



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

Processo n° 11080.911806/2011-60
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **3803-005.932 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 26 de março de 2014
Matéria COFINS - COMPENSAÇÃO
Recorrente COMPANHIA ESTADUAL DE GERAÇÃO E TRANSMISSÃO DE ENERGIA ELÉTRICA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

CONTRATOS. PREÇO PREDETERMINADO. ÍNDICE DE REAJUSTE. DESCARACTERIZAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

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 nº 10.833/03, fosse não abarcar os contratos com cláusula de reajuste, o termo apropriado seria preço fixo, que não se confunde com o preço predeterminado. Precedentes judiciais e administrativos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, para reconhecer que os reajustes de preços do fornecimento de bens e serviços, pelo IGPM, de contratos firmados antes de 31 de outubro de 2003, com prazo superior a 1 (um) ano, não perdem o seu caráter de preço predeterminado. Vencido o conselheiro Corinho Oliveira Machado, que convertia o julgamento em diligência.

(assinado digitalmente)

Corinho Oliveira Machado - Presidente

(assinado digitalmente)

Belchior Melo de Sousa - Relator

d) a ANEEL, autarquia federal que regula o setor elétrico, firmou entendimento, por meio da Nota Técnica nº 224-SFF, de 19/06/2006, de que os reajustes efetuados preenchiam os requisitos legais disciplinados pelo art. 10, XI, b da Lei nº 10.833/2003;

e) 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;

f) existem nulidades, como a ausência dos valores cobrados das contribuições, não expressos no despacho decisório de forma específica, e do montante do débito não homologado.

Em julgamento da lide, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre/RS, julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela Manifestante, com base nos fundamentos resumidos na ementa seguinte:

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

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

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. IGPM. 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.

Cientificada da decisão em 25 de março de 2013, irrisignada, apresentou recurso voluntário em 15 de abril de 2013, em que maneja os mesmos argumentos da manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Belchior Melo de Sousa - Relator

O recurso é tempestivo, atende as demais condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

A controvérsia gira em torno da aplicação do disposto no art. 10, XI, “b” da Lei nº 10.833/2003, que mantém no regime cumulativo de apuração do PIS e da Cofins as receitas decorrentes de:

- (i) contratos para fornecimento de bens ou serviços;
- (ii) firmados antes de 31 de outubro de 2003;
- (iii) com prazo superior a 1 (um) ano; e
- (iv) a preço determinado.

Reza o dispositivo:

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) empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços;

c) de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços contratados com pessoa jurídica de direito público, empresa pública, sociedade de economia mista ou suas subsidiárias, bem como os contratos posteriormente firmados decorrentes de propostas apresentadas, em processo licitatório, até aquela data;

Vê-se que os três primeiros requisitos legais são objetivos, ao passo que a disputa se dá sobre o quarto item, que envolve um aberto e impreciso conceito: o de *preço predeterminado*.

A Recorrente é Sociedade de Economia Mista; com participação mínima de 51% do capital social do Estado do Rio Grande do Sul, prevista no Estatuto Social, tem seus contratos regidos pela Lei nº 10.192/2001⁴, que *dispõe sobre medidas complementares ao Plano Real e dá outras providências*, e regula a forma como os contratos administrativos são reajustados, *verbis*:

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.[grifei]

Art. 3º—Os contratos em que seja parte órgão ou entidade da Administração Pública direta ou indireta da União, dos Estados,

⁴ Subsidiariamente pela Lei nº 8.666/93, 2.200-2 de 24/08/2001

do Distrito Federal e dos Municípios, serão reajustados ou corrigidos monetariamente de acordo com as disposições desta Lei, e, no que com ela não conflitarem, da Lei nº 8.666/93.[grifei]

A proficiente e rígida regulação macroeconômica do Plano Real, que pôs sob controle a histórica inflação brasileira, permitiu – nos termos do art. 27, I, da Lei nº 9.069, de 1995 –, a correção da expressão monetária de obrigação pecuniária contraída a partir de 1º de julho de 1994 - em virtude de disposição legal ou estipulação de negócio jurídico -, desde que se desse pela aplicação do Índice de Preços ao Consumidor, Série r/IPC-r. Alternativamente, poderia haver reajuste em função do custo de produção ou variação de índice que refletisse a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, *verbis*:

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:

I. omissis

*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;*

A citada lei, em seu art. 8º e § 1º, extinguiu o IPC-r e permitiu a sua substituição por índice 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:

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.

A Nota Técnica SFF nº 224, de 19/06/96, da ANEEL^[5], destaca que o índice utilizado nos Contratos de Suprimento de Energia Elétrica, bem como nos Contratos de Concessão do Serviço Público de Transmissão é o IGP-M (índice Geral de Preços do Mercado), calculado pela Fundação Getúlio Vargas - FGV.

No entanto, a Instrução Normativa SRF nº 468/04, em regulamentação do inciso XI do art. 10 da Lei no 10.833/03, viabilizou uma definição de preço predeterminado, dispondo:

⁵ 35. Neste ponto, cabe observar que o índice utilizado nos Contratos de Suprimento de Energia Elétrica (sejam eles Contratos Iniciais ou Contratos Bilaterais), bem como nos Contratos de Concessão do Serviço Público de Transmissão é o IGP-M (índice Geral de Preços do Mercado), apurado pela Fundação Getúlio Vargas - FGV. O IGP-M é índice que se enquadra no conceito apresentado pelo art. 27 da Lei nº 9.069/95.

IN SRF 468/04:

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.

§ 3º. Se o contrato estiver sujeito a regra de ajuste para manutenção do equilíbrio econômico-financeiro, nos termos dos arts. 57, 58 e 65 da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993, o caráter predeterminado do preço subsiste até a eventual implementação da primeira alteração nela fundada após a data mencionada no art 1º.

Por essa disciplina, os atos de restaurar o equilíbrio econômico-financeiro do contrato ou de aplicar sobre o preço da geração e transmissão de energia elétrica índice visando à recomposição do poder de compra, corroído pelo efeito da inflação, resultariam na submissão das receitas ao regime não cumulativo das contribuições PIS/Pasep e Cofins, por se descaracterizar o preço predeterminado. Em suma, o regulamento define preço predeterminado como preço fixo, uma condição que estabelece para que as receitas fossem mantidas no regime cumulativo de apuração.

Entendo que a IN SRF nº 468/04 inovou a ordem jurídica, por extrapolar o seu poder regulamentar ao disciplinar a norma de preço predeterminado na Lei nº 10.833/03,

Visando a estancar a disputa suscitada pelo limitado e controverso conceito de preço predeterminado por ela trazido foi introduzido entre as inúmeras disposições tributárias, na Lei nº 11.196/05, o art. 109, que dispôs, pontualmente, sobre o *reajuste de preço* na circunstância que indica. Da norma deflui que o ato do reajuste, por si, não descaracteriza o preço predeterminado.

Adite-se que esta norma do art. 109 não traz conceito novo de *preço predeterminado*, como aludido na decisão administrativa, uma vez que o seu efeito retroage para a data de início de vigência do regime da não cumulatividade da Cofins. Não há direito novo com efeito retroativo fora das hipóteses do art. 106 do Código Tributário Nacional. Veja-se o seu teor:

*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.**[grifei]*

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

Todos estes elementos acima insta-nos a enfrentar o nó de aferir em que medida foi acertada a decisão recorrida ao considerar improcedente a manifestação de inconformidade contra o despacho decisório da DRF/Porto Alegre, que descaracterizou como preço determinado as receitas dos contratos da Companhia Estadual de Geração e Transmissão de Energia Elétrica, pela utilização do índice de reajuste IGP-M, sob o argumento de ferir a disposição do art. 27, § 1º, II, da Lei nº 9.069/95, referido pelo art. 109 da Lei nº 11.196/2005, na linha da antecedente decisão da Autoridade administrativa, *verbis*:

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 define o que vem 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”⁶*

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 1997⁷. 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.

Em reforço à definição do termo *reajuste*, quanto ao seu propósito de manter o equilíbrio financeiro do contrato, veja-se o que está assentado pelo Superior Tribunal de Justiça:

PROCESSUAL CIVIL E ADMINISTRATIVO – CONTRATO ADMINISTRATIVO - REAJUSTE DE PREÇOS - AUSÊNCIA DE AUTORIZAÇÃO CONTRATUAL -DESCABIMENTO.

⁶ Filho, Marçal Justen. Comentários à lei de licitações e contratos administrativos. São Paulo: Dialética, 10. ed., 2004, p. 389.

⁷ 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

1. O reajuste do contrato administrativo é conduta autorizada por lei e convencionada entre as partes contratantes que tem por escopo manter o equilíbrio financeiro do contrato. 2. ... STJ – Resp. 730568 SP 2005/0036315-8.

Aqui se está a tratar de *reajuste*, não de *recomposição* nem de *repactuação*.

Ora, sob a égide da execução do Plano Real os contratos podiam ser reajustados sem ferir os cânones da estabilização econômica, desde que, obrigatoriamente, por meio do índice legalmente fixado, o IPC-r, segundo o art. 27, *caput*, da Lei nº 9.069/95. Se, acaso, a empresa se obrigasse a vender bens para entrega futura, prestar ou fornecer serviços a serem produzidos, a obrigatoriedade do *caput* seria desconsiderada se o reajuste fosse efetuado *em função do custo de produção ou da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados*, conforme o § 1º, inciso II, deste mesmo artigo.

Esta última alternativa de reajuste, art. 27, § 1º, inciso II, da Lei nº 9.069/95, claramente flexibiliza a regra do *caput* para permitir que o ajuste se dê a maior ou a menor que o índice oficial preconizado, podendo ser favorável a uma ou à outra parte contratantes. Este entendimento imanta a interpretação que a norma do art. 109 da Lei nº 11.196/2005 veio trazer¹⁸¹¹⁹¹: impedir que se interprete a simples aplicação de reajuste como critério para descaracterizar o contrato a preço predeterminado. Assim, o *reajuste de preço* é possível, e na circunstância indicada é ato que não descaracteriza o preço predeterminado.

A Instrução Normativa nº 658/06, ao disciplinar o dispositivo legal acima, segregou o parâmetro tomado como referência - reajuste de preços em função do acréscimo dos custos de produção ou à variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos – de meros reajustes contratuais e ajustes contratuais para manutenção do equilíbrio econômico-financeiro. No entanto, o teor de sua disciplina modifica os signos da regra legal, de “*reajuste de preços em função*” para “*reajuste de preços em percentual não superior*”. Ao fazê-lo de modo aparentemente imperceptível dá ensejo a nova significação, vale dizer, para que o reajuste não perca o caráter de preço predeterminado tem que haver a demonstração pelo interessado de que o percentual não se deu em número superior aos custos de produção ou à variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos. E isso não é o que está legalmente estabelecido:

IN/SRF nº 658, de 4 de julho de 2006, assim dispôs:

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

⁸ Por isso o seu efeito retroativo a novembro de 2003,

⁹ Combinando a norma das alíneas b e c do inciso XI do caput do art. 10 da Lei nº 10.833 com a do inciso II do § 1º do art. 27 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995.

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.

Dito isso, tem-se que índices de preços são números que agregam e representam os preços de determinada cesta de produtos. Sua variação mede, portanto, a variação média dos preços dos produtos dessa cesta. Podem se referir, por exemplo, a preços ao consumidor, preços ao produtor, custos de produção ou preços de exportação e importação¹⁰.

O IGP-M¹¹, segundo informa a Fundação Getúlio Vargas, registra a inflação de preços de matérias-primas agrícolas e industriais, e bens e serviços finais. Não obstante seja um índice geral está abarcado pela previsão da Lei nº 10.192/2001 para os contratos da espécie, como retrocitado. Entre os índices de preços este é o que é concebido com a maior carga de ponderação, eis que é composto com pesos diferenciados do Índice de Preços no Atacado-IPA (60%), Índice de Preços ao Consumidor-IPC (30%) e Índice Nacional de Custo da Construção Civil-INCC (10%). Os índices que o integram, IPA e o INCC, por sua vez, são compostos por subíndices e grupos, respectivamente.

Pelos fundamentos acima, convenço-me de que o reajuste dos contratos efetuados pelo IGP-M cumpre o ditame do art. 109, não desnaturando o caráter de preço

¹⁰ Fonte: Banco Cenral do Brasil. <http://www4.bcb.gov.br/pec/gci/port/focus/FAQ%20-%20C3%8Dndices%20de%20Pre%C3%A7os%20no%20Brasil.pdf>. <acesso em 30.10.2013.>

¹¹ O IGP-M é uma média ponderada de outros índices: o IPA, com peso de 60%, o IPC, com peso de 30%, e o INCC, com peso de 10%. A definição dos pesos, estabelecida quando da implantação do cálculo do índice, foi justificada com base no objetivo de reproduzir aproximadamente o valor adicionado de cada setor (atacado, varejo e construção civil) no PIB.

O IPA é um índice de preços no atacado de abrangência nacional. Além do índice geral, o IPA desdobra-se em outros subíndices, divididos em dois conjuntos:

- segundo a origem de produção: agropecuários, com peso de 24,2%, e industrial, com peso de 75,8%;
- segundo estágios de processamento: bens finais (36,0%), bens intermediários (39,9%), e matérias-primas brutas (24,2%);

Sua pesquisa de preços desenvolve-se diariamente, cobrindo sete das principais capitais do país: São Paulo, Rio de Janeiro, Belo Horizonte, Salvador, Recife, Porto Alegre e Brasília.

O índice geral é composto por sete grupos: alimentação; habitação; vestuário; saúde e cuidados pessoais; educação; leitura e recreação; transportes e despesas diversas. A cesta de consumo, a partir da qual se definiram os bens incluídos no índice e sua respectiva ponderação, foi selecionada da Pesquisa de Orçamentos Familiares - POF, elaborada pelo IBRE no biênio 2002/2003

O INCC mede a evolução mensal de custos de construções habitacionais, a partir da média dos índices de sete capitais (São Paulo, Rio de Janeiro, Belo Horizonte, Salvador, Recife, Porto Alegre e Brasília). A lista de itens componentes do INCC e respectivos pesos atualizados é feita com base em orçamentos de edificações previstas pela ABNT (materiais e equipamentos, serviços e mão-de-obra). Além do índice geral, o INCC desdobra-se em dois grupos: mão-de-obra (16 itens) e de materiais, equipamentos e serviços (51 itens).

predeterminado e alinhado-me às decisões judiciais na matéria^[12] e as no âmbito desta Corte, conquanto suas conclusões tenham se ancorado em outros fundamentos e premissas.

Ante o exposto, voto por dar provimento ao recurso, para reconhecer que os preços do fornecimento de bens e serviços, pelo IGPM, de contratos firmados antes de 31 de outubro de 2003, com prazo superior a 1 (um) ano, reajustados pelo IGPM, não perdem o seu caráter de preço predeterminado.

Sala das sessões, 26 de março 2014

(assinado digitalmente)

Belchior Melo de Sousa

¹² TRF 3ª Região. AMS 200561000030246. DJ 06/12/2007, TRF 4ª Região. AMS 200572000072027. DJ 15/05/2007, TRF 3ª Região. AG 234522.DJU 21/03/2007, TRF 1ª Região. REOMS 200536000125322. DJ 09/3/2007. Assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 29/04/2014 por BELCHIOR MELO DE SOUSA, Assinado digitalmente em 29/04/2014 por BELCHIOR MELO DE SOUSA, Assinado digitalmente em 07/05/2014 por CORINTHO OLIVEIRA MACHADO
Impresso em 22/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 11080.911806/2011-60
Acórdão n.º **3803-005.932**

S3-TE03
Fl. 439

CÓPIA