valor do contrato não estaria refletindo o aumento da carga tributária da própria contratada, mas de um aumento de custo de sua produção.

52. O objetivo da exceção posta na lei era evitar o desequilíbrio contratual imprevisto. Entretanto, nos contratos em que há a previsão de que eventuais alterações na carga tributária influenciam diretamente nos preços acordados não há razão para manter a empresa signatária na regra temporária (cumulatividade). O que é óbvio porque a revisão de valor do preço da própria contratada, obrigatoriamente leva à modificação legislativa introduzida pela Lei nº 10.833/2003, dando ensejo à sua entrada no campo da não-cumulatividade.

53. Ressalte-se que no caso dos contratos em questão, entretanto, essa circunstância é irrelevante, pois neles, como já visto, o reajuste anual é efetuado, essencialmente, com base na variação do IGPM e esse índice, de caráter genérico, não pode ser aceito como reflexo da variação do custo de produção da energia elétrica ou do custo dos insumos empregados nessa produção, nos termos do art. 109 da Lei nº 11.196/2005.

Agora digo eu.

Documento assinado digitalmente em 24/08/2001 nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 01/06/2016 por GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO, Assinado digitalmente em 01/06/2016 por GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO, Assinado digitalmente em 07/06/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 02/06/2016 por TATIANA MIDORI MIGIYAMA
Impresso em 13/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Por derradeiro, gostaria de pontuar que não vejo problemas na utilização de índices propostos em contrato, como por exemplo o IGPM, para correção do preço. Contudo, se o contribuinte optasse por se manter no regime cumulativo, caberia a demonstração de que a correção pelo índice eleito levaria a um resultado igual ou menor do que o 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.

Caso o resultado da aplicação do índice eleito superasse o resultado da aplicação do índice previsto na IN SRF nº 658/2006, deveria deixar de aplicá-lo e assim se manteria no regime cumulativo.

Compulsando os autos, não identifiquei documentos que demonstrassem o cotejo entre os dois índices acima mencionados e, por consequência, sua intenção de se manter no regime cumulativo.

Feitas essas breves considerações, dou provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

Sala de sessões, 17/05/2016

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Relator