



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

Processo nº 11080.928334/2009-60
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-004.538 – 3ª Turma
Sessão de 7 de dezembro de 2016
Matéria PIS/PASEP - PEDIDO DE RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado COMPANHIA DE GERAÇÃO TÉRMICA DE ENERGIA ELÉTRICA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

REGIME DE INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. REQUISITOS.

O reajuste pelo IGP-M não reflete o custo de produção nem a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados e, por conseguinte, descaracteriza o contrato reajustado por esse índice como de preço predeterminado, condição *sine qua non* para manter as receitas decorrentes desse tipo de contrato no regime de incidência cumulativa do PIS e da Cofins.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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 Ceconello, que lhe negaram provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Andrada Marcio Canuto Natal - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício), Júlio César Alves Ramos, Tatiana Midori Migiyama, Andrada

Processo nº 11080.928334/2009-60
Acórdão n.º **9303-004.538**

CSRF-T3
Fl. 3

Márcio Canuto Natal, Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran, Charles Mayer de Castro Souza (suplente convocado) e Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Trata o processo de pedido de restituição e compensação referente a créditos da contribuição para o PIS do período de apuração outubro de 2005, com débito de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

A contribuinte entendeu que, após a vigência do art. 109, da Lei nº 11.196/2005, combinado com o disposto na IN SRF nº 658, de 2006, e de acordo com orientações da Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL, poderia tributar suas receitas com base na sistemática da cumulatividade, mas, como as havia tributado, no período em discussão, na sistemática da não-cumulatividade, teria direito à repetição do indébito.

A Unidade da RFB responsável pela análise do pedido de restituição e compensação não reconheceu o direito creditório e não homologou as compensações declaradas, com base no entendimento exposto no Parecer PGFN/CAT nº 1.610, de 1º/8/2007, na Solução de Consulta nº 228, de 14/12/2009, da Superintendência da 10ª Região Fiscal, em resposta à consulta formulada pela CGTEE, no processo nº 11080.006335/2009-51, e na informação Fiscal SEFIS/DRF/POA (fls. 394/397).

A contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, sustentando que no caso aplica-se o regime cumulativo da contribuição, alegando em síntese que:

i) Alteração do valor contratado com base no IGP-M, tendo como objetivo a preservação do equilíbrio contratual, resguardando o valor e quantia da moeda contratada, não afeta a condição de preço predeterminado no fornecimento de energia;

ii) A Nota Técnica nº 224/2006 e o Ofício nº 1.431/2006, expedidos pela ANEEL afirmam que a utilização do IGP-M, como índice de correção monetária, no reajuste do preço do contrato de fornecimento de energia, equivale ao custo de produção ou dos insumos utilizados no setor energético;

iii) Não existe lei que defina o conceito de preço predeterminado, o qual deve ser obtido por meio de uma interpretação sistemática do ordenamento jurídico, sendo encontrado a partir do exame de princípios do direito privado;

iv) A aplicação do IGP-M consta de todos os contratos por ela celebrados de fornecimento de energia, independente da outra parte contratante ser distribuidora, comerciante ou consumidora final de energia e este índice reflete o reajuste de preços em função do custo de produção.

Conforme o relatório do Acórdão nº 10-39.971, de 2/8/2012, a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre-DRJ/POA julgou improcedente a manifestação de inconformidade, assentado que, o IGP-M não é índice que obedece ao disposto no art. 109 da Lei nº 11.196, de 2006, por ser índice geral de reajuste de preços, de modo que a variação com base neste índice implica a descaracterização do preço predeterminado.

Após interposição de Recurso Voluntário contra a decisão da DRJ/POA, no qual foram repisadas as alegações da manifestação de inconformidade, a 2ª Turma da 3ª Câmara da 3ª Seção, julgou procedente o recurso da contribuinte, resultando no Acórdão nº 3302-002.911, de 9/12/2015, cuja ementa ficou assim redigida:

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

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

CONTRATO A PREÇO PREDETERMINADO. REGIME DE APURAÇÃO. CUMULATIVIDADE. MANUTENÇÃO. IGPM. POSSIBILIDADE.

As receitas decorrentes de contratos firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003, com prazo superior a um ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens e serviços, permanecem sujeitas às normas da legislação da Contribuição para o PIS/Pasep vigentes anteriormente à Lei 10.637/02, mesmo quando o valor do contrato sofre reajustado baseado em índice de correção nele previsto, reconhecido no mercado como sendo de adoção consagrada no segmento correspondente e destinado à manutenção do equilíbrio econômico-financeiro do mesmo.

Recurso Voluntário Provido."

Contra esta decisão a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial de divergência, sustentando que a decisão divergiu dos Acórdãos nºs. 202-19.497 e 3301-002.196 na interpretação da norma veiculada pelo art. 10, inciso XI, "b", da Lei nº 10.833, de 2003, e art. 109 da Lei nº 11.196, de 2005.

Conforme Despacho de Exame de Admissibilidade, fls. 592/594, o Recurso Especial foi admitido quanto ao regime de tributação da Contribuição para o PIS/Pasep, cumulativo ou não-cumulativo, nos casos em que contratos de fornecimento de energia elétrica sofrem reajuste pelo IGP-M.

A Fazenda Nacional alega que o reajuste de preços pelo IGP-M descaracteriza o caráter de "preço predeterminado" previsto no art. 10, XI, "b", da Lei nº 10.833, de 2003, mesmo entendimento assentado nos acórdãos paradigmas, enquanto que a contribuinte, em contrarrazões, defende a decisão atacada, com base em seus próprios fundamentos e nos argumentos lançados na manifestação de inconformidade e no Recurso Voluntário, acrescentando que cabia ao Fisco comprovar que as variações decorrentes da aplicação do IGP-M seriam superiores às variações previstas no art. 109 da Lei nº 11.196, de 2005, para não aceitar o regime de cumulatividade no presente caso, o que não ocorreu.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, Relator

Não há preliminares a respeito da admissibilidade do recurso especial a serem apreciadas. A divergência está bem demonstrada e o recurso especial da Fazenda nacional deve ser conhecido.

Passo à discussão da matéria, em relação a qual foi comprovada e demonstrada a divergência de interpretação da norma tributária, que se resume à questão sobre a descaracterização de preço predeterminado pela utilização do IGP-M em contrato de energia elétrica, para fins de aplicação do regime cumulativo ou não-cumulativo na incidência da Contribuição para o PIS/Pasep.

Precedentes recentes da CSRF

Observo que fui o redator do voto vencedor de um dos acórdãos paradigmas da divergência, o de número 3301-002.196 (PAF 16349.720019/2011-36). Este acórdão foi objeto de recurso especial da contribuinte, que foi provido em julgamento realizado em 24/2/2016, logo, após a data de interposição do recurso especial da Fazenda Nacional, ora em julgamento. Eis a ementa do Acórdão 9303-003.470 (PAF 16349.720019/2011-36), por meio do qual se reformou a decisão paradigma:

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

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

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.

A mesma conclusão se estende à Contribuição ao PIS."

Apesar de a decisão paradigma ter sido reformada, a razão que levou esta 3ª Turma da CSRF a proceder à reforma não se encontra presente nos autos de que ora se cuida.

Naquele processo, relatado pelo então Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho, encontrava-se Laudo Técnico que comprovava que o índice de atualização monetária, naquele caso, fora inferior ao aumento de custos.

Na ocasião, foram utilizadas como razões de decidir as que constaram do voto de outro Acórdão desta Turma, o de número 9303-003.373 (PAF 19515.722154/2011-45), de 11/12/2015, relatado pelo Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, cuja ementa ficou assim redigida:

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

CONHECIMENTO. COMPROVAÇÃO DA DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL.

Para comprovação da divergência jurisprudencial, o recorrente deve demonstrar que outro colegiado do CARF tenha julgado situação análoga à versada no acórdão vergastado e tenha decidido a questão de forma distinta da que decidiu o colegiado recorrido, o que é o caso sob exame.

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

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

REGIME DE INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. REQUISITOS.

O reajuste pelo IGPM não reflete o custo de produção nem a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados e, por conseguinte, descaracteriza o contrato reajustado por esse índice como sendo de preço predeterminado, condição sine qua non para manter as receitas decorrentes desse tipo de contrato no regime de incidência cumulativa do PIS e da Cofins. (grifei)

(...)

No Acórdão nº 9303-003.373 ficou claro que o IGP-M não poderia ser aceito como índice da variação do custo da produção da energia elétrica ou do custo dos insumos empregados nessa produção.

Para assim concluir, o Colegiado tratou do conceito de "preço predeterminado", reconhecendo especial importância às instruções normativas, notas técnicas e pareceres da Secretaria da Receita Federal do Brasil-RFB e da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional-PGFN¹, em detrimento de notas técnicas e resoluções da Agência Nacional de Energia Elétrica-ANEEL, pois, a esta compete a regulação de *questões inerentes à geração e à distribuição de energia elétrica e às atividades correlatas*, enquanto que à RFB e à PGFN compete o pronunciamento sobre questões tributárias.

Naquele Acórdão, reconheceu-se que a interpretação dada pela Administração Tributária, em especial por meio da Instrução Normativa SRF nº 658, de 2006, estava de acordo com as leis: art. 27, §1º, II, da Lei nº 9.069, de 1995; art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003, art. 109 da Lei nº 11.196, de 2005.

Rendo-me às conclusões do Ilustre Conselheiro Gilson, no voto proferido no Acórdão nº 9303-003470, quando o colegiado decidiu por acatar o recurso especial do contribuinte, no sentido de que apesar de o IGPM não representar a variação das custos de produção da energia elétrica, estando comprovado nos autos que sua utilização resultou em reajuste inferior à variação desses custos, penso que não há razão para retirar do contrato a

¹ IN SRF nº 658, de 4/7/2006; Nota Técnica Cosit nº 1, de 16/2/2007; Parecer PGNF/CAT nº 1.610, de 2007.

característica de "predeterminado" que exige a Lei para permanência do contribuinte no regime cumulativo. Nesse sentido transcrevo o seguinte trecho do citado acórdão:

(...)

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.

(...)

No presente caso, a contribuinte não provou que o resultado da correção pelo IGP-M seria igual ou menor do que obtido pelo reajuste de preços em função do custo de produção ou da variação de índice que refletisse a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados.

À luz do que determina o art. 333 do Código de Processo Civil, caberia à contribuinte, e não ao Fisco, esta prova, pois é ela que está a alegar um direito, ainda mais quando se está diante de pedido de restituição e compensação, para o quê se exige a certeza e liquidez do crédito pleiteado, conforme arts. 165 e 170 do CTN

Observe-se que no voto condutor da decisão de primeira instância administrativa, o Acórdão nº 10-39.971, da DRJ/POA, constou que a contribuinte não apresentou qualquer comparação entre o percentual de reajuste autorizado pelo art. 109 da Lei nº 11.196, de 2005 (repetido na IN SRF nº 658/2006), e a variação do IGP-M. Veja-se com grifos meus, fls. 430/431:

"A interessada entende que a utilização do IGP-M se refere tão-somente à correção monetária dos preços do produto fornecido (energia contratada), preservando seu valor originalmente acordado. Tal fato não está em discussão, não havendo qualquer vedação a cláusula de reajuste dos valores fixados em contrato para fins de atualização monetária. No entanto, a IN/SRF nº 658/06 ressalva da descaracterização do preço predeterminado, em caso de qualquer alteração de preços, apenas a utilização de índice de reajuste que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, ou, ainda, da própria variação dos custos de produção. Tal condição não se comprova no presente caso, visto tratar-se o IGP-M, como já dito, de índice geral, e não específico para os insumos utilizados no fornecimento prestado pela empresa.

Além disso, ressalte-se que a exceção contida no § 3º 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 IGP-M 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, não tendo sido trazida aos autos qualquer comparação entre o percentual de reajuste e a variação do IGP-M no período."**

Na linha dos precedentes mais recentes desta Câmara Superior, não vejo razões para mudar meu entendimento, expresso no voto vencedor do Acórdão nº 3301-002.196, que repito a seguir:

'O voto de nosso eminente Conselheiro Antônio Lisboa Cardoso, na análise de mérito, foi direto ao único assunto controverso que é se a utilização do IGPM, como índice de correção dos contratos firmados pela recorrente, descaracteriza ou não estes contratos como de preços predeterminados. A sua conclusão é que a “utilização do IGPM ou de qualquer índice, como IGPM, INPC, INCC, não retira do contrato a natureza de “preço predeterminado”, vez que esses índices expressam tão somente a variação do padrão monetário nacional, medida essa indispensável para a garantia do equilíbrio contratual”.

Com todo respeito ao ilustre relator, ousa discordar de sua conclusão. Inicialmente vejamos o que dispõe o inc. XI do art. 10 da Lei nº 10.833/2003:

Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º: (Produção de efeito)

(...)

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;

Ou seja, da letra clara da lei, somente poderia continuar no regime de apuração cumulativa os contratos que fossem firmados em data anterior a 31/10/2003 e que respeitasse as condições cumulativas constantes da alínea “b”, acima transcrita.

No caso dos presentes autos a única controvérsia é se a aplicação do IGPM descaracterizaria a condição de terem sido firmados a preço predeterminado.

Oportuno ressaltar que todas as conclusões a serem aqui estabelecidas abrangem também o PIS por força do disposto no art. 15 deste mesmo diploma legal.

Posteriormente, como bem alinhavado pelo relator e pela recorrente, foi editado o art. 109 da Lei nº 11.196/2005, que assim dispõe:

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.

O dispositivo legal deixou claro que a utilização de reajuste de preços em função do custo de produção, ou de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, não descaracteriza o preço predeterminado de que trata a alínea “b” do inc. XI do art. 10 da Lei nº 10.833/2003.

Observe-se aqui que o dispositivo legal não fez referência a qualquer índice que reflita a variação do padrão monetário nacional como concluiu o relator e como pretende a recorrente. Poderia tê-lo feito mas não o fez. Deixou expressamente detalhado que o índice utilizado, para não descaracterizar o preço predeterminado, teria que ser em função do custo de produção ou que refletisse a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados.

O IGPM, como informado pela própria recorrente em sua manifestação de inconformidade e no seu recurso voluntário, não tem esta característica. Transcrevo abaixo o item 53 da Manifestação de Inconformidade e 59 do Recurso Voluntário:

*“Nesse sentido, vale destacar que o IGPM é meramente um índice de correção monetária. Trata-se de uma das versões do Índice Geral de Preços (IGP). É medido pela FGV e **registra a inflação de preços desde matérias-primas agrícolas e industriais até bens e serviços finais.**”*
(grifei)

Por oportuno transcrevo abaixo trecho da Nota Técnica Cosit nº 01/2007, a qual utilizo como razão de decidir, pois concordo com as suas conclusões:

*27. A fim de esclarecer qualquer dúvida, faz-se necessário distinguir “índices de preços setoriais” de “índices de custos setoriais”. Índice de preços setoriais reflete a **inflação** a que foi submetido um determinado setor. Já índice de custos setoriais, como o próprio nome indica, reflete os **custos** envolvidos na atividade de um dado setor.*

*29. Segundo informações constantes do sítio da FGV na internet (www.fgv.br), o IGPM, principiou a ser calculado a partir de junho de 1989, por solicitação de um grupo de entidades de classe do setor **financeiro**, liderado pela Confederação Nacional das Instituições **Financeiras**, em decorrência das constantes mudanças ocorridas nos indicadores da **correção monetária** e da **inflação oficial**. Esse índice origina-se da média ponderada do Índice de **Preços** por Atacado (IPAM; 60%), do Índice de **Preços** ao Consumidor (IPCM; 30%) e do Índice Nacional de Custos da Construção (INCCM; 10%).*

*30. É desnecessário apresentar maiores detalhes acerca das características do IGPM para verificar que este **não se trata** de “índice que reflita a variação dos custos de produção” e **nem** de “índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados” – a sua própria denominação e a dos índices que o compõem é suficientemente elucidativa.’*

Sobre os fundamentos do acórdão recorrido.

No excelente voto condutor do acórdão recorrido, o Ilustre Conselheiro Ricardo Paulo Rosa abordou o art. 27 da Lei nº 9.069, de 1995, o art. 2º da lei nº 10.192, de 2001, parecer da Câmara Permanente de Licitações e Contratos da Procuradoria Geral Federal/AGU, o Parecer nº 04/2013/CLPC/DEPCONSU/PGF/AGU, e manifestação da Agência Nacional de Energia Elétrica-ANEEL, para concluir que nos contratos que *"já estavam indexados pelo IGP-m antes da entrada em vigor da Lei nº 11.196, de 2005, deveria ser reconhecida a manutenção da condição de preço predeterminado do valor contratado, mesmo depois de implementado o reajuste/correção com base no IGP-m"*, fl. 567.

Diz também o voto vencedor, com base na IN SRF nº 658, de 2006, que esta, em nenhum momento, *"vinculou a condição de preço determinado à revisão dos valores feita com base na elevação da carga tributária, apenas à alteração de preço decorrente da aplicação de regra de reajuste para manutenção do equilíbrio econômico financeiro"*, fl. 568.

Com isto, pretendeu-se afastar um segundo fundamento da Nota Técnica Cosit nº 1/2007 e do Parecer PGFN/CAT nº 1.610/2007, o de que o critério prefixado de reajuste do valor de contrato levava em consideração também eventual alteração da carga tributária incidente na operação específica, fl. 567.

Em resumo, o Acórdão recorrido fundamenta-se no entendimento de que o conceito de "preço determinado" não exclui a possibilidade de o preço ser reajustado com base em outros índices que não os admitidos pelo art. 109 da Lei nº 11.196, de 2005, em especial pelo IGP-M, e que isto está de acordo com as disposições constitucionais que preservam o ato jurídico perfeito, pois, como dito naquele voto condutor, fl. 562: *"Se as partes haviam pactuado um negócio em determinadas bases, como obrigá-las a revê-lo, modificando encargos tributários e, corolário, o preço pactuado?"*

Entendo que nenhum dos fundamentos lançados no voto condutor do acórdão recorrido ou nas peças apresentadas pela contribuinte afastam o entendimento exposto na seção precedente.

Nestes autos e em outros que cuidam do mesmo assunto, tem-se reconhecido que não há um conceito técnico e determinado do que seja "preço predeterminado". Por causa disto, procura-se elucidar este conceito, às vezes recorrendo a atos, normativos ou não, expedidos por agências reguladoras das atividades desempenhadas pelas contribuintes, às vezes a pareceres expedidos por órgãos incumbidos de tratar de processos de licitação e de contratos celebrados com a Administração Pública, às vezes, recorrendo aos atos expedidos pela RFB e pela PGFN.

Por estarmos diante de questão tributária, os atos emanados dos órgãos competentes para tratar desta matéria devem ser os guias para a elucidação que se pretende.

Resoluções ou notas técnicas da ANEEL ou mesmo pareceres e orientações normativas da AGU que tratem de preços contratados e das variações de preços admitidas na formalização dos contratos com a Administração Pública não têm primazia sobre as normas tributárias emanadas da RFB e da PGFN, órgãos competentes para tratar de matérias tributárias.

Não obstante isto, para a solução da divergência jurisprudencial que se apresenta, não é necessário grande esforço hermenêutico.

Não é necessário encontrar ou construir uma definição para a expressão "preço predeterminado", pois para se decidir se o reajuste com base no IGP-M descaracteriza a condição do preço predeterminado, basta que se analise com cuidado os dispositivos legais em discussão.

A interpretação da norma legal, disposta no art. 10, inc. XI, "b", da Lei nº 10.833, de 2003, e no art. 109 da Lei nº 11.196, de 2005, combinada com o art. 27, §1º, II, da Lei nº 9.069, de 1995, tal como exposta na seção precedente, é suficiente para assentar que **se enquadram no conceito de "preço predeterminado"**, para os fins de incidência da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, nos casos de contratos pelos quais a empresa se obriga a vender bens para entrega futura, prestar ou fornecer serviços a serem produzidos, **as situações em que o reajuste de preço seja em função do custo de produção ou da variação de índice que reflita a variação ponderada dos insumos utilizados.**

Admitindo-se que a lei não contém palavras inúteis, a existência do art. 109 da Lei nº 11.196, de 2005, só se justifica se, sem ele, o conceito de "preço predeterminado" ficasse descaracterizado pelo reajuste de preços baseado no custo de produção ou na variação que refletisse a variação ponderada dos insumos utilizados.

Esta variação é a mais razoável a se considerar como capaz de retratar a variação efetiva do custo do objeto contratual: é a que mais se aproxima de um índice setorial ou específico.

Apesar disto, destaque-se, apesar de ser a variação mais próxima de um índice setorial ou específico para os casos de contratos pelos quais a empresa se obriga a vender bens para entrega futura, prestar ou fornecer serviços a serem produzidos, foi necessária uma disposição legal específica para que este caso não descaracterizasse o "preço predeterminado".

Diante disto, não se pode admitir que outro índice de reajuste de preços qualquer, que não guarde esta proximidade com o índice setorial ou específico, não descaracterize o "preço predeterminado", sem que haja disposição legal específica neste sentido.

Assim, a Instrução Normativa SRF nº 650, de 2006, a Nota Técnica Cosit nº 1, de 2007, e o Parecer PGFN/CAT nº 1.610, de 2007, limitaram-se a regular o que já estava previsto em lei. Não houve modificação do conceito de "preço predeterminado" por estes atos infralegais.

Conforme afirmamos acima o IGP-M não reflete a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados pela contribuinte, nem expressa a variação específica dos custos de sua produção. A este respeito, vejam-se os seguintes excertos do voto vencedor do **Acórdão nº 9303-003.373**, já citado acima, que aprovo e adoto neste voto:

'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.

(...)

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 INC-C, 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.'

Quanto ao ato jurídico perfeito, protegido pela Constituição Federal de 1988, este não foi violado, uma vez que o art. 109 da Lei nº 11.196 de 2005, resguarda a possibilidade de reajuste do preço contratado, sem que isto descaracterize o preço predeterminado. E o faz, definindo o limite da variação de preço aceitável, que deve guardar correspondência com os custos dos insumos e da produção.

Por outro lado, a proteção ao ato jurídico perfeito não assegura à contribuinte um direito a não ser tributada, de modo a permitir-lhe que não sofra incidência tributária regularmente instituída por lei, em obediência às regras de competência e de vigência e às limitações para imposição tributária, previstas constitucionalmente.

Conclusão.

Por todo exposto, em especial, por entender que o reajuste pelo IGP-M não reflete o custo de produção nem a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados e, por conseguinte, descaracteriza o contrato reajustado por esse índice como de preço predeterminado; que a contribuinte não comprovou que o resultado da variação pelo IGP-M foi igual ou inferior ao resultado da variação em função do custo de produção ou da variação ponderada dos custos dos insumos utilizados; que o ônus da prova recai sobre quem alega um direito, por aplicação do art. 333 do CPC; **concluo que no presente caso a Contribuição para o PIS/Pasep deve incidir no regime não-cumulativo, motivo pelo qual voto por dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.** O que foi decidido aqui tem validade também para os processos da Cofins, com os mesmos fundamentos.

(assinado digitalmente)
Andrada Márcio Canuto Natal