



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11080.930157/2011-04
ACÓRDÃO	3302-014.743 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CERAN COMPANHIA ENERGETICA RIO DAS ANTAS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/02/2006 a 28/02/2006

DILIGÊNCIA FISCAL. INEXISTÊNCIA DE PEDIDO NA FASE MANIFESTAÇÃO. AUSÊNCIA DE REALIZAÇÃO DE OFÍCIO. NULIDADE DA DECISÃO. IMPOSSIBILIDADE.

No âmbito do processo administrativo fiscal, a determinação de realização diligência fiscal, de ofício ou a pedido do contribuinte, é uma prerrogativa legal assegurada à autoridade julgadora, quando convencida da necessidade de complementação probatória iniciada pelas partes, não se constituindo, portanto, em obrigação.

CONTRATO DE COMPRA E VENDA DE ENERGIA DE LONGO PRAZO. REAJUSTE PELO IGP-M. DESCARACTERIZAÇÃO DA CONDIÇÃO DE PREÇO PREDETERMINADO. MANUTENÇÃO DA TRIBUTAÇÃO DA RECEITA PELO REGIME DE CUMULATIVO. POSSIBILIDADE.

A adoção do IGP-M não descaracteriza o preço pré-determinado, a priori, desde que sua variação não seja superior à evolução 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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, reconhecendo a aplicação do regime cumulativo às receitas auferidas nos contratos objeto da presente lide, devendo a autoridade fiscal, partindo dessa

premissa e com base nas receitas apuradas em diligência, quantificar o direito creditório e homologar as compensações até o limite do crédito reconhecido.

(documento assinado digitalmente)

Lazaro Antonio Souza Soares - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Sergio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Catarina Marques Morais de Lima (suplente convocado(a)), Francisca das Chagas Lemos, Jose Renato Pereira de Deus, Lazaro Antonio Souza Soares (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem retratar os acontecimentos até o presente momento processual, adoto como parte de meu relato, o relatório da resolução nº 3302-001.341, de 18/02/2020, vejamos:

Por bem retratar os fatos até o presente momento, reproduz-se o relatório do acórdão da DRJ em Curitiba - PR, nº 06-46.707, da 3ª Turma de Julgamento, em sessão de 23 de abril de 2014:

Trata o presente processo de manifestação de inconformidade apresentada em face da não homologação da Declaração de Compensação (Dcomp) de nº 19075.23831.230409.1.3.046090, nos termos do despacho decisório emitido em 03/01/2012 (fl. 55).

Na aludida Dcomp, transmitida eletronicamente em 23/04/2009, a contribuinte indicou um crédito de R\$ 37.595,39, referente ao pagamento efetuado em 15/03/2006, de PIS, código de receita 6912, do PA 02/2006, no valor total de R\$ 67.696,43.

Segundo o despacho decisório, a compensação não foi homologada porque o Darf indicado como crédito estava totalmente utilizado para extinguir débito de mesmo tributo e período de apuração, conforme informação da DCTF da contribuinte.

Em decorrência, não se homologou a compensação com base nos arts. 165 e 170 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN) e art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Cientificada em 21/12/2011, a contribuinte interpôs manifestação de inconformidade em 20/01/2012.

Alega, inicialmente, que o caso em tela é idêntico a alguns já analisados pelo CARF nos julgamentos dos Recursos Voluntários interpostos pela manifestante nos PAF de nºs 11080.928479/200961, 11080.928482/200984, 11080.928477/200971, 11080.928481/200930, 11080.928478/200916, 11080.930216/200911 e 11080.928466/200991.

Diz que nestes julgamentos o CARF apontou a necessidade de se apurar o montante do crédito decorrente do pagamento indevido realizado, não se admitindo que se deixasse de homologar as compensações tão somente em decorrência do erro no preenchimento da DCTF que culminou na insuficiência de valores apontada por cotejo eletrônico realizado entre DARF e DCTF. Esclarece que o CARF decidiu converter o julgamento em diligência. Entende que a mesma solução deve ser adotada no caso em tela, tendo em vista que, também neste caso, a não homologação da compensação decorreu apenas do equívoco no preenchimento da DCTF.

Na sequência, aduz existir o crédito informado na Dcomp. Diz que apurou débito de PIS não cumulativo do mês de março de 2005 no valor de R\$ 56.020,79, conforme demonstra o Dacon original. Esclarece que tal valor foi pago com acréscimo de multa e recolhido em 18/04/2005 no valor total de R\$ 56.205,65. Tais valores, diz a manifestante, foram informados em DCTF.

Afirma que identificou em sua contabilidade, porém, que parte de suas receitas decorriam de contratos de fornecimento a preço predeterminado (contratos de compra e venda de energia elétrica), assinados anteriormente a 31/10/2003, com prazo de duração superior a um ano. Afirma que tais receitas estão submetidas à sistemática de cobrança cumulativa do PIS, nos moldes da Lei nº 9.715/98, por força do que dispõe o art. 15, inc. V, combinado com o art. 10, inc. XI, alínea b, da Lei nº 10.833/2003. Explica, ainda, que constatou que vinha considerando como fato gerador do PIS a efetiva emissão do documento fiscal ocorrida sempre no primeiro dia do mês subsequente ao reconhecimento de suas receitas. Aduz que o fato gerador, todavia, não é a emissão física do documento representativo da receita, mas sim o reconhecimento quando de sua efetiva realização contábil, razão pela qual corrigiu também este equívoco, antecipando em um mês as receitas anteriormente consideradas na base de cálculo das contribuições.

Explica que, por isso, procedeu à retificação do cálculo da contribuição, submetendo as receitas decorrentes de contratos de fornecimento a preço predeterminado, assinados anteriormente a 31/10/2003, ao regime cumulativo, além de considerar tais receitas como auferidas no mês anterior à emissão do documento fiscal.

Por tal motivo, esclarece que para o cálculo do PIS de março de 2005 foi excluída a receita que havia sido considerada (receita de fevereiro de 2005), no valor de R\$ 4.300.119,29, calculada à alíquota de 1,65%, e inserida a receita efetivamente auferida de março de 2005, no valor de R\$ 4.816.828,75, calculada à alíquota de 0,65%.

Relata que os valores das receitas dos meses de fevereiro e março de 2005, base de cálculo do PIS, encontram-se identificados na conta contábil nº 6.1.10.11.0001, conforme demonstram os balancetes analíticos do período em questão, bem como do Livro Registro de Saídas do período, que acostou aos autos. Explica, então, que em razão da diferença entre os valores e das alíquotas aplicadas, resultou uma diferença a crédito, assim demonstrada:

Informa, ademais, que considerando-se o reconhecimento do regime cumulativo, os créditos da contribuição (que decorriam do regime não cumulativo) foram estornados, conforme se ilustra graficamente abaixo:

Deste modo, entende que o valor do crédito do PIS no mês em questão é de R\$ 24.711,40. Em consequência, o valor devido de PIS no mês de março de 2005 foi de R\$ 31.309,39 (R\$ 4.816.828,75 X 0,65%), e não de R\$ 56.020,79, como havia sido informado na DCTF e recolhido mediante DARF. Entende por isso ter o crédito no montante de R\$ 24.711,40 (R\$ 56.020,79 R\$ 31.309,39).

Informa que as alterações referentes ao efetivo valor do débito de PIS do período de apuração de março de 2005 foram devidamente consignadas em Dacon retificador do período em questão, apresentada em 11/08/2008. Diz que, no entanto, não retificou a DCTF do 1o semestre de 2005, uma vez que o sistema Receitanet impediu tal transmissão com o argumento de que o prazo para a retificação da DCTF havia expirado em 31/12/2010.

Entende, todavia, que o processamento eletrônico da RFB ignorou os valores informados no Dacon retificador, incorrendo em patente equívoco e deixando de observar princípios que norteiam o processo administrativo, tais como os princípios do formalismo moderado e da verdade material.

Passa a dissertar, então, sobre tais princípios. Diz que o processamento eletrônico como feito, isto é, o mero cotejamento de dados entre DCTF e Dcomp não observa tais princípios. Manifesta sua estranheza diante do fato de que a análise do crédito de PIS ser feita unicamente pela DCTF, deixando as autoridades administrativas de analisar justamente as informações constantes do Dacon. Diz que a RFB, diante de duas informações conflitantes, preferiu adotar a informação constante na DCTF apresentada, sem proceder a qualquer diligência para examinar qual a informação correta. Entende que diante de duas informações conflitantes não é possível se saber qual está efetivamente correta.

Alega, contudo, que a informação constante da DCTF não pode se sobrepor à verdade material, conforme exposto e comprovado pelos documentos ora acostados à presente Manifestação de Inconformidade.

Volta a explicar o princípio da verdade material, trazendo decisões do Conselho de Contribuintes e do CARF sobre o assunto. Conclui que deve prevalecer a verdade dos fatos, em detrimento do mero erro do preenchimento da DCTF entregue.

Na sequência, pleiteia pela realização de diligência. Diz que caso a autoridade julgadora não entenda que o processo está totalmente maduro para julgamento, faz-se necessário colher-se a manifestação da unidade de origem sobre a existência de crédito, com a análise dos documentos trazidos no recurso ou de outros que se fizerem necessários.

Desta forma, em cumprimento ao disposto no inciso IV do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, formula os seguintes quesitos:

- a) Qual o efetivo valor do débito devido pela Requerente a título de Contribuição para o PIS referente ao período de apuração de março de 2005?
- b) Qual foi o valor pago pela Requerente a título de Contribuição para o PIS referente ao período de apuração de março de 2005?
- c) Considerando as respostas aos itens “a” e “b” acima, existe direito creditório a favor da Requerente, decorrente de pagamento a maior realizado a título de Contribuição para o PIS do período de apuração de março de 2005? Caso positivo, qual é o valor desse crédito?
- d) Considerando a resposta ao item “c” acima, o valor original do crédito inicial informado na PER/DCOMP nº 33773.82071.281008.1.3.047972 condiz com o efetivo direito creditório da Requerente, bem como o total do crédito original utilizado na referida PER/DCOMP é suficiente para fazer frente aos débitos informados nessa declaração de compensação?

Pede, enfim, a que seja integralmente homologada a compensação declarada ou, sucessivamente, se determine a realização de diligência, nos termos propostos.

É o relatório.

O relatório acima transcrito foi retirado do acórdão n.º 06-46.705, onde restou julgada improcedente a manifestação de inconformidade da contribuinte, recebendo a decisão a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/02/2006 a 28/02/2006

CONTRATOS. ENERGIA ELÉTRICA. NÃO CUMULATIVIDADE.

Constatado que os contratos de compra e venda de energia elétrica realizados pela contribuinte não são a preço predeterminado, as receitas decorrentes estão sujeitas à apuração pela sistemática não cumulativa do PIS/Pasep e da Cofins.

INDEFERIMENTO. PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

Desnecessária a realização de diligência, na medida em que os elementos insertos nos autos são suficientes para a solução do processo.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada com a r. decisão acima mencionada, a contribuinte interpôs recurso voluntário, onde repisa os argumentos trazidos na impugnação.

Passo seguinte o processo foi remetido ao E. CARF e distribuído para minha relatoria.

É o relatório.

Nesse momento retorno o processo, tendo em vista o cumprimento da diligência solicitada, a qual traz o relatório fiscal, versado da seguinte maneira:



Ministério da
Fazenda



Informação Fiscal nº 991/2024/EQAUD1/DRF/PTG/DEVAT/SRRF09/RFB

Data: 30 de abril de 2024

Processo: 11080.930157/2011-04

Sujeito Passivo: CERAN - COMPANHIA ENERGÉTICA RIO DAS ANTAS

CNPJ: 04.237.975/0001-99

No exercício das atribuições de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, com base no art. 6º, inciso I, alínea "b" da Lei nº 10.593/2002, considerando-se a Resolução nº 3302-001.341-3ª Câmara/2ª Turma Ordinária do CARF, de 18/02/2020, foi o sujeito passivo cientificado da Intimação nº 769/2024, via DTE, tendo se manifestado em síntese:

- Que a Requerente ratifica que as informações requisitadas já foram atendidas em diligências anteriores, como informado na petição juntada aos autos (fs. 649/641).
- Que os contratos de compra e venda de energia elétrica firmados antes de 31/10/2003 e com prazo de vigência superior a 01 (um) ano já foram anexados aos autos pela Requerente (fs. 118 a 296), quais sejam, CER-PA/2002 209-1, CER-PI/2002 210-1, CER-CO/2002 211-1, CER-CO/2002 212/1e CEEE 11/11/2002.
- Quanto aos demais itens da Intimação, todos foram atendidos nas diligências realizadas pela própria RFB em outros 06 Processos Administrativos da Requerente, que tem o mesmo propósito e o mesmo conteúdo daquela que foi determinada pelo e. CARF no presente Processo Administrativo e que está sendo agora cumprida por esta i. Fiscalização – como, inclusive, foi consignado na Resolução proferida pelo e. CARF.
- Que a única diferença são os períodos de apuração a que se referem os créditos utilizados nas DCOMP's, motivo pelo qual, atendendo à Intimação em referência, a Requerente apresenta o "demonstrativo dos valores das receitas auferidas nos contratos de forma individualizada, devidamente acompanhado de cópias das respectivas folhas do livro Razão, inclusive termos de abertura e encerramento, identificando as contas contábeis e os lançamentos relativos a essas receitas correspondentes ao período de apuração do crédito utilizado na DCOMP" do período de apuração de fevereiro de 2006 (a que se refere o crédito utilizado na DCOMP do presente Processo Administrativo).
- Que o "comparativo entre a evolução dos custos de produção e o reajuste adotado" apresentado na diligência já realizada nos outros 06 Processos Administrativos referidos acima aplica-se ao período de apuração envolvido no presente Processo Administrativo.
- Que as conclusões das Informações Fiscais (doc. 02) expedidas pela i. Fiscalização da RFB na diligência realizada naqueles 06 Processos Administrativos aplicam-se ao presente caso, no sentido de que as receitas decorrentes daqueles contratos de fornecimento de energia elétrica indicados no item "2" acima, firmados pela Requerente antes de 31/10/2003 e com prazo de vigência superior a 01 ano, devem ser submetidas ao regime cumulativo do PIS e da COFINS, segundo as disposições do art. 10 da Lei nº 10.833/2003.
- Por fim, que havendo a Requerente atendido integralmente à Intimação em referência, requer-se seja reconhecido que a variação dos custos da Requerente foi sempre superior à variação do IGPM no período analisado, revelando que as receitas decorrentes dos Contratos de Fornecimento firmados antes de 31/10/2003 e com prazo de vigência superior a 01 (um) ano devem ser submetidas ao regime cumulativo do PIS e da COFINS.



Considerando-se que no escopo da diligência, nos termos da Resolução nº 3302-001.341, a autoridade fiscal deve certificar a veracidade dos dados apresentados, expondo as razões sobre eventual discordância com a metodologia adotada pela recorrente ou com os dados apresentados, bem como separando as receitas que entender sujeitas à incidência não-cumulativa das sujeitas à incidência cumulativa, conclui-se com base na análise das informações que:

- Compulsando-se os autos do processo administrativo fiscal (PAF) nº 11080.928470/2009-50, observa-se que já houve a manifestação objeto de Informação Fiscal (fls. 731/737) reconhecendo que as receitas auferidas no período de apuração (PA) 10/2005 decorrentes dos contratos CER-PA/2002 209-1, CER-PI/2002 210-1, CER-CO/2002 211-1, CER-CO/2002 212/1 e CEEE 11/11/2002 deveriam se submeter a tributação do PIS/COFINS pelo regime cumulativo, de sorte que o PA 02/2006 em análise neste processo é posterior ao período do qual resultou a conclusão supracitada. Neste sentido, entende-se inaplicável à situação ora sob julgamento por não ter englobado a análise da variação dos reajustes nos preços de energia dos referidos contratos em face da variação dos custos totais ocorridos até o período (02/2006) a que se refere o crédito discutido no presente Processo Administrativo.

- As receitas auferidas de **R\$ 4.630.929,33** no PA 02/2006 estão devidamente escrituradas no livro Diário (fl. 073), ressaltando-se que uma parcela dessas receitas no valor de **R\$ 14.421,15** se refere ao contrato CER-CO/2005-41 firmado posteriormente a 31/10/2003 e, por conseguinte, deve permanecer sujeita a tributação no regime não cumulativo por não se enquadrar em um dos requisitos previstos no art. 10, inciso XI (caput) c/c o art. 15, inciso V da Lei nº 10.833/2003.

Ante o exposto, faculta-se à recorrente o prazo de trinta dias para se pronunciar sobre a Informação Fiscal, findo os quais com ou sem manifestação deve retornar os autos ao CARF para prosseguimento do julgamento.

Assinado Digitalmente

Carlos de Almeida Rodrigues

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Equipe Regional de Auditoria do Direito Creditório 1 (EQAUD1)
Delegacia da Receita Federal do Brasil em Ponta Grossa (DRF/PTG)
Portaria SRRF09 nº 482, de 30 de julho de 2020, publicada no DOU em 07/08/2020

Passo seguinte o presente processo retorna ao E. CARF para conclusão de seu julgamento.

Eis o relatório.

VOTO

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator.

O recurso voluntário atende aos pressupostos processuais e dele tomo conhecimento.

Antes de adentrar às razões do presente voto, cumpre ressaltar que demais outros processos da mesma contribuinte, sobre o mesmo assunto e contribuições, diferenciando-se pelos períodos de apuração.

Ressalta-se ainda que a presente decisão não se afasta daquelas já proferidas nos referidos processos, com o voto lavrado pelo Ilmo. Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède.

Da preliminar de nulidade

Em preliminar, a recorrente alegou nulidade da decisão recorrida por cerceamento do direito de defesa, ao deixar de determinar de ofício a realização de diligência.

A respeito, transcrevo parte do voto vencido, proferido pelo Conselheiro José Fernandes do Nascimento, na Resolução nº 3302-000.695, cujos fundamentos adoto como razão de decidir, nos termos do §1º do artigo 50 da Lei nº 9.784/99:

"Em sede de preliminar, a recorrente alegou a nulidade da decisão por cerceamento do direito de defesa, sob o argumento de que, ao determinar a realização de diligência de ofício, para fim de apurar a certeza e liquidez do indébito compensado, o órgão de julgamento de primeiro grau havia afrontado o princípio e causado evidente prejuízo ao direito de defesa da recorrente.

Previamente, cabe esclarecer que, na telegráfica impugnação de fls. 11/12, a recorrente limitou-se a apresentar a DCTF retificadora, sem contudo apresentar qualquer documento comprobatório do valor do novo débito da Cofins declarado. E sequer a recorrente solicitou a realização de diligência.

Nesse contexto, diferente do alegado pela recorrente, o órgão de julgamento de primeiro grau não estava obrigado a determinar a realização, de ofício, de diligência fiscal, para fim de produzir prova em favor da recorrente. Aliás, no âmbito do processo administrativo fiscal, a autoridade julgadora é destinatária da prova, que deve ser produzida por quem alega possuir o direito alegado. E na ausência dessa prerrogativa, seja por parte do sujeito passivo, seja por parte autoridade fiscal, a autoridade julgadora não tem a obrigação suprir, de ofício, a omissão de produção de prova a cargo das partes intervenientes no processo.

Somente quando entender necessária a realização de diligência, a autoridade julgador determinará, de ofício, a realização da diligência. Portanto, em vez de obrigação, como alegou a recorrente, a realização de diligência é uma prerrogativa atribuída a autoridade julgadora que a determinará, de ofício ou a requerimento das partes, somente se se convencer de que tal providência revelasse imprescindível para o deslinde da contenda. Esse é o entendimento que se extrai da interpretação combinada dos arts. 18, 28 e 29 do Decreto 70.235/1972, com as alterações posteriores, que seguem transcritos:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

[...]

Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso.

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Assim, por se tratar de uma prerrogativa e não de uma obrigação, a autoridade fiscal de primeiro grau não estava obrigada a determinar de ofício a realização da alegada diligência.

Cabe ressaltar que, somente no recurso em apelo, além do expresso pedido de realização de diligência, a recorrente apresentou elementos probatórios, que convenceram a antiga composição deste Colegiado da realização da alegada diligência fiscal; e por meio da Resolução nº 3302-00.147, proferida na Sessão de 11 de agosto de 2011, os autos foram convertidos em diligência perante a unidade de origem da Receita Federal do Brasil, para fosse verificada “a veracidade das informações prestadas e dos alegados créditos lançados pelo Recorrente em suas DCTF e DACON retificadoras”.

Com base nessas considerações, rejeita-se a presente preliminar de nulidade suscitada pela recorrente."

Do mérito

A lide se refere ao alcance da expressão "preço predeterminado", e, conseqüentemente, da sujeição das receitas auferidas à incidência não-cumulativa ou cumulativa das contribuições.

Passa-se, assim, à análise dos requisitos para exclusão das receitas em questão da incidência não-cumulativa das contribuições e da definição de preço predeterminado.

As receitas decorrentes de determinados contratos firmados antes de 31/10/2003 foram excluídas da incidência não-cumulativa das contribuições, a partir da vigência do inciso XI do artigo 10 da Lei nº 10.833/2003, aplicado ao PIS/Pasep pelo art. 15 da referida lei:

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:

- a) com prazo superior a 1 (um) ano, de administradoras de planos de consórcios de bens móveis e imóveis, regularmente autorizadas a funcionar pelo Banco Central;
- b) com prazo superior a 1 (um) ano, de construção por 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;

[...]Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

[...]V - no art. 10, incisos VI, IX e XI a XXI desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

V - nos incisos VI, IX a XXV do caput e no § 2o do art. 10 desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

V - nos incisos VI, IX a XXVII do caput e nos §§ 1o e 2o do art. 10 desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

Regulamentando o dispositivo, a RFB editou a IN SRF 468/2004, que, em seu art.2º, estipulou que a implementação do primeiro reajuste ou a revisão para manutenção do equilíbrio econômico-financeiro dos contratos, após 31/10/2003, descaracterizariam o preço predeterminado, nos seguintes termos:

Art. 2o Para efeito desta Instrução Normativa, preço predeterminado é aquele fixado em moeda nacional como remuneração da totalidade do objeto do contrato.

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

§ 2 o 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. 1 o .

§ 3 º 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. 1 º .

Posteriormente, a Lei nº 11.196/2005, em seu art. 109, dispôs que o reajuste de preços em função do custo de produção ou da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos não seria considerado para fins de descaracterização do preço determinado:

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.

Novamente, regulamentando a matéria, a RFB editou a IN SRF nº 658/2006, revogando a IN SRF nº 468/2004 e incorporando as disposições do art. 109 acima mencionado, nos seguintes termos:

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

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

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

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

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

§ 3º O reajuste de preços, efetivado após 31 de outubro de 2003, em percentual não superior àquele correspondente ao acréscimo dos custos de produção ou à variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, nos termos do inciso II do § 1º do art. 27 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, não descaracteriza o preço predeterminado.(grifo não original)

Art. 4º Na hipótese de pactuada, a qualquer título, a prorrogação do contrato, as receitas auferidas depois de vencido o prazo contratual vigente em 31 de outubro de 2003 sujeitar-se-ão à incidência não-cumulativa das contribuições.

Verifica-se que a Receita Federal considerou que as hipóteses de reajuste e de revisão dos contratos administrativos, destinados à manutenção do equilíbrio econômico-financeiro, expressos no art. 55, inciso III, 57, 58 e 65 da Lei nº 8.666/93, descaracterizariam o preço predeterminado, excetuando o reajuste 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.

A revisão contratual decorre de fatos imprevisíveis ou previsíveis, porém de conseqüências incalculáveis, retardadores ou impeditivos da execução do ajustado, ou, ainda, em caso de força maior, caso fortuito ou fato do príncipe, configurando álea econômica extraordinária e extracontratual.

Já o reajuste é cláusula necessária nos contratos administrativos e "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 econômicos".

A legislação distingue as duas figuras, como se observa na Lei nº 8.987/95, que, dispondo sobre o regime de concessão de serviços públicos, especifica em seu art. 9º, §3º, a possibilidade de revisão da tarifa decorrente da criação ou alteração de tributos. Já o artigo 18 da referida lei dispõe que o edital de licitação deverá prever os critérios de reajuste e revisão da tarifa, também ocorrendo a referida distinção nos artigos 23 e 29.

A situação aqui tratada refere-se a reajuste e não a revisão contratual e se o procedimento altera o preço predeterminado. A definição desta expressão adotada pela RFB era a disposta na IN SRF nº 21/79:

3 - Produção em Longo Prazo O contrato de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens e serviços a serem produzidos, com prazo de execução física superior a 12 (doze) meses, terá seu resultado apurado, em cada período-base, segundo o progresso dessa execução:

3.1 - Preço predeterminado é aquele fixado contratualmente, sujeito ou não a reajustamento, para execução global; no caso de construções, bens ou serviços divisíveis, o preço predeterminado é o fixado contratualmente para cada unidade.

A instrução normativa acima foi utilizada como fundamento em diversas soluções de consulta da RFB, após a edição do inciso XI do art. 10 da Lei nº 10.833/2003. O entendimento era pacífico neste sentido até a edição da IN SRF 468/2004.

Porém a RFB editou a referida instrução, modificando o entendimento sobre a definição de preço predeterminado, sem que qualquer lei tenha sido publicada alterando tal definição. Foi meramente nova interpretação normativa que suscitou rebates por parte dos contribuintes, tendo o STJ se pronunciado sobre a ilegalidade da IN SRF 468/2004:

AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.310.284 - PR (2012/0035548-7)

EMENTA TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. VIOLAÇÃO DO ART. 557 DO CPC. INEXISTÊNCIA. ALEGAÇÃO GENÉRICA. SÚMULA 284/STF. COFINS. REGIME DE CONTRIBUIÇÃO. LEI N. 10.833/03. INSTRUÇÃO NORMATIVA 468/2004. VIOLAÇÃO DO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE.

1. A eventual nulidade da decisão monocrática calcada no art. 557 do CPC fica superada com a reapreciação do recurso pelo órgão colegiado, na via de agravo regimental, como bem analisado no REsp 824.406/RS de Relatoria do Min. Teori Albino Zavascki, em 18.5.2006.

2. A Secretaria da Receita Federal, por meio da Instrução Normativa 468/04, ao definir o que é "preço predeterminado", estabeleceu que "o caráter predeterminado do preço subsiste somente até a implementação da primeira alteração de preços" e, assim, acabou por conferir, de forma reflexa, aumento das alíquotas do PIS (de 0,65% para 1,65%) e da COFINS (de 3% para 7,6%).

3. Somente é possível a alteração, aumento ou fixação de alíquota tributária por meio de lei, sendo inviável a utilização de ato infralegal para este fim, sob pena de violação do princípio da legalidade tributária.

Precedentes: REsp 1.089.998-RJ, DJe 30/11/2011; REsp 1.109.034-PR, DJe 6/5/2009; e REsp 872.169-RS, DJe 13/5/2009.

RECURSO ESPECIAL Nº 1.169.088 - MT (2009/0235718-4)

EMENTA PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ART. 535, II, DO CPC. ALEGAÇÕES GENÉRICAS. SÚMULA 284/STF. INTIMAÇÃO PESSOAL DA FAZENDA. FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL. MANDADO DE SEGURANÇA. NATUREZA PREVENTIVA. SÚMULA 7/STJ. ART. 10, XI, "B" DA LEI 10.833/03. CONCEITO DE PREÇO PREDETERMINADO. IN SRF 468/04. ILEGALIDADE. PRECEDENTE. ART. 538, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CPC. MULTA. AFASTAMENTO. SÚMULA 98/STJ.

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

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

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

RECURSO ESPECIAL Nº 1.089.998 - RJ (2008/0205608-2)

EMENTA TRIBUTÁRIO. COFINS. REGIME DE CONTRIBUIÇÃO. LEI N. 10.833/03. INSTRUÇÃO NORMATIVA N. 468/2004. VIOLAÇÃO DO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE.

1. Cuida-se de recurso especial interposto pelo contribuinte, questionando o poder regulamentar da Secretaria da Receita Federal, na edição da Instrução Normativa n. 468/04, que regulamentou o art. 10 da Lei n. 10.833/03.

2. O art. 10, inciso XI, da Lei n. 10.833/03 determina que os contratos de prestação de serviço firmados a preço determinado antes de 31.10.2003, e com prazo superior a 1 (um) ano, permanecem sujeitos ao regime tributário da cumulatividade para a incidência da COFINS. (Grifo meu.)

3. A Secretaria da Receita Federal, por meio da Instrução Normativa n. 468/04, ao definir o que é "preço predeterminado", estabeleceu que "o caráter predeterminado do preço subsiste somente até a implementação da primeira alteração de preços " e, assim, acabou por conferir, de forma reflexa, aumento das alíquotas do PIS (de 0,65% para 1,65%) e da COFINS (de 3% para 7,6%).

4. Somente é possível a alteração, aumento ou fixação de alíquota tributária por meio de lei, sendo inviável a utilização de ato infralegal para este fim, sob pena de violação do princípio da legalidade tributária.

5. No mesmo sentido do voto que eu proferi, o Ministério Público Federal entendeu que houve ilegalidade na regulamentação da lei pela Secretaria da Receita Federal, pois "a simples aplicação da cláusula de reajuste prevista em contrato firmado anteriormente a 31.10.2003 não configura, por si só, causa de indeterminação de preço, uma vez que não muda a natureza do valor inicialmente fixado, mas tão somente repõe, com fim na preservação do equilíbrio econômico-financeiro entre as partes, a desvalorização da moeda frente à inflação ." (Fls. 335, grifo meu.)

Mantenho o voto apresentado, no sentido de dar provimento ao recurso especial.

De fato, a IN SRF nº 468/2004 extrapolou a legislação vigente ao estipular que o reajuste implicaria em descaracterização do preço predeterminado. Entretanto, o advento do art. 109 da Lei nº 11.196/2005 alterou o arcabouço legislativo sobre a matéria.

O art. 109 mencionou expressamente que "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 9.069/95, não será considerado para fins da descaracterização do preço predeterminado".

O art. 109 faz referência à Lei 9.069/95, conversão das MPs que criaram o Plano Real, na qual estipulava que a correção monetária, em virtude de estipulação legal ou em negócio jurídico, deveria dar-se pelo Índice de Preços ao Consumidor, Série r - IPC-r, de acordo com o art. 27 da Lei nº 9.069/95, mas ressalvadas as hipóteses de seu parágrafo primeiro:

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica:

I - às operações e contratos de que tratam o Decreto-lei nº 857, de 11 de setembro de 1969, e o art. 6º da Lei nº 8.880, de 27 de maio de 1994;

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;

III - às hipóteses tratadas em lei especial.

Foi justamente sobre o inciso II do §1º que o art. 109 fez a ressalva quanto ao reajuste não descaracterizar o preço predeterminado e não sobre o IPC-r.

Salienta-se que a Lei nº 10.192/2001, conversão de MPs que se originaram da MP nº 1.503/95, extinguiu o IPC-r em seu art. 8º:

Art. 8º A partir de 1º de julho de 1995, a Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE deixará de calcular e divulgar o IPC-r.

§ 1º Nas obrigações e contratos em que haja estipulação de reajuste pelo IPC-r, este será substituído, a partir de 1º de julho de 1995, pelo índice previsto contratualmente para este fim.

§ 2o Na hipótese de não existir previsão de índice de preços substituto, e caso não haja acordo entre as partes, deverá ser utilizada média de índices de preços de abrangência nacional, na forma de regulamentação a ser baixada pelo Poder Executivo.

A mesma lei, em seu artigo 2º, dispôs que:

Art. 1o As estipulações de pagamento de obrigações pecuniárias exequíveis no território nacional deverão ser feitas em Real, pelo seu valor nominal.

Parágrafo único. São vedadas, sob pena de nulidade, quaisquer estipulações de:

I - pagamento expressas em, ou vinculadas a ouro ou moeda estrangeira, ressalvado o disposto nos arts. 2o e 3o do Decreto-Lei no 857, de 11 de setembro de 1969, e na parte final do art. 6o da Lei no 8.880, de 27 de maio de 1994;

II - reajuste ou correção monetária expressas em, ou vinculadas a unidade monetária de conta de qualquer natureza;

III - correção monetária ou de reajuste por índices de preços gerais, setoriais ou que reflitam a variação dos custos de produção ou dos insumos utilizados, ressalvado o disposto no artigo seguinte.

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.

§ 1o É nula de pleno direito qualquer estipulação de reajuste ou correção monetária de periodicidade inferior a um ano.

§ 2o Em caso de revisão contratual, o termo inicial do período de correção monetária ou reajuste, ou de nova revisão, será a data em que a anterior revisão tiver ocorrido.

§ 3o Ressalvado o disposto no § 7o do art. 28 da Lei no 9.069, de 29 de junho de 1995, e no parágrafo seguinte, são nulos de pleno direito quaisquer expedientes que, na apuração do índice de reajuste, produzam efeitos financeiros equivalentes aos de reajuste de periodicidade inferior à anual.

O Decreto nº 1.544/95 estipulou que, na hipótese de não existir previsão de índice para substituir o IPC-r e na falta de acordo entre as partes, deveria ser utilizada a média aritmética entre o Índice Nacional de Preços ao Consumidor - INPC - do IBGE e o Índice Geral de Preços - Disponibilidade Interna - IGP-DI - da Fundação Getúlio Vargas (FGV).

Art. 1º Na hipótese de não existir previsão de índice de preços substituto, e caso não haja acordo entre as partes, a média de índices de preços de abrangência nacional a ser utilizada nas obrigações e contratos anteriormente estipulados com reajustamentos pelo IPC-r, a partir de 1º de julho de 1995, será a média aritmética simples dos seguintes índices:

I - Índice Nacional de Preços ao Consumidor (INPC), da Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE);

II - Índice Geral de Preços - Disponibilidade Interna (IGP-DI), da Fundação Getúlio Vargas (FGV).

Observa-se que a própria legislação, já em 1995, cuidou de diferenciar o reajuste em função de índices gerais ou setoriais do reajuste em função do custo de produção ou da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, inicialmente no art. 27 da Lei 9.069/95 e posteriormente nos artigos 1º e 2º da Lei nº 10.192/2001 (na realidade, a diferença temporal entre as disposições é de apenas 10 dias).

O art. 109, ao se referir apenas ao reajuste em função do custo de produção ou da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, acabou inovando a definição de preço predeterminado, estabelecendo uma distinção até então inexistente. Quisesse apenas referir-se a reajuste em geral, bastaria tê-lo feito nos termos do art. 2º da Lei nº 10.192/2001.

Reforçam este entendimento, as emendas feitas à MP 252/2005, citadas na Nota Técnica 224/2006 SFF-ANEEL: Emendas nº 224 (Dep. Eduardo Gomes), 225 (Dep. Eduardo Sciarra), e 353 (Dep. Max Rosenmann):

EMENDA - ART. 44-A. O art. 10, inciso XI, da Lei nº 10.833, de 2003, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 10.....

.....

XI- as receitas relativas a contratos firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003, independentemente de a eles serem aplicados reajustamentos previstos em cláusulas contratuais."

JUSTIFICATIVA:

a redação proposta, com adição da locução "independentemente de a eles serem aplicados reajustamentos previstos em cláusulas contratuais" faz-se necessária, visto que o Poder Executivo através da Instrução Normativa nº 468/2004, da SRF, mudou a interpretação do conceito de "preço predeterminado" passando a impedir que os contratos abrigados pela Lei nº 10.833/2003, deixem de usufruir o direito de permanecer sob o regime da cumulatividade. A IN em questão entende que o simples reajuste de preço por índices oficiais já caracteriza uma mudança da base do preço e desta forma afasta a eficácia do dispositivo legal. No fundo o que a IN faz é, na prática, equiparar o conceito de preço predeterminado " ao conceito de preço fixo, uma vez que praticamente não existe contrato com prazo superior a um ano sem previsão de reajustamento.

Tivesse sido assim publicado o artigo 109, a interpretação forçosamente retornaria ao texto da IN SRF nº 21/79, mas não foi o ocorrido.

Todavia, a redação da IN SRF 658/2006 não se limitou, exatamente, à redação do art. 109, ao dispor no §3º do art. 3º:

§ 3º O reajuste de preços, efetivado após 31 de outubro de 2003, em percentual não superior àquele correspondente ao acréscimo dos custos de produção ou à variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, nos termos do inciso II do § 1º do art. 27 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, não descaracteriza o preço predeterminado.

A redação da lei que era "reajuste de preços em função do" foi regulamentada como "reajuste de preços em percentual não superior". A redação da instrução normativa não exclui, a priori, a utilização do IGP-M, desde que ele não ultrapasse o acréscimo dos custos de produção ou à variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados.

Ressalta-se que o art. 109 está em consonância com o fundamento econômico para o reajuste que é a variação dos custos, como dispõe o inciso XI do art. 40 da Lei nº 8.666/93 e o inciso XVIII do art. 3º da Lei nº 9.427/96, que instituiu a Agência Nacional de Energia Elétrica - ANEEL:

Lei nº 8.666/93:

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

[...]XI - critério de reajuste, que deverá retratar a variação efetiva do custo de produção, admitida a adoção de índices específicos ou setoriais, desde a data prevista para apresentação da proposta, ou do orçamento a que essa proposta se referir, até a data do adimplemento de cada parcela; (Redação dada pela Lei nº 8.883, de 1994)

Lei nº 9.427/96:

Art. 3º Além das atribuições previstas nos incisos II, III, V, VI, VII, X, XI e XII do art. 29 e no art. 30 da Lei nº 8.987, de 13 de fevereiro de 1995, de outras incumbências expressamente previstas em lei e observado o disposto no § 1º, compete à ANEEL: (Redação dada pela Lei nº 10.848, de 2004) (Vide Decreto nº 6.802, de 2009).

[...]XVIII - definir as tarifas de uso dos sistemas de transmissão e distribuição, sendo que as de transmissão devem ser baseadas nas seguintes diretrizes: (Incluído pela Lei nº 10.848, de 2004)

a) assegurar arrecadação de recursos suficientes para cobertura dos custos dos sistemas de transmissão; e (Incluído pela Lei nº 10.848, de 2004)

a) assegurar arrecadação de recursos suficientes para a cobertura dos custos dos sistemas de transmissão, inclusive das interligações internacionais conectadas à rede básica; (Redação dada pela Lei nº 12.111, de 2009)

b) utilizar sinal locacional visando a assegurar maiores encargos para os agentes que mais onerem o sistema de transmissão; (Incluído pela Lei nº 10.848, de 2004)

Concluindo, entendo que não se pode descaracterizar o preço pré-determinado em função da aplicação do IGP-M, a priori, devendo ser comparado o percentual do reajuste do IGP-M com o percentual do acréscimo dos custos de produção, uma vez que não existe, para este setor econômico, índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados.

Assim, para cada contrato, deve ser avaliado se o percentual utilizado é inferior à evolução dos custos de produção, apurado no mesmo período de variação do IGP-M, sendo que a primeira apuração se refere ao período compreendido entre o último reajuste anterior a 31/10/2003 e o primeiro reajuste posterior a esta data. A comparação deverá se estender, período a período, até a data do reajuste imediatamente anterior ao período objeto da lide, sendo que uma vez detectado que o percentual de variação do IGP-M seja superior à variação dos custos de produção, todas as receitas auferidas após tal reajuste ficam sujeitas ao regime não-cumulativo das contribuições, definitivamente.

Diante do exposto, voto em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, reconhecendo a aplicação do regime cumulativo às receitas auferidas nos contratos objeto da presente lide, devendo a autoridade fiscal, partindo dessa premissa e com base nas receitas apuradas em diligência, quantificar o direito creditório e homologar as compensações até o limite do crédito reconhecido.

Eis o meu voto.

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus, Relator.