



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>11080.909060/2011-24</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3401-014.004 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	22 de julho de 2025
<b>RECURSO</b>	EMBARGOS
<b>EMBARGANTE</b>	<b>FAZENDA NACIONAL</b>
<b>INTERESSADO</b>	COMPANHIA ESTADUAL DE GERAÇÃO E TRANSMISSÃO DE ENERGIA ELÉTRICA - CEEE-GT

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

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

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO E CONTRADIÇÃO. PROVIMENTO. FALTA DE CORRESPONDÊNCIA ENTRE A CONCLUSÃO ADOTADA E A FUNDAMENTAÇÃO. REFORMA DO ACÓRDÃO EMBARGADO.

Sendo constatados vícios de omissão e contradição no v. acórdão embargado que inquinam a conclusão adotada no julgado, por falta de correspondência com a fundamentação exposta, deve ser dado provimento aos embargos de declaração, para reformar o decisum, sanando os vícios apontados.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer e dar provimento aos embargos de declaração com efeitos infringentes para devendo a unidade de origem:

1) intimar a recorrente para, em prazo razoável, apresentar laudo técnico que comprove que o reajuste do contrato se deu em percentual inferior à variação nos custos de geração de energia no período, demonstrando, por conseguinte, que não houve alteração do critério de preço predeterminado, conforme reza a IN SRF 658/06;

2) após apresentado o referido laudo técnico ou findo o prazo sem manifestação da recorrente, cabe a unidade de origem analisar integralmente a documentação colacionada aos autos pela recorrente, manifestando-se acerca da reclassificação das receitas relativas aos contratos de energia, elaborando, por fim, relatório conclusivo acerca do ressarcimento/compensação pretendido;

3) encerrada a instrução processual, intime a recorrente para, caso deseje, manifestar-se no prazo de 30 (trinta) dias, antes da devolução do processo para este Colegiado, para prosseguimento do feito.

*Assinado Digitalmente*

***Laércio Cruz Uliana Junior – Relator e Vice-presidente***

*Assinado Digitalmente*

***Leonardo Correia Lima Macedo – Presidente***

Participaram do presente julgamento os conselheiros Ana Paula Pedrosa Giglio, Laercio Cruz Uliana Junior, Celso Jose Ferreira de Oliveira, Mateus Soares de Oliveira, George da Silva Santos, Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente).

## RELATÓRIO

Por bem narrar os fatos ocorridos, adoto o relatório contido no acórdão proferido por esta C. 1ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 3ª Seção de Julgamento, deste e. CARF:

*Trata o presente processo de DCOMP sobre pagamento indevido ou a maior de COFINS, parcialmente homologada pela fiscalização por entender que parte dos créditos não teriam sido apurados conforme o inciso XI, do art. 10 da Lei nº 10.833/2003, que traz uma série de exigências para que, mesmo após a mudança do tratamento trazido pelo art. 109 da Lei n. 11.196/2005, que passou a dispor sobre a apuração pela regra da não cumulatividade para a maior parte dos casos.*

*De acordo com o despacho decisório, a empresa foi intimada a apresentar vários documentos referentes a sua contabilidade. Entregou demonstrativos de apuração das contribuições em tela com base nos regimes cumulativo e não-cumulativo. Apresentou relação dos Contratos de Geração firmados anteriormente a 31/10/2003, cujas receitas foram submetidas à tributação pelo regime cumulativo das contribuições. Todavia, a fiscalização concluiu que, por a empresa reajustar as tarifas dos contratos de longo prazo por meio do índice IGP-M, as receitas deveriam ter passado a ser apuradas pela regra da não cumulatividade desde o primeiro reajuste, o que não ocorreu.*

*A empresa apresentou manifestação de inconformidade alegando, preliminarmente, que a análise das DCOMPs 39050.78279.030706.1.3.04-2244 e 20889.25953.030706.1.3.04-9353*

*não levou em consideração o prazo legal de homologação, pois já teriam transcorridos 5 (cinco) anos da data da sua transmissão, acarretando assim, a homologação tácita dessas compensações, nos termos do disposto no § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996 e alega também nulidade do despacho decisório por falta de clareza e inconsistência formal. No mérito, enfatiza a existência de exceções à regra da não-cumulatividade, especialmente aquela prevista no inciso XI do art. 10 da Lei nº 10.833/2003 e defende que o IGP-M se enquadra no conceito apresentado pelo art. 27 da Lei nº 9.069/1995. Transcreve doutrina e jurisprudência nesse sentido.*

*Da análise da manifestação de inconformidade, a DRJ/CTA concluiu pela improcedência, conforme se verifica pela ementa abaixo:*

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

*Período de apuração: 01/01/2006 a 31/01/2006 PRELIMINAR DE NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.*

*Demonstrado que o Despacho Decisório foi formalizado de acordo com os requisitos de validade previstos em lei e que não ocorreu violação ao disposto no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não deve ser acatado o pedido de nulidade formulado.*

**PREÇO PREDETERMINADO. IGP-M. ÍNDICE GERAL.**

*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. O IGP-M não é índice que obedeça ao disposto no art. 109 da Lei nº 11.196/2006, por ser índice geral de reajuste de preços.*

**Manifestação de Inconformidade Improcedente**

**Direito Creditório Não Reconhecido**

*Irresignada, a empresa apresentou recurso voluntário repisando os termos da manifestação de inconformidade, inclusive sobre a nulidade do despacho decisório.*

*O processo foi então encaminhado ao CARF, sendo a mim distribuído para análise e voto.*

*É o relatório.*

*Esta C. 1ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 3ª Seção deste e. CARF, no Acórdão nº 3401-009.864, de 27 de outubro de 2021, deu provimento ao Recurso Voluntário, conforme entendimento resumido na seguinte ementa:*

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

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

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

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

Em face do r. acórdão, com base no artigo 65 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, a D. Procuradoria da Fazenda Nacional opôs Embargos de Declaração, apontando que o acórdão padece dos seguintes vícios:

- 1) Omissão/obscuridade por não ter o acórdão demonstrado o documento comprobatório de que a evolução dos custos foi superior à correção pelo IGP-M, mas tão somente ter reproduzido o quadro comparativo do custo total x IGPM, elaborado pela própria contribuinte e estampado no recurso voluntário à fl. 381;
- 2) Contradição na fundamentação do acórdão, pois o precedente invocado foi proferido sob o amparo de laudo técnico, atestando que o reajuste fora em percentual inferior à variação dos custos de geração de energia.

Os Embargos de Declaração foram acolhidos pelo Presidente da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF, à época, que assim apreciou, em exame de admissibilidade, os vícios suscitados pela embargante:

*A alegação feita pela embargante é, em suma, de que o acórdão fora fundamentado em prova inexistente nos autos. A decisão apreciou a matéria nos seguintes termos:*

(...)

*Pela decisão, o colegiado adotou para resolução da lide o julgamento efetuado pela CSRF, o qual adotou laudo técnico de auditoria independente como prova da demonstração de evolução dos custos inferior ao índice de reajuste pelo IGP-M. Por outro lado, em recurso voluntário, o contribuinte assim alegou:*

*Imperioso ressaltar que, em nenhum momento, nos autos do processo fiscal, os auditores da Receita Federal aferiram os custos de produção da Contribuinte no período fiscalizado.*

[...]

Ao proferir o presente Acórdão, a RFB faz parecer que a comprovação da aferição dos custos de produção do contribuinte é um ônus do contribuinte. No entanto, no momento em que a RFB realiza o Mandado de Procedimento Fiscal na empresa e procede na sua autuação, por meio do Despacho Decisório n.º 703/2011, ela deve realizar, também, a aferição dos custos de produção do contribuinte, o que não o faz.

Por este motivo trazemos à baila o demonstrativo da variação percentual dos custos de produção x IGP-M acumulado em 12 meses, nos exercícios financeiros de 2005 e 2006, o que não desonera o Fisco de fazer uma diligência fiscal para comprovar tais argumentos,

[...]

A partir do demonstrativo contábil acima, verifica-se que nos anos em análise, ao juízo do Contribuinte, os custos de produção foram superiores ao índice de reajuste do contrato.

Constata-se que a fiscalização não verificou os custos de produção e a própria contribuinte reconhece a necessidade de uma diligência fiscal para validar o demonstrativo apresentado em recurso voluntário.

Assim, ao que parece há uma contradição no julgamento que se fundamenta em decisão da CSRF lastreada em laudo técnico de auditoria independente, mas considera como prova um demonstrativo inserido no corpo do recurso voluntário, em relação ao qual a própria contribuinte reconhece a necessidade de diligência fiscal para sua comprovação.

Diante disto, com base nas razões acima expostas, os Embargos de Declaração foram admitidos, sendo encaminhados para a Conselheira Relatora para inclusão em pauta de julgamento.

Considerando que a i. relatora do acórdão não integra mais nenhum dos colegiados da Seção, os autos foram encaminhados para novo sorteio, sendo distribuídos para minha relatoria.

É o relatório.

## VOTO

**Conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior**, Relator.

O Exame de Admissibilidade dos Embargos de Declaração foi realizado em sede de Despacho de Admissibilidade de Embargos, pelo Presidente da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF, à época, sendo determinado que este colegiado aprecie os vícios apontados pela D. Procuradoria da Fazenda Nacional, ora embargante.

É o que passamos a apreciar.

Trata o presente processo de DCOMP sobre pagamento indevido ou a maior de Cofins, parcialmente homologada pela fiscalização, em razão do recálculo da Cofins devida pela

recorrente no período pleiteado, com a reclassificação das receitas cuja tributação foi apurada pelo regime cumulativo, para receitas cuja tributação, ao entender da fiscalização, dar-se-ia pelo regime não cumulativo, nos termos do inciso XI, do art. 10 da Lei nº 10.833/2003.

Cumprido destacar que, apesar dos contribuintes tributados pelo IRPJ com base no Lucro Real estarem, em regra, submetidos à sistemática de apuração não cumulativa das contribuições ao PIS e da COFINS, a qual permite o desconto do débito apurado de créditos nas hipóteses previstas em lei, mas prevê alíquota superior àquela utilizada na sistemática não cumulativa, o artigo 10 da Lei nº 10.833/03, relacionou hipóteses que permanecem sujeitas à apuração da COFINS com base na sistemática cumulativa, estendendo-se ao PIS a hipótese prevista no inciso XI do citado dispositivo legal, abaixo transcrito, por força do contido no art. 15 da referida Lei nº 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. 10a 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;

Por ser pertinente ao julgamento da presente controvérsia, merece transcrição também o artigo 109 da Lei nº 11.196/05, abaixo transcrito:

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.

E a Instrução Normativa SRF 685/06, que trouxe as seguintes disposições acerca do conceito de “preço determinado”:

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.

Neste cenário, a presente lide circunscreve-se à possibilidade (ou não) de manutenção da apuração da recorrente sob a sistemática da cumulatividade, quando se tratar de contrato de fornecimento de energia por preço determinado, mas com previsão de reajuste pelo índice IGP-M.

De acordo com o despacho decisório, a empresa foi intimada a apresentar vários documentos referentes a sua contabilidade. Entregou demonstrativos de apuração das contribuições em tela com base nos regimes cumulativo e não-cumulativo. Apresentou relação dos Contratos de Geração firmados anteriormente a 31/10/2003, cujas receitas foram submetidas à tributação pelo regime cumulativo das contribuições. Todavia, a fiscalização concluiu que, por a empresa reajustar as tarifas dos contratos de longo prazo por meio do índice IGP-M, as receitas deveriam ter passado a ser apuradas pela regra da não cumulatividade desde o primeiro reajuste, o que não ocorreu.

Em sua defesa, a recorrente defende que a mera atualização do contrato pelo IGP-M não descaracterizaria o preço determinado, principalmente pelo índice não ser decisão da própria recorrente, mas imposição da ANEEL em norma própria sobre a administração desse tipo de contrato pelas empresas por ela reguladas. O Recurso Voluntário traz os seguintes argumentos neste sentido:

*Ora, o preço predeterminado em contrato não perde sua natureza simplesmente pela previsão de reajuste decorrente da correção monetária. Se a pretensão do legislador, a partir da Lei 10.833/03, fosse não abarcar, na hipótese em estudo, os contratos com preço preestabelecido e cláusula de reajuste, o termo apropriado seria preço fixo, que não se confunde com o preço predeterminado, que, repita-se, este último, sim, aceita reajustes referentes à atualização por índices oficiais. [...]*

*Mais uma vez, verifica-se que a referida IN descaracterizou a qualidade de preço predeterminado, quando o contrato contiver cláusula de reajuste, ademais de ferir o próprio conceito de predeterminação, não pode ser aplicada retroativamente, por se tratar de norma interpretativa que não pode agravar a situação da contribuinte.*

[...]

*A declaração da ANEEL de que o IGP-M é o índice que reflete mais adequadamente as variações de preços do setor elétrico e, portanto, se enquadra no art. 109 da Lei n. 011.196/05,*

*não pode ser questionada pela Receita Federal do Brasil, pois é competência da ANEEL, atribuída pelo art. 30 da Lei no 9.427/1996, com as alterações introduzidas pela Lei no 10.848/2004, controlar preços e tarifas de energia elétrica, homologando seus valores iniciais, reajustes e revisões.*

Por outro lado, o entendimento da fiscalização, reiterado pela DRJ, é de que o IGP-M, por não ser índice específico, implicaria em alteração do preço determinado, descaracterizando o contrato e, conseqüentemente, implicando em situação que se afasta dos requisitos da IN SRF nº 658/06, de forma à submeter a recorrente ao regime não-cumulativo, nos seguintes termos:

*O IGP-M é, portanto, índice que apura a variação dos preços de uma forma geral, incluindo desde matérias-primas até serviços finais, não se constituindo em índice específico de nenhuma categoria ou produto. Assim, o IGP-M não se ajusta ao disposto no § 3º da IN/SRF nº 658/06 (artigo 27, § 1º, inciso II da Lei nº 9.069/95), uma vez que não reflete a “variação ponderada dos custos dos insumos utilizados” na produção do serviço prestado em questão.*

Ao apreciar a controvérsia, no v. acórdão embargado, esta C. Turma, em outra composição, decidiu acolher os argumentos da contribuinte, com base no seguinte entendimento expresso no voto da i. Conselheira Relatora:

*Em minha visão, ainda que a questão da utilização do índice IGP-M pela ANEEL ser argumento relevante, entendo que o caminho mais adequado para a resolução da lide é aquele já determinado pelo CSRF, em que o IGP-M poderá ser considerado adequado ao cumprimento da IN SRF nº 658/06, quando o recorrente demonstrar que a evolução de seus custos foi superior à correção pelo IGP-M, a saber:*

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Ano-calendário: 2011

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

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

**Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

Ano-calendário: 2011

PIS. CLÁUSULA DE REAJUSTE. PREÇO PREDETERMINADO. REGIME DE

INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA. *As receitas originárias de contratos de fornecimento de serviços submetem-se à incidência cumulativa, desde que observados os termos e condições*

consolidados pela IN SRF 658/06. No caso vertente, há laudo técnico elaborado por auditoria independente atestando que o reajuste do contrato se deu em percentual inferior à variação nos custos de geração de energia no período comprovando, por conseguinte, que não houve alteração do critério de preço predeterminado, conforme reza a IN SRF 658/06.

(CSRF. Acórdão n. 9303-008.442 no Processo n. 13896.721004/2015-24. Rel. Andrada Márcio Canuto Natal. 3ª Turma. Dj 16/03/2019)

Ora, no caso dos autos, a recorrente trouxe tal demonstração, informando a evolução de seus custos e confrontando-a com o percentual de atualização aplicado em cada ano-calendário (fl. 381):

	2006	2005
Custos de Produção *	(208.696.861,77)	(192.952.139,66)
Δ %	8,1599	2,3834
IGP-M Acumulado 12m - 31/Dez	3,8476	1,2008

Desta feita, havendo prova concreta nos autos de que o reajuste aplicado - independente do índice utilizado - não implicou em aumento real do preço determinado, mas apenas correção monetária igual ou inferior ao aumento dos custos, deve-se reconhecer que não houve violação dos requisitos da IN SRF nº 658/06, sendo correta a manutenção da apuração da empresa pelo sistema cumulativo.

Nestes termos, voto por conhecer parcialmente o recurso voluntário e, na parte conhecida, dar-lhe provimento.

Nos Embargos de Declaração, a embargante sustenta que a decisão “[...] mostra-se eivada do vício da omissão/obscuridade, uma vez que não se apontou o documento aceito como comprobatório de que a evolução dos custos foi superior à correção pelo IGP-M, mas tão somente reproduziu-se o quadro comparativo do custo total x IGPM, elaborado pela própria contribuinte e estampado no recurso voluntário à fl. 381”.

Neste sentido, ressalta que “[n]ão consta da decisão onde se encontra laudo técnico ou estudo que comprove tal afirmação da empresa”, sendo que “[...] salvo melhor juízo, compulsando-se os autos não foi localizado laudo/estudo técnico elaborado por auditoria independente amparando a demonstração acostada à fls. 381, atestando que o reajuste do contrato se deu em percentual inferior à variação nos custos de geração de energia no período comprovando, por conseguinte, que não houve alteração do critério de preço predeterminado”.

Ainda, a embargante aponta contradição na fundamentação do v. acórdão embargado, “[...] uma vez que o precedente invocado pela Relatora foi proferido sob o amparo de laudo técnico atestando que o reajuste do contrato se deu em percentual inferior à variação nos custos de geração de energia no período comprovando, por conseguinte, que não houve alteração

*do critério de preço predeterminado, conforme reza a IN SRF 658/06”, o que não teria ocorrido no presente caso.*

Em sede de exame de admissibilidade dos Embargos de Declaração, o Presidente da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF, à época, aponta que a fiscalização não verificou os custos de produção e a própria contribuinte reconhece a necessidade de uma diligência fiscal para validar o demonstrativo apresentado em seu recurso, como se extrai dos seguintes excertos do Recurso Voluntário:

*Imperioso ressaltar que, em nenhum momento, nos autos do processo fiscal, os auditores da Receita Federal aferiram os custos de produção da Contribuinte no período fiscalizado.*

[...]

*Ao proferir o presente Acórdão, a RFB faz parecer que a comprovação da aferição dos custos de produção do contribuinte é um ônus do contribuinte. No entanto, no momento em que a RFB realiza o Mandado de Procedimento Fiscal na empresa e procede na sua autuação, por meio do Despacho Decisório n.º 703/2011, ela deve realizar, também, a aferição dos custos de produção do contribuinte, o que não o faz.*

*Por este motivo trazemos à baila o demonstrativo da variação percentual dos custos de produção x IGP-M acumulado em 12 meses, nos exercícios financeiros de 2005 e 2006, o que não desonera o Fisco de fazer uma diligência fiscal para comprovar tais argumentos,*

[...]

*A partir do demonstrativo contábil acima, verifica-se que nos anos em análise, ao juízo do Contribuinte, os custos de produção foram superiores ao índice de reajuste do contrato.*

*Diante disto, conclui que “[...] ao que parece há uma contradição no julgamento que se fundamenta em decisão da CSRF lastreada em laudo técnico de auditoria independente, mas considera como prova um demonstrativo inserido no corpo do recurso voluntário, em relação ao qual a própria contribuinte reconhece a necessidade de diligência fiscal para sua comprovação”.*

Neste cenário, entendo que os Embargos de Declaração merecem provimento, para o fim de sanar os vícios de omissão e contradição apontados.

Conforme se verifica dos autos, realmente a recorrente não colacionou aos autos qualquer laudo técnico que configurasse, nos termos da jurisprudência do CSRF mencionada pelo v. acórdão embargado, prova concreta de que o reajuste aplicado se deu em percentual inferior à variação nos custos de geração de energia no período.

A própria recorrente afirma, em seu Recurso Voluntário, que trouxe à baila demonstrativo contábil da variação percentual dos custos de produção x IGP-M acumulado em 12 meses, nos exercícios financeiros de 2005 e 2006, que, ao seu juízo, demonstra que os custos de

produção foram superiores ao índice de reajuste do contrato, ressaltando que tal documento “[...] *não desonera o Fisco de fazer uma diligência fiscal para comprovar tais argumentos*”.

Quanto ao ônus probatório no presente caso, é necessário ressaltar que, apesar de se tratar de PER/DCOMP, a fiscalização procedeu ao recálculo da Cofins devida pela recorrente no período pleiteado, reclassificando as receitas cuja tributação foi apurada pelo regime cumulativo, para receitas cuja tributação, ao seu entender, dar-se-ia pelo regime não cumulativo, o que, por óbvio, precisa restar devidamente demonstrado e comprovado nos autos.

Para fundamentar a referida classificação, a fiscalização se baseou apenas no entendimento que o IGPM não se amoldaria à disciplina do artigo 109 da Lei nº 11.196/06, para o fim de enquadramento no conceito de preço predeterminado, de modo que os contratos da recorrente no segmento de Transmissão e Geração teriam sofrido correção de preço, o que exigiria a submissão de tais receitas à sistemática não-cumulativa das contribuições ao PIS e da COFINS.

Por sua vez, quanto ao §3º, do artigo 3º, da IN SRF nº 658/06 - que dispõe que o reajuste de preço 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, não descaracteriza o preço predeterminado -, a autoridade fiscal se limitou a afirmar que “[...] *se o reajuste não leva em conta termos de custos de produção ou insumos, então não se pode se valer do instrumento da comparação para averiguação de eventual inferioridade de percentual, pois da expressão “nos termos do inciso II do § 1º da art. 27 da Lei nº 9.069 de 1995”, conclui-se que o reajuste estabelecido em contrato deve conter imprescindivelmente termos de custos de produção ou insumos*”.

Ocorre que, nos termos da decisão da CSRF referida pelo v. acórdão embargado, o IGP-M poderá ser considerado adequado ao cumprimento da IN SRF nº 658/06, quando restar demonstrado que a evolução dos custos de produção no período foi superior à correção pelo IGP-M, de modo que o fundamento utilizado pela fiscalização para reclassificar as receitas, e não realizar a comparação com o acréscimo nos custos de produção da recorrente no período, nos termos do artigo 3º, §3º, da IN SRF nº 658/06, não mais subsiste.

Somado a isto, verifica-se que a recorrente jamais se desincumbiu do ônus de comprovar a existência do seu direito, colacionando aos autos, desde à manifestação de inconformidade, **(i) Resoluções Homologatórias da ANEEL, Notas Técnicas da ANEEL, Normativas** – em que a ANEEL declara que o IGPM é o índice que melhor reflete as variações de preço do setor elétrico e que, no seu entendimento, se enquadra no artigo 109 da Lei nº 11.196/05, não desnaturando o caráter de preço determinado dos contratos; **(ii) Andamento processual do Processo nº 2005.01.00.058175-8**, com decisão judicial favorável ao seu entendimento; **(iii) Consulta feita pela APINE à ANEEL**, reforçando o entendimento já exposto pela autarquia; e **(iv) Planilhas que comprovam a alteração do cálculo do seguimento Transmissão por parte da RFB**.

Além disto, quando da interposição do Recurso Voluntário, também colacionou demonstrativo contábil da variação percentual dos custos de produção x IGP-M acumulado em 12 meses, nos exercícios financeiros de 2005 e 2006, que, ao seu juízo, demonstra que os custos de produção foram superiores ao índice de reajuste do contrato.

Diante de todo o exposto, sendo constatados vícios de omissão e contradição no v. acórdão embargado que inquinam a conclusão adotada no julgado, por falta de correspondência com a fundamentação exposta, deve ser dado provimento aos embargos de declaração para anular o acórdão, para o fim de reformar o v. acórdão embargado, uma vez que não há nos autos laudo técnico que configure prova concreta de que o reajuste aplicado - independente do índice utilizado - não implicou em aumento real do preço determinado, mas apenas correção monetária igual ou inferior ao aumento dos custos.

Por outro lado, considerando que (i) a recorrente atuou de forma diligente durante todo o processo administrativo e buscou comprovar a existência do seu direito creditório, juntando aos autos documentação comprobatória que configura forte indício da existência do direito creditório pleiteado; (ii) a autoridade fiscal fundamentou a reclassificação da sistemática de tributação da receita decorrente dos contratos de energia apenas com base na correção do preço pelo IGP-M, sem adentrar na análise da evolução dos custos de produção no período; e (iii) a comparação entre a evolução dos custos de produção no período e o reajuste do preço pela correção pelo IGP-M é essencial para o deslinde da controvérsia, julgo ser prudente, nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/1972, baixar o presente processo em diligência para que a unidade de origem (DRF):

- 1) intime a recorrente para, em prazo razoável, apresentar laudo técnico que comprove que o reajuste do contrato se deu em percentual inferior à variação nos custos de geração de energia no período, demonstrando, por conseguinte, que não houve alteração do critério de preço predeterminado, conforme reza a IN SRF 658/06;
- 2) após apresentado o referido laudo técnico ou findo o prazo sem manifestação da recorrente, cabe a unidade de origem analisar integralmente a documentação colacionada aos autos pela recorrente, manifestando-se acerca da reclassificação das receitas relativas aos contratos de energia, elaborando, por fim, relatório conclusivo acerca do ressarcimento/compensação pretendido;
- 3) encerrada a instrução processual, intime a recorrente para, caso deseje, manifeste-se no prazo de 30 (trinta) dias, antes da devolução do processo para este Colegiado, para prosseguimento do feito.

**CONCLUSÃO**

Por todo exposto, voto por dar provimento aos Embargos de Declaração, com efeitos infringentes, reformando o v. acórdão embargado, para o fim de sanar os vícios de omissão e contradição constatados e converter o julgamento em diligência, nos termos da decisão supra.

(documento assinado digitalmente)

**Laércio Cruz Uliana Junior**