ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 11080.900081/2010-01

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

Processo nº	11080.900081/2010-01
Recurso nº	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9303-004.471 – 3ª Turma**
Sessão de	07 de dezembro de 2016
Matéria	CONTRIBUIÇÕES. PREÇO PREDETERMINADO. CORREÇÃO. IGP-M.
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	COMPANHIA ESTADUAL DE GERAÇÃO E TRANSMISSÃO DE ENERGIA ELÉTRICA - CEEE-GT

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/10/2005

CONTRATOS. PREÇO PREDETERMINADO. ÍNDICE DE REAJUSTE. DESCARACTERIZAÇÃO.

Incumbe à empresa postulante à manutenção na sistemática cumulativa da contribuição a demonstração de que o índice empregado cumpre os requisitos legais, expressamente a de que a variação dos custos efetivamente ocorrida seria igual ou superior à praticada com base no índice contratualmente definido.

Recurso Especial do Procurador Provido.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Tatiana Midori Migiyama, Erika Costa Camargos Autran, Charles Mayer de Castro Souza (Suplente convocado) e Vanessa Marini Cecconello, que lhe negaram provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, Júlio César Alves Ramos, Tatiana Midori Migiyama, Andrada Márcio Canuto Natal, Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran, Charles Mayer de Castro Souza e Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial apresentado pela Fazenda Nacional contra o Acórdão nº 3803-005.914**,** que julgou o recurso voluntário interposto pela contribuinte contra a não homologação de compensação declarada (PER/DCOMP). A compensação está lastreada em crédito oriundo de pagamento de contribuição supostamente efetuado a maior, em razão de apuração efetuada na sistemática não-cumulativa.

O colegiado *a quo* entendeu, em síntese, que a correção dos preços pelo IGP-M não descaracteriza a natureza de preço predeterminado para os efeitos da tributação pelas contribuições cumulativas, incidentes sobre contratos de longo prazo firmados antes de 31 de outubro de 2003, conforme previsão contida no inciso XI, b, do artigo 10 e inciso V do artigo 15 da Lei n^{o}10.833/2003. Com esse entendimento, ficou caracterizado o pagamento a maior em razão da apuração da contribuição na sistemática não cumulativa.

Para comprovar a divergência de interpretação necessária ao conhecimento do seu recurso, a Fazenda Nacional aponta decisões que enfrentaram exatamente a mesma situação - mesmo setor econômico, mesmo índice em discussão - e concluíram de modo antagônico.

Após, sobrevieram contrarrazões em que o sujeito passivo defende o acerto da decisão questionada e pugna pela sua manutenção.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no Acórdão 9303-004.467, de 07/12/2016, proferido no julgamento do processo 11080.909061/2011-79, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcreve-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, o entendimento que prevaleceu naquela decisão (Acórdão 9303-004.467):

> *O recurso cumpre os requisitos regimentais para que seja apreciado; dele conheço.*
>
> *Começo com o registro de que concordo com quase todos os fundamentos da decisão recorrida, da lavra do douto e coerente ex-*

membro desta casa, o dr. Belchior Melo de Souza. De fato, apenas discordo dele quando vislumbra diferença semântica relevante entre as locuções presentes na lei ("reajuste em função de ...") e no ato normativo que buscou regulamentar o assunto ("reajuste em percentual ... "). Para mim, nenhuma diferença há aí: reajuste "em função de" quer dizer exatamente "aplicando o percentual previsto no" índice. O que se tem de ver é se o índice cumpre os requisitos da lei, isto é, refletir "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".

É que, como já reiteradamente transcrito, a norma que temos de aplicar autoriza a adoção de dois critérios alternativos e mutuamente excludentes para fixação do reajuste do preço: pode ele expressar a variação dos custos ou se basear em índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados.

Por "variação dos custos", entendo eu, quer o ato legal se referir à variação efetivamente ocorrida e devidamente apurada pela empresa em sua escrita contábil. Já o índice que se empregue pode, em princípio, ser qualquer um objeto do acordo celebrado com o cliente, mas ***não pode superar*** *a efetiva variação dos custos.*

A meu sentir, a norma sob análise decorre das especificidades do setor em discussão. Como é bem sabido, trata-se de uma atividade essencialmente monopolizada, na qual prestador e tomador acordam condições que prevalecerão por períodos de tempo bastante longos. Nesses casos, inexistente um "mercado fixador", o preço é contratualmente definido, especificando o contrato também a forma de reajuste que o preserve dos efeitos inflacionários.

Outra especificidade do setor diz com o elevado aporte de capital necessário a sua exploração, o que o fez, até há duas décadas, exclusivamente estatal. A privatização do setor, ocorrida nos idos dos anos 90 do século passado, exigia, por isso, que se garantisse (até onde possível) uma remuneração ao capital privado suficiente a estimular o seu ingresso.

E na fixação desse percentual, obviamente, um fator essencial é a "margem de contribuição", no dizer dos contabilistas, ou o mark-up*, na dos economistas: em ambos as acepções, a diferença entre o preço e o custo (unitário, na primeira; marginal, na segunda). E tal diferença, sabidamente, é influenciada pela tributação que incida sobre o setor.*

É por isso que o legislador, a meu ver acertadamente, previu que o reajuste do preço em percentual "compatível" com a variação efetiva dos custos, ***por si só****, não afetaria a forma de tributação pelas contribuições PIS e COFINS que vigia quando os contratos foram assinados. A rigor, tal regra limitaria a correção dos preços à efetiva variação ocorrida nos custos, mas o legislador a ampliou ao deferir que fosse usado índice, desde que ele refletisse a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados.*

É importante aqui considerar, como minudentemente feito no voto do dr. Belchior, a diferença entre reajuste, recomposição e repactuação. Cito-o:

Nesse passo, importa identificar três formas de fixação de preços nos contratos em andamento: a repactuação ou revisão, a recomposição e o reajuste. A autorizada doutrina de Marçal Justen Filho[1] define o que vêm a ser recomposição e reajuste.

*"A **recomposição** é o procedimento destinado a avaliar a ocorrência de evento que afeta a equação econômico financeira do contrato e promove adequação das cláusulas contratuais aos parâmetros necessários para recompor o equilíbrio original. Já o **reajuste** é procedimento automático, em que a recomposição se produz sempre que ocorra a variação de certos índices, independentemente de averiguação efetiva do desequilíbrio"*

A recomposição, também chamada de revisão, decorre de fatos imprevisíveis: caso de força maior, caso fortuito, fato do príncipe ou álea econômica extraordinária.

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

A repactuação visa à adequação dos preços contratuais aos novos preços de mercado e, no âmbito da Administração Pública Federal, encontra-se regulamentada no art. 5º do Decreto nº 2.271, de 7 de julho de 1997[2]. A possibilidade de repactuação prevista neste decreto não se faz acompanhar de disciplina acerca dos seus efeitos tributários, valendo a citação apenas para destacar a definição do signo repactuação.

Novamente, em nada posso divergir dessa conceituação, mas tampouco posso concordar com a conclusão que dela extrai meu celebrado colega: para mim, a possibilidade de o contrato estabelecer cláusula de alteração em consequência de mudança tributária que venha a afetar o preço, implementada posteriormente à assinatura do contrato, está exatamente a validar o meu entendimento.

É que ela seria totalmente desnecessária (ao menos no tocante às contribuições em tela) se fosse possível mantê-lo no regime cumulativo pela aplicação de qualquer índice contratual, pois, nesse caso, nunca haveria impacto tributário do reajuste.

Penso que, ao contrário, ela pode se dar (caso a correção pelo índice leve à tributação não cumulativa) o que atrai o procedimento de recomposição.

Divirjo, portanto, dos que entendem (como parece ser a conclusão da decisão recorrida) que a autorização legal esteja a permitir que a

[1] Filho, Marçal Justen. Comentários à lei de licitações e contratos administrativos. São Paulo: Dialética, 10. ed., 2004, p. 389.

[2] Art. 5º Os contratos de que trata este Decreto, que tenham por objeto a prestação de serviços executados de forma contínua poderão, desde que previsto no edital, admitir repactuação visando à adequação aos novos preços de mercado, observados o interregno mínimo de um ano e a demonstração analítica da variação dos componentes dos custos do contrato, devidamente justificada.

empresa adote um determinado índice e não mais precise averiguar se ele é inferior ou superior à efetiva variação dos seus custos. É óbvio que se for inferior, não estará autorizada a deixar de aplicar o índice contratualmente previsto ***para reajuste.*** *Aplicam-se, nesse caso, as disposições contratuais relativas à recomposição e/ou repactuação, conforme didaticamente exposto pelo dr. Belchior em seu voto.*

O que isso não implica, porém, é que, em qualquer caso, mantém-se o regime cumulativo, pois não é isso o que diz o ato legal.

Necessário, pois, provar. Quando se trata de lançamento de ofício, essa prova, a meu sentir, há de ser exigida e desconstituída fundamentadamente pela fiscalização para que possa ser mantido o lançamento. Já nos casos, como o presente, em que é a própria empresa quem postula administrativamente a sistemática cumulativa, ela deve ser a primeira peça a instruir o seu pleito.

No presente caso, do relatório da decisão recorrida e da leitura da íntegra do processo, não encontro qualquer prova, no entanto, ainda que a empresa tenha afirmado em seu recurso voluntário que:

"(...) em nenhum momento foram aferidos os custos de produção do contribuinte no período fiscalizado. Nesse caso, mesmo considerando que o IGP-M desfigura o conceito normativo de preço predeterminado, não poderia ter sido ignorada outra prerrogativa legal, a qual estabelece um percentual não superior ao acréscimo do custo de produção".

Como já repetidamente afirmado, tal prova competia a ela, postulante, e não à fiscalização.

Fora isso, a defesa da empresa lastreia-se essencialmente no ato da ANEEL, que efetivamente afirma que o IGP-M cumpre o requisito legal relativo à tributação aqui discutida. Isso não obstante, rejeito o argumento, pois a competência da ANEEL não alcança matéria tributária. Com efeito, entre as atribuições daquela agência reguladora, exaustivamente elencadas na própria lei que a criou[3]*, nada há acerca da tributação incidente sobre o setor. Assim, as Notas Técnicas e as Resoluções daquela agência reguladora aplicam-se às questões inerentes à geração e à distribuição de energia elétrica e às atividades correlatas. Sua competência, pois, restringe-se à seara dos contratos, dos preços da energia e da remuneração das concessionárias e permissionárias desses serviços públicos.*

Por óbvio, entre tais atribuições está dizer que possa ser contratualmente previsto o IGP-M. O que não pode é dizer que isso implica tal ou qual consequência tributária.

No presente caso, como já afirmado, embora postule a compensação, nada trouxe a empresa que comprovasse a adequação do índice aos ditames legais.

Voto, pois, por dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

[3] Lei 9.427/96, arts. 3º e 4º

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do RICARF, conheço do recurso especial da Fazenda Nacional, e, no mérito, dou-lhe provimento.

assinado digitalmente

Rodrigo da Costa Pôssas