



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



<b>PROCESSO</b>	<b>11516.721784/2019-38</b>
<b>RESOLUÇÃO</b>	3101-000.685 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	9 de fevereiro de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	CERAN - COMPANHIA ENERGETICA RIO DAS ANTAS
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência**

**RESOLUÇÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator designado. Vencido Conselheiro Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues. Designado o Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho para redigir a diligência.

*Assinado Digitalmente*

**Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Gilson Macedo Rosenberg Filho** – Presidente e redator designado

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Renan Gomes Rego, Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues, Ramon Silva Cunha, Neiva Aparecida Baylon (substituto[a] integral), Luciana Ferreira Braga, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

**RELATÓRIO**

Por bem narrar os fatos ocorridos, adoto o relatório contido na decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (RS):

*Trata o presente processo de Autos de Infração lavrados contra o sujeito passivo em epígrafe para constituição de créditos tributários de Contribuição para o PIS/Pasep e de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, decorrentes de procedimento fiscal vinculado ao Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal - Fiscalização nº 09.2.01.00-2018-00402-3, destinado à fiscalização das referidas contribuições nos períodos de 01/2015 a 03/2018.*

*O Termo de Verificação Fiscal – TVF de fls. 323 a 343 descreve o procedimento realizado e as infrações detectadas.*

*O procedimento fiscal constatou infrações relacionadas a receitas indevidamente tributadas no regime cumulativo, em desconformidade com a norma insculpida no inciso XI do artigo 10 e artigo 15 da Lei nº 10.833/2003, relacionadas a contratos de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços, firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003, com prazo superior a 1 (um) ano. Foi detectado contrato firmado após o limite temporal estabelecido, além de contratos com cláusula de reajuste periódico pelo IGP-M, que descaracterizam o preço predeterminado demandado pela norma.*

*A fiscalização constatou, também, crédito aproveitado em face de custo reduzido por repactuação, o que demandou a promoção de ajuste de tais créditos, para adequar ao valor das reduções/repactuações correspondentes.*

*As violações configuradas ensejaram a produção dos Autos de Infração de constituição das exações correspondentes ao PIS (fls. 307 a 314) e COFINS (315 a 322) que contemplam, dentre outros elementos/disposições, a identificação das matérias ensejadoras de lançamento e os respectivos enquadramentos legais das infrações, além da determinação e capitulação dos acréscimos legais incidentes sobre os débitos apurados.*

*As autuações resultaram em créditos tributários nos montantes de R\$ 3.048.985,76 para PIS e R\$ 13.980.751,64 para COFINS, já considerados juros de mora calculados até 06/2019 e multa proporcional, passível de redução.*

*A ciência dos autos de infração, demonstrativos de cálculos, termo de verificação fiscal e orientações ao sujeito passivo ocorreu de forma pessoal em 28/06/2019 (fls. 346/347).*

### **Impugnação**

*Em 29/07/2019, foi apresentada Impugnação (fls. 353 a 387), em que a empresa suscita a tempestividade da manifestação, apresenta resumo das autuações fiscais e, em síntese, faz as seguintes alegações:*

#### **Da aplicação do IGPM e manutenção da característica de preço predeterminado**

*Os Contratos de Compra e Venda de Energia, cujas receitas foram tributadas no regime cumulativo pela Impugnante, foram pactuados antes de 31 de outubro de 2003.*

*A aplicação do IGPM sobre os preços previstos nos aludidos Contratos não descaracteriza a natureza de ‘predeterminado’, razão pela qual não há dúvidas sobre a correta aplicação do regime cumulativo de PIS e COFINS, a teor dos arts. 10, XI; e 15, V, da Lei nº 10.833/2003. O único questionamento da fiscalização da Receita Federal reside na cláusula presente nos Contratos em questão, que prevê a aplicação do IGPM.*

*O preço é fixado contratualmente, sendo conhecido desde a assinatura do contrato, não estando sujeito a qualquer elemento futuro ou desconhecido das partes contratantes. A leitura dos arts. 487 e 488 do Código Civil leva a conclusão de que a predeterminação do preço reside no fato de já ser fixado no Contrato de Compra e Venda, inclusive sendo lícito baseá-lo em índices ou parâmetros de objetiva determinação.*

*A aplicação do IGPM consiste no mero reajuste do preço decorrente da correção monetária, o que jamais pode ser entendido como elemento descaracterizador de “preço predeterminado”, sob pena de se chegar ao absurdo entendimento de que os preços contratuais deveriam ser congelados no tempo, ignorando a variação da inflação. Ou seja, na míope e equivocada visão da fiscalização da Receita Federal, a Impugnante deveria sofrer com a corrosão do preço contratual no tempo, independente da variação da inflação do período, para que se mantivesse a característica de “preço predeterminado”.*

*O IGPM nada mais é do que a simples correção do preço frente à inflação do período (variação acumulada de preços), inclusive em linha com o que dispõe o caput do artigo 27 da Lei nº 9.069/95.*

*Cita o que denomina “vasta jurisprudência”, inclusive do CARF.*

*A fiscalização da Receita Federal entende que a aplicação do IGPM teria violado a regra do art. 109 da Lei nº 11.196/2005 (reproduzida no art. 3º, § 3º, da IN SRF nº 658/2006), nos termos da Nota Técnica COSIT nº 01, de 2007, “segundo a qual, o simples reajuste do preço com base em índice que mede a variação da inflação, por si só, desvirtua a definição de preço predeterminado, independentemente de o reajuste se encontrar aquém da variação dos custos do interessado.”*

*Há, evidentemente, confusão (ao menos, para assim se dizer) na leitura do art. 109 da Lei nº 11.196/2005 pela Receita Federal. A correta interpretação do dispositivo deve centrar-se em duas partes da norma, que podem ser assim conectadas “o reajuste de preços... não será considerado para fins da descaracterização do preço predeterminado.”*

*Ora, como visto acima, o IGPM é mera correção monetária pela variação da inflação. Logo, correção e reajuste são institutos diferentes e que assim devem ser tratados pelo intérprete. Se o IGPM tem o simples efeito de corrigir o preço pela inflação, não lhe pode ser imposta qualquer condição prevista no art. 109*

da Lei nº 11.196/05, na medida em que o comando da norma não lhe é destinado.

Ademais, não há qualquer vedação legal para aplicação do IGPM como mero índice de correção monetária dos Contratos e manutenção das receitas dentro do regime cumulativo, a teor dos arts. 10, XI; e 15, V, da Lei nº 10.833/2003. Nesse diapasão, considerando que o IGPM (correção) e a norma do art. 109 da Lei nº 11.196/05 (reajuste) tratam de situações distintas, a única conclusão possível é a seguinte: a aplicação do IGPM é mera correção monetária, de modo que não tem relação com qualquer espécie de desqualificação do preço como sendo predeterminado. No entanto, caso seja feita algum reajuste de preço no contrato (que não se confunde com a aplicação do IGPM), tal reajuste “não será considerado para fins da descaracterização do preço predeterminado” se “em função do custo de produção ou da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados.”

O legislador fez a opção de desconsiderar o reajuste se em função do custo de produção ou da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados. Ora, uma opção legislativa aplicável especificamente ao caso de reajuste de preço não pode ser interpretada desvirtuando sua natureza com o fito de aplicá-la à situação diversa, in casu, quando os Contratos preveem cláusula de correção monetária pela variação da inflação, o que não foi o fim buscado pelo Governo Federal quando editou a Lei nº 11.196/2005.

Vale lembrar que a Lei nº 11.196/2005, também conhecida como ‘Lei do Bem’, objeto de conversão da Medida Provisória nº 255/2005, foi editada com a finalidade de endereçar diversos pleitos da sociedade civil e incentivar setores específicos da economia nacional. Especificamente em relação ao art. 109 da Lei nº 11.196, de 2005, o mesmo foi inserido com o intuito de estabelecer que o reajuste dos preços em função do custo da produção ou da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados não seria considerado para fins da descaracterização do preço predeterminado, corrigindo, assim, as distorções perpetradas pela Instrução Normativa SRF nº 468/2004, que estipulava que os contratos que sofressem algum reajuste do preço após a data de 31 de outubro de 2003, perderiam a natureza de predeterminabilidade dos preços, sujeitando-se, portanto, as receitas decorrentes desses contratos ao sistema não cumulativo do PIS e da COFINS. A opção do legislador objeto do art. 109 da Lei nº 11.196/05 decorreu da jurisprudência que reconheceu a ilegalidade da IN SRF nº 468/04. Cita ementa de acórdão do Superior Tribunal de Justiça.

Diante do exposto, não há dúvidas de que este item da autuação fiscal é improcedente, uma vez que a aplicação do IGPM não desclassifica a natureza de preço predeterminado para os fins dos arts. 10, XI; e 15, V, da Lei nº 10.833/03, sendo certo que a norma do art. 109 da Lei nº 11.196/2005 não se

*aplica ao presente caso, posto que correção monetária e reajuste de preço são institutos diferentes, sem olvidar que a não há vedação legal para correção de preços pelo IGPM.*

### ***Da Improcedência da Glosa de Créditos de Pis e Cofins – Repactuação Do Risco Hidrológico***

*Inicialmente a impugnante tece comentários prévios a fim de que não restem dúvidas acerca da sua absoluta boa-fé. Registra que o tema da Repactuação do Risco Hidrológico é muito controverso e já gerou inúmeras discussões judiciais, como pode ser verificado por meio de simples pesquisa na internet. Aliado à complexidade do tema, não há (e não houve) qualquer orientação do Governo Federal sobre a forma de contabilização e registro das medidas de resolução das disputas envolvendo a Repactuação do Risco Hidrológico, o que acentuou sobremaneira a insegurança jurídica dos contribuintes.*

*Durante a fiscalização, a Impugnante prestou esclarecimentos que levaram a conclusão de que as parcelas de Repactuação do Risco Hidrológico seriam redutoras do custo de aquisição de energia elétrica em períodos pretéritos, o que, concessa venia, não reflete a contabilização realizada pela Impugnante. Cabe destacar que em nenhum momento houve intenção da Impugnante de ludibriar a fiscalização. O que ocorreu, em realidade, inclusive em razão da alta complexidade do tema e ausência de orientação oficial acerca da matéria, foi um entendimento equivocado sobre a natureza da Repactuação do Risco Hidrológico.*

*Como se trata de tema controverso e que não está presente no dia-a-dia e na rotina ordinária das empresas, houve falta de informação e clareza dos procedimentos adotados, de modo que fosse possível prestar todos os esclarecimentos necessários à fiscalização da Receita Federal, o que não pode ser entendido como tentativa de enganar a fiscalização, inclusive porque a própria Impugnante não tinha qualquer orientação oficial ou da ANEEL sobre como proceder.*

*A lógica da operação do Sistema Interligado Nacional pelo ONS é baseada na minimização de custos para o sistema, o que significa que os geradores não têm controle sobre sua geração. O risco dessa operação é rateado entre as usinas hidroelétricas por meio do Mecanismo de Realocação de Energia (MRE).*

*O MRE realoca de forma contábil a energia, transferindo o excedente daqueles que geraram além de sua garantia física para os que geraram abaixo.*

*As usinas hidroelétricas sujeitas ao despacho centralizado do ONS participam compulsoriamente do Mecanismo de Realocação de Energia - MRE, que visa o compartilhamento do risco hidrológico. O GSF (Generation Scaling Factor), por seu turno, é a relação entre o volume de energia efetivamente gerado pelo MRE e a Garantia Física total do mecanismo.*

*No ano de 2015 houve a aquisição de energia elétrica em valores majorados por conta do reflexo do MRE, de modo que a Impugnante pudesse honrar (garantir o lastro) suas obrigações no âmbito da CCEE - Câmara de Comercialização de Energia Elétrica no Mercado de Curto Prazo. Como a Impugnante teve uma geração efetiva em montante inferior à sua garantia física, montante que serve de lastro para os Contratos Bilaterais de Compra e Venda, houve a necessidade de cobrir esse déficit (ausência de lastro – aquisição de energia excedente de outros participantes do SIN) por meio do MRE, valor este que compõe a liquidação financeira realizada no âmbito da CCEE.*

*As operações realizadas no âmbito da CCEE são contabilizadas e liquidadas de forma multilateral, não havendo indicação de parte e contraparte. Um agente em posição credora recebe seu crédito de todos os devedores do mercado e não de um agente devedor específico. Em contrapartida, um agente devedor efetua o pagamento a todos os credores e não especificamente a um ou outro agente credor.*

*Ora, se a Impugnante teve que adquirir energia elétrica, pagando o preço de aquisição conhecido e exigido naquele período, ainda que majorado por conta dos efeitos dos riscos hídricos, então esse valor foi o real e efetivo custo de aquisição de energia incorrido pela Impugnante.*

*O art. 3º, I, e § 1º, I, da Lei nº 10.833/03 estipula a base de cálculo para apropriação dos créditos, estabelecendo que os créditos de COFINS (e PIS também) devem ser calculados sobre o valor dos bens adquiridos para revenda no mês.*

*Na condição de associada à Associação Brasileira dos Produtores Independentes de Energia Elétrica – APINE, a Impugnante se beneficiou de medida judicial que garantia aos associados, no período de agosto a dezembro de 2015, que o valor relativo ao GSF não compusesse a soma de valores a serem liquidados na CCEE.*

*Em dezembro de 2015, nos termos da anexa Resolução Normativa ANEEL nº 684, de 11 de dezembro de 2015, a Impugnante aderiu a proposta de repactuação do risco hidrológico, que, entre outras condições, exigia a desistência da medida judicial ou renúncia ao direito de se beneficiar da decisão obtida através da APINE, com o pagamento do valor de GSF não liquidado durante o período de vigência da medida judicial. Desta forma, em abril de 2016, a Impugnante fez o pagamento, em parcela única, do valor de R\$ 38,4 milhões, sobre o qual houve a apropriação de créditos de PIS e COFINS, de acordo com o regime não cumulativo, por se tratar de preço de aquisição de energia elétrica para revenda, a teor das Leis 10.833/03 e 10.637/02, como faz prova a anexa fatura de liquidação emitida pela CCEE.*

*O valor de R\$ 38,4 milhões é decorrente da rubrica “Est. Ajuste Único Liminares GSF” constante do anexo Sumário SUM001 emitido pela CCEE. Importante*

*destacar que a Impugnante, durante o período de vigência da medida judicial da APINE, não apropriou créditos de PIS e COFINS sobre os valores relacionados ao GSF.*

*Portanto, somente após a liquidação do GSF (preço de energia adquirida para revenda) de R\$ 38,4 milhões, a Impugnante apropriou os créditos de PIS e COFINS sobre o valor da energia elétrica adquirida nos meses de 2015 para fazer frente aos Contratos Bilaterais celebrados no Ambiente de Contratação Regulado.*

*Seguindo o que dispõe a Resolução Normativa ANEEL n° 684/2015, a Impugnante formalizou o anexo Termo de Repactuação do Risco Hidrológico n° 02, de 2015.*

*Conforme se verifica da aludida Cláusula Quarta do termo, a Impugnante, a par da obrigação de recolhimento mensal à Conta Centralizadora dos Recursos de Bandeiras Tarifárias -CCRBT, que tem o objetivo de administrar os recursos decorrentes da aplicação, pelas distribuidoras de energia elétrica, do mecanismo de bandeiras tarifárias, teve formalizado em seu favor o prêmio de risco da energia classificada com SP100 nos termos da Resolução Normativa ANEEL n° 684/2015.*

*Tal prêmio de risco (ou seguro) é que foi glosado pela Receita Federal e erroneamente compreendido como 'reduzidor do preço de aquisição de energia em períodos passados', tendo em vista a impropriedade cometida pela Impugnante ao prestar esclarecimentos na fase de fiscalização. Em poucas palavras, há evidente característica de seguro ou indenização no aludido prêmio de risco estabelecido pela ANEEL, posto que a sua finalidade é proteger os geradores hidrelétricos de energia elétrica dos impactos do Mecanismo de Realocação de Energia – MRE, por meio da multiplicação da quantidade de energia gerada pelo valor (reais) unitário de R\$ 9,50/MWh, cujo resultado seria utilizado para amortizar eventuais impactos do GSF.*

*A validade de tal sistemática é até 14 de março de 2036, nos termos da Cláusula Segunda – Da Vigência do Termo firmado pela Impugnante. Tais parcelas, portanto, não poderiam ser entendidas como redutoras do custo de aquisição de energia em períodos passados, na medida em que se assemelham a uma espécie de seguro ou indenização concedida pela ANEEL, para que os geradores de energia elétrica desistissem do questionamento judicial do GSF.*

*O que se quer demonstrar, portanto, é que não há qualquer justificativa jurídica e fática, em que pese a falta de clareza do procedimento na fase de fiscalização, para reabertura das competências dos anos de 2015 e 2016 e a glosa de parte dos créditos de PIS e COFINS, posto que o valor de aquisição da energia elétrica foi utilizado corretamente e permanece íntegro.*

*Ainda que a Impugnante tenha se manifestado na fase de fiscalização que “o ressarcimento é um redutor de custo (preço) da aquisição de energia adquirida*

*naqueles períodos já encerrados, e não propriamente uma receita a ser reconhecida pela contribuinte”, o que se pede vênia por ter ocorrido ante a alta complexidade e falta de informações sobre o tema, é o fato que o lançamento não reflete a contabilização e natureza da matéria, posto que a Resolução Normativa ANEEL n° 684/2015 estabeleceu espécie de seguro ou indenização em favor das geradoras, mas jamais redutor de preço de aquisição de energia em períodos passados, inclusive porque assim não poderia fazer na medida em que as exposições na CCEE são calculadas por PLD – Preço de Liquidação de Diferenças, que é feito em base semanal, considerando três patamares de carga, para cada sub-mercado do sistema elétrico brasileiro.*

*A característica de seguro ou indenização fica ainda mais marcante quando a ANEEL, após a edição da Resolução Normativa n° 684/2015, exigiu que os agentes do mercado desistissem de ações judiciais questionando as regras do Mecanismo de Realocação de Energia, como se vê do inciso I do artigo 11. Logo, não há que se falar em redutor de preço de aquisição no tocante as parcelas da Repactuação do Risco Hidrológico. Assim, não se mostra adequado o procedimento de reabertura dos períodos de 2015 e 2016, com a glosa de créditos de PIS e COFINS, na medida em que a Impugnante se creditou com base no correto e incorrido custo de aquisição da energia.*

*Em suma, é igualmente improcedente o item da autuação fiscal que estornou créditos de PIS e COFINS, na medida em que jamais ocorreu redução do preço de aquisição da energia elétrica no período objeto da autuação fiscal em tela.*

#### **Da Conversão do Julgamento em Diligência**

*Considerando que é dever da Administração Pública buscar a verdade material dos fatos, a Impugnante esclarece que poderá ser determinada conversão em diligência, para confirmar a contabilização das parcelas de Repactuação do Risco Hidrológico, a fim de afastar a errônea premissa de que se trataria de redutor do custo de aquisição de energia em períodos passados.*

*Para os fins do art. 16 do Decreto n° 70.235/72, a Impugnante apresenta questionamentos com vistas a esclarecer como foi realizada a contabilização das parcelas da Repactuação do Risco Hidrológico nos termos da Resolução Normativa ANEEL n° 684/2015, e se a Impugnante contabilizou tais parcelas como redutora do custo de aquisição de energia elétrica nos períodos objeto da autuação fiscal em comento. Ao final, indica preposto, para acompanhar eventual diligência fiscal.*

*Diante do exposto, a Impugnante requer o conhecimento e o provimento da Impugnação para integralmente cancelar os lançamentos de PIS e COFINS, eis que (i) a aplicação do IGPM não pode, sob qualquer prisma, ser visto como elemento a descaracterizar o preço predeterminado, de modo que as receitas foram corretamente tributadas no regime cumulativo e (ii) a Repactuação do Risco Hidrológico não operou qualquer redução do custo de aquisição da energia elétrica adquirida para revenda no ano de 2015.*

**Encaminhamento**

*Atestada a tempestividade da impugnação (fl. 523), a unidade de origem encaminhou o processo para apreciação de DRJ (fl. 525).*

*É o relatório.*

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (RS), por meio do Acórdão nº 10-66.858, de 24 de outubro de 2019, decidiu, por unanimidade de votos, indeferir o pedido de realização de diligência e, no mérito, julgar improcedente a Impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, conforme entendimento resumido na seguinte ementa:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/05/2015 a 31/10/2016

DECISÕES JUDICIAIS/ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

Regra geral, as decisões administrativas e judiciais têm eficácia interpartes, não sendo lícito estender seus efeitos a outros processos, não só por ausência de permissivo legal para isso, mas também em respeito às particularidades de cada litígio.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/05/2015 a 31/10/2016

DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido de diligência quando a sua realização revele-se prescindível ou desnecessária para a formação da convicção da autoridade julgadora. A realização de diligência não se presta à produção de provas que o sujeito passivo tinha o dever de trazer à colação junto com a peça impugnatória.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/05/2015 a 31/10/2016

PREÇO PREDETERMINADO. SUBSISTÊNCIA. ALTERAÇÃO DE PREÇO POR ÍNDICE DE INFLAÇÃO.

A permanência no regime cumulativo do PIS e da Cofins, na hipótese prevista no inciso XI, artigo 10 da Lei nº 10.833/03, depende do caráter predeterminado do preço, que subsiste somente até a implementação, após 31/10/2003, da primeira alteração do preço decorrente da aplicação de cláusula contratual de reajuste, salvo situações excepcionais legalmente previstas. O reajuste de preços de contratos por índices gerais de inflação, a exemplo do IGP-M, que não reflitam especificamente o custo dos insumos de produção, retira a característica de preço predeterminado do contrato a partir da implementação da primeira alteração de preços.

BENS ADQUIRIDOS PARA REVENDA. REACTUAÇÃO. CRÉDITOS. EFEITOS.

Os créditos da não cumulatividade, decorrentes de bens adquiridos para revenda, devem ser ajustados em face de custos reduzidos por repactuação.

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

Período de apuração: 01/05/2015 a 31/10/2016

PREÇO PREDETERMINADO. SUBSISTÊNCIA. ALTERAÇÃO DE PREÇO POR ÍNDICE DE INFLAÇÃO.

A permanência no regime cumulativo do PIS e da Cofins, na hipótese prevista no inciso XI, artigo 10 da Lei nº 10.833/03, depende do caráter predeterminado do preço, que subsiste somente até a implementação, após 31/10/2003, da primeira alteração do preço decorrente da aplicação de cláusula contratual de reajuste, salvo situações excepcionais legalmente previstas. O reajuste de preços de contratos por índices gerais de inflação, a exemplo do IGP-M, que não reflitam especificamente o custo dos insumos de produção, retira a característica de preço predeterminado do contrato a partir da implementação da primeira alteração de preços.

BENS ADQUIRIDOS PARA REVENDA. REPACTUAÇÃO. CRÉDITOS. EFEITOS.

Os créditos da não cumulatividade, decorrentes de bens adquiridos para revenda, devem ser ajustados em face de custos reduzidos por repactuação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A recorrente CERAN - Companhia Energética Rio das Antas interpôs Recurso Voluntário, reiterando os argumentos expostos na impugnação e pleiteando, em breve síntese, que seja conhecido e dado provimento ao recurso, para, reformando o v. acórdão recorrido, *“determinar o integral cancelamento dos Autos de Infração de PIS e COFINS, sem prejuízo da conversão do julgamento em diligência para esclarecer se a Recorrente contabilizou tais parcelas como redutora do custo de aquisição de energia elétrica nos períodos objeto da autuação fiscal em comento”*.

É o relatório.

## VOTO VENCIDO

Conselheiro **Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues**, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e cumpre com os requisitos formais de admissibilidade, devendo, por conseguinte, ser conhecido.

## 1 DAS RECEITAS DECORRENTES DE CONTRATOS FIRMADOS ANTERIORMENTE A 31 DE OUTUBRO DE 2003, COM PRAZO SUPERIOR A 1 (UM) ANO, A PREÇO PREDETERMINADO

A controvérsia objeto das autuações ora em debate se resume à definição do regime de tributação das contribuições ao PIS e da COFINS aplicável às receitas decorrentes de contratos firmados pela recorrente com as empresas CPFL Comercialização Brasil S.A., CPFL Companhia Paulista de Força e Luz, CPFL Companhia Piratininga de Força e Luz e, ainda, Companhia Estadual de Energia Elétrica – CEEE.

As Leis nº 10.637/02 e 10.833/03 instituíram o regime não-cumulativo para as contribuições ao PIS e da COFINS. Por sua vez, estabeleceram também as pessoas jurídicas e/ou receitas que permanecem sujeitas ao regime cumulativo, nos termos do artigo 10 da Lei nº 10.833/03, entre as quais se incluem as receitas relativas a contratos firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003, com prazo superior a 1 (um) ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço determinado, de bens ou serviços, *ex vi*:

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) com prazo superior a 1 (um) ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços;

Inexistindo controvérsia quanto a se tratar de contratos firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003<sup>1</sup>, com prazo superior a 1 (um) ano, de fornecimento de bem, a questão em litígio se resume ao enquadramento de tais contratações ao conceito de preço predeterminado, com a consequente sujeição das receitas decorrentes de tais contratos ao regime cumulativo ou não-cumulativo.

Por ser pertinente ao deslinde da controvérsia, merece transcrição o disposto no artigo 109 da Lei nº 11.195/05:

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**

<sup>1</sup> As receitas decorrentes do instrumento identificado por CER-CO/2005 41, com imagem às e-fls. 208 a 239, celebrado entre a recorrente e o cliente CPFL COMERCIALIZAÇÃO BRASIL S.A., também foram objeto de reclassificação para o regime não-cumulativo pela autoridade fiscal, por ter sido firmado na data de 30 de dezembro de 2005, enquanto a norma estabelece como limite 31 de outubro de 2003. Entretanto, não foi objeto de impugnação pela recorrente, razão pela qual não há controvérsia acerca de tais receitas.

**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. **(Grifamos)**

Da mesma forma, transcrevo o mencionado artigo 27, §1º, inciso II, da Lei nº 9.069/95:

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 - IPC-r.

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica:

[...]

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;

Por fim, cito o artigo 3º da Instrução Normativa SRF nº 658, de 04 de julho de 2006, que assim dispõe:

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. (Grifamos)**

Neste cenário, considerando que os contratos firmados pela recorrente possuem cláusulas estabelecendo que os valores pactuados sejam corrigidos/reajustados pelo IGP-M, a

autoridade fiscal entendeu que, após implementada a primeira alteração de preços, as receitas decorrentes de tais contratações estariam sujeitas ao regime não-cumulativo.

Isto porque, segundo a autoridade fiscal, o *“reajuste estipulado em contrato não descaracteriza preço predeterminado apenas se equivalente ao custo da produção ou 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. Por outro lado, se o reajuste não reflete a variação dos custos e insumos, a consequência é a tributação pela regra geral, ou seja, sistemática não-cumulativa do PIS e da COFINS, pois não estará mais caracterizado o preço predeterminado”*.

Citando a Nota Técnica Cosit nº 01, de 2007 e o Parecer PGFN/CAT/nº 1.610, de 2007, a fiscalização destaca, ainda, que *“[...] a própria definição e composição do IGP-M deixa evidente que 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”. Com efeito, os indicadores que compõem o IGP-M medem itens como bens de consumo (um exemplo: alimentação) e bens de produção (matérias-primas, materiais de construção, entre outros). 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). É claro que tais componentes não têm o condão de refletir os custos do setor elétrico”*.

No mesmo sentido, o v. acórdão recorrido manifestou o entendimento de que *“[o]s contratos da contribuinte não se subsumem à primeira regra do art. 109 (custo de produção), pois os ajustes acordados não se baseiam, muito menos são calculados, com base na contabilidade de custo da empresa, mas em índice geral de preços (no caso o IGPM). Pela mesma razão, também não se subsumem à segunda regra (variação ponderada dos insumos), pois o índice para espelhar a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados não pode ser um índice geral de preços de toda a economia (tal como o IGP-M), mas um índice necessariamente mais específico, senão no nível de empresa pelo menos no plano setorial”*.

Por tais razões, entende ser aplicável ao presente caso o disposto no § 2º do artigo 2º da IN SRF nº 658/2006, que determina que o caráter predeterminado do preço deixa de existir após a implementação da primeira alteração de preços resultante de aplicação de cláusula de reajuste periódico.

Por sua vez, a recorrente sustenta ter sido correta a submissão das receitas decorrentes de tais contratos ao regime cumulativo das contribuições ao PIS e da COFINS, com base nos argumentos abaixo sintetizados:

- (i) o preço é predeterminado, isto é, o preço é fixado contratualmente, sendo conhecido e determinado desde a assinatura do contrato, não estando sujeito a qualquer elemento futuro ou desconhecido das partes contratantes;

(ii) a aplicação do IGPM consiste em simples recomposição do preço no curso do tempo a fim de evitar sua corrosão, o que JAMAIS pode ser entendido como elemento descaracterizador de “preço predeterminado”, sob pena de se chegar ao absurdo entendimento de que os preços contratuais deveriam ser congelados no tempo, ignorando a variação da inflação e abalando o equilíbrio contratual;

(iii) o IGPM nada mais é do que a simples recomposição do preço frente à inflação do período (variação acumulada de preços), inclusive em linha com o que dispõe o caput do artigo 27 da Lei nº 9.069/95;

(iv) o IGPM é mera recomposição monetária pela variação da inflação. Logo, recomposição e reajuste são institutos diferentes e que assim devem ser tratados pelo intérprete;

(v) a redação do artigo 109 da Lei nº 11.196/2005 não pode ser interpretada como mecanismo para impedir a recomposição monetária do preço pela infração para fins de aplicação do artigo 10, inciso XI, e 15, inciso V, da Lei nº 10.833/03. A predeterminação do preço contratual advém do Direito Civil, que permite a sua recomposição monetária por índices que medem a inflação sem que isso represente modificação dessa natureza do preço. Assim, não cabe à fiscalização e ao v. acórdão recorrido desvirtuarem as definições, os conceitos e os institutos oriundos de outras searas do ordenamento jurídico, conforme expressamente fixado pelo artigo 110 do CTN.

É o que passamos a apreciar.

A presente controvérsia não é nova neste e. Tribunal, tendo sido objeto de julgamento em diversas oportunidades.

Conforme estabelecido pelo artigo 10, inciso XI, alínea b, c/c artigo 15, inciso V, da Lei nº 10.833/03, as receitas relativas a contratos firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003, com prazo superior a 1 (um) ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens e serviços, permanecem sujeitas ao regime cumulativo das contribuições ao PIS e da COFINS. Por sua vez, o artigo 109 da Lei nº 11.195/05 prevê 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, de 29 de junho de 1995, não será considerado para fins da descaracterização do preço predeterminado.

Assim, para não descaracterizar o caráter de preço predeterminado, o reajuste dos preços pactuados deve ser realizado em função do custo de produção ou com base em 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.

A remissão ao artigo 27 da Lei nº 9.069/95 é pertinente, pois, nos termos já supra transcritos, o referido dispositivo impõe, para fins de correção da expressão monetária de obrigação pecuniária contraída a partir de 1º de julho de 1994, a aplicação da variação acumulada

do Índice de Preços ao Consumidor, Série r - IPC-r, permitindo, excepcionalmente, aos contratos pelos quais a empresa se obrigue a vender bens para entrega futura, prestar ou fornecer serviços a serem produzidos, o reajuste em função do custo de produção ou da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados.

Ou seja, em tais contratos – como aqueles ora em análise -, poder-se-ia aplicar o IPC-r, entretanto, também seria permitido o reajuste em função do custo de produção ou de índice que reflita a variação ponderada dos custos.

Assim, ao determinar que o reajuste de preço em função da variação de índice deve ser realizado nos termos do inciso II do § 1º do art. 27 da Lei nº 9.069/95, o art. 109 da Lei nº 11.196/2005 permite tanto a aplicação do IPC-r, quanto de índices que reflitam a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados. Caso contrário, não faria sentido a remissão ao referido dispositivo legal.

O Índice de Preços ao Consumidor, série r – IPC-r, foi criado pela Lei nº 8.880/94, que assim dispõe em seu artigo 17:

Art. 17 - A partir da primeira emissão do Real, o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE calculará e divulgará, até o último dia útil de cada mês, o Índice de Preços ao Consumidor, série r - IPC-r, **que refletirá a variação mensal do custo de vida em Real para uma população objeto composta por famílias com renda até oito salários mínimos.**

§ 1º - O Ministério da Fazenda e a Secretaria de Planejamento, Orçamento e Coordenação da Presidência da República regulamentarão o disposto neste artigo, observado que a abrangência geográfica do IPC-r não seja menor que a dos índices atualmente calculados pelo IBGE, e que o período de coleta seja compatível com a divulgação no prazo estabelecido no caput.

§ 2º - **Interrompida a apuração ou divulgação do IPC-r, caberá ao Ministro de Estado da Fazenda fixá-lo com base nos indicadores disponíveis, observada precedência em relação àqueles apurados por instituições oficiais de pesquisa.** (Incluído pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995) **(Grifamos)**

A interrupção da apuração do IPC-r foi efetivada pelo artigo 8º da Lei nº 10.192/01, nos seguintes termos:

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.** **(Grifamos)**

Essa mesma lei assim dispôs em seu artigo 2º:

**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. (Grifamos)**

Tais transcrições são pertinentes para demonstrar que os índices de preços gerais, como o IGP-M, não são vedados para reajuste dos preços pactuados. Pelo contrário, são a regra. O reajuste por índices setoriais ou que reflitam a variação dos custos de produção, nos contratos de prazo de duração superior a um ano, são apenas uma possibilidade concedida aos contratantes, até porque, a variação dos custos dos insumos, na maioria das vezes, é superior ao reajuste por índices de preços gerais.

Por inexistir um índice próprio do setor de energia elétrica, deve-se mencionar que, por meio do Ofício nº. 1431/2006-SFF/ANEEL, de 23 de agosto de 2006, a ANEEL reconhece que “[...] o IGP-M é o índice de reajuste aceito pelo Poder Concedente em todos os Contratos de Concessão de Distribuição assinados com a União Federal, por refletir mais adequadamente as variações de preço do setor elétrico”, além de se manifestar, através da Nota Técnica n 224/2006 SFF/ANEEL, reiterando que o IGP-M é índice de correção apto a refletir a variação de custos dos insumos, não descaracterizando o caráter de preço predeterminado dos contratos em análise.

É inegável que não compete à ANEEL dispor sobre interpretação e aplicação da matéria tributária. Por sua vez, tão certo quanto isto é que a competência técnica para indicar qual o índice que melhor reflete a variação dos custos dos insumos utilizados no setor elétrico é daquela agência reguladora e não da Receita Federal.

Somado a isto, verifica-se com base na própria IN SRF 658/06 que a descaracterização do preço predeterminado só ocorre quando o reajuste de preços é realizado em percentual superior àquele correspondente ao acréscimo dos custos de produção ou à variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, *ex vi*:

**§ 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. (Grifamos)**

Ou seja, a própria Instrução Normativa não afasta a utilização de índices de preços gerais, como o IGP-M, desde que o reajuste de preços não ultrapasse o acréscimo dos custos de produção ou à variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados.

Na presente autuação, a autoridade fiscal se limita a afastar o IGP-M como índice capaz de refletir o custo dos insumos da produção/transmissão de energia elétrica, sem realizar qualquer análise da variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, o que poderia revelar –

antes de iniciado qualquer litígio - que o índice aplicado é inferior à variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, como vem sendo reiteradamente demonstrado nos processos das empresas do setor elétrico perante este e. Tribunal.

Merece destaque que estamos diante de um Auto de Infração, no qual compete à autoridade administrativa, nos termos do artigo 142 do CTN, verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, e, na condição de autora, a ela incumbe o ônus da prova quanto ao fato constitutivo de seu direito, conforme estabelecido no artigo 373, inciso I, do CPC.

Assim, quando a própria IN SRF 658/06 admite que não descaracteriza o preço predeterminado o reajuste de preços 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, parece-me ser imprescindível para descaracterização do preço predeterminado que o auditor fiscal comprove que o reajuste aplicado foi superior àquele permitido.

Desta forma, inexistindo vedação legal para aplicação do IGP-M, caberia à autoridade fiscal comprovar que o reajuste de preços promovido pela recorrente se deu em valor superior ao acréscimo dos custos de produção ou à variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, o que não ocorreu.

Neste sentido, cito os seguintes julgados deste e. CARF:

REGIME CUMULATIVO. CONTRATOS DE FORNECIMENTO DE BENS OU SERVIÇOS. PREÇO PREDETERMINADO. ÍNDICE QUE REFLITA A VARIAÇÃO PONDERADA DOS CUSTOS DOS INSUMOS UTILIZADOS. ÔNUS DA PROVA.

Se a Fiscalização alega que o índice de reajuste indicado nos contratos não reflete a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados e esse fato é impeditivo ao direito creditório pleiteado pelo contribuinte/autor, deve fazer prova quanto à existência desse fato.

A Fiscalização não pode exigir do contribuinte requisito não previsto em lei, no caso, laudo técnico atestando a possibilidade de utilização do IGP-M, o que caracteriza uma conduta das autoridades fiscais de transferir o seu ônus probatório ao contribuinte, numa inversão vedada pelo ordenamento jurídico.

Não pode a Fiscalização recusar a utilização do IGP-M como índice, por não ser próprio para o setor, se tal índice setorial não existe, e muito menos sem indicar qual seria o índice correto. Tal conduta caracteriza até mesmo o cerceamento do direito de defesa do contribuinte, pois ao não indicar qual o índice que julga adequado, não permite que este se manifeste a respeito, com a apresentação de argumentos para ter optado por índice diverso.

(Processo nº 10730.730067/2013-12; Acórdão nº 3402-009.971; Relator Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares; sessão de 26/10/2022)

IGP-M. CORREÇÃO MONETÁRIA. CONTRATO PREDETERMINADO. POSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO.

O reajuste de preços efetuado nas condições descritas no artigo 27 da Lei nº 9.069/95 independentemente do índice utilizado não descaracteriza a condição de preço predeterminado do contrato e, conseqüentemente, a sua manutenção no regime cumulativo, previsto na Lei nº 9.718/98. Não consta na legislação impedimento à utilização do IGP-M.

(Processo nº 19515.720184/2012-06; Acórdão nº 3402-005.033; Relator Conselheiro Diego Diniz Ribeiro; sessão de 22/03/2018)

COFINS. CONTRATO DE FORNECIMENTO DE BENS E SERVIÇOS. ENERGIA ELÉTRICA. PREÇO PREDETERMINADO.

O preço predeterminado previsto em contrato com prazo superior a 1 (um) ano, de fornecimento de bens ou serviços, não perde sua natureza simplesmente pela previsão de reajuste decorrente da correção monetária com base em índice geral de preços.

Nos termos da O art. 3º, § 3º, da IN SRF nº 658/2006, caberá à administração tributária fiscalizar os reajustes de preços efetivamente aplicados a partir pós 31 de outubro de 2003, a fim de verificar se não foram superiores ao correspondente acréscimo dos custos de produção ou à variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, o que representa limite objetivo para manutenção da característica de “contrato a preço predeterminado”.

(Processo nº 10830.724951/2011-10; Acórdão nº 3101-001.682; Relator Conselheiro Luiz Roberto Domingo; sessão de 19/08/2014)

Cumprido ressaltar que a Câmara Superior de Recursos Fiscais tem analisado o tema recentemente em casos envolvendo pedido de ressarcimento/compensação, nos quais o ônus da prova é do contribuinte, razão pela qual condicionou a manutenção no regime cumulativo à comprovação pelo contribuinte de que o índice aplicado não superou o acréscimo dos custos, conforme ementas abaixo reproduzidas:

CONTRATAÇÃO A PREÇO PREDETERMINADO. APLICAÇÃO DE REAJUSTE PELO ÍNDICE DO IGP-M. DESCARACTERIZAÇÃO. REGIME DE INCIDÊNCIA CUMULATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

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 sendo “a preço predeterminado”, condição essencial para manter as receitas decorrentes do contrato no regime de incidência cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, conforme art. 10 da Lei 10.833/2003, **salvo nas hipóteses em que o postulante ao crédito comprove que tal índice foi inferior aos patamares estabelecidos no § 3º do art. 3º da IN SRF 658/2006 (e nas que lhe sucederam, na missão de disciplinar o art. 109 da Lei 11.196/2005).**

(Processo nº 10830.903654/2011-39; Acórdão nº 9303-015.096; Relator Conselheiro Rosaldo Trevisan; sessão de 11/04/2024)

PIS. COFINS. CONTRATO PREÇO PREDETERMINADO. CORREÇÃO MONETÁRIA. POSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO. PROVA. PAGAMENTOS INDEVIDOS. DIREITO À RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO.

O reajuste de preços efetuado nas condições descritas no artigo 27 da Lei nº 9.069/95, independentemente do índice utilizado não descaracteriza, necessariamente, a condição de preço predeterminado do contrato e, conseqüentemente, a sua manutenção no regime cumulativo, previsto na Lei nº 9.718/98.

**Havendo prova técnica que conclua que os ajustes de preços praticados nos contratos enquadram-se no conceito de "preço predeterminado" do artigo 10, inciso XI, alínea "b" da Lei n. 10.833/03 (ou seja, que a variação dos reajustes nos preços de energia dos contratos se deu em percentual inferior à variação dos custos totais no período a que se refere o crédito discutido), o contribuinte possui o direito de tributar a receita deles decorrente na sistemática cumulativa da Contribuição ao PIS e da COFINS, e, havendo valores indevidamente recolhidos no período, porque erroneamente submetidos à não-cumulatividade das Contribuições, devem ser restituídos.**

(Processo nº 11080.928466/2009-91; Acórdão nº 9303-012.979; Relatora Conselheira Erika Costa Camargo Autran; sessão de 17/03/2022)

Tais posicionamentos culminaram na edição da Súmula CARF nº 233, cuja observância é obrigatória aos conselheiros deste e. Tribunal Administrativo:

A adoção do IGP-M como índice de reajuste descaracteriza a condição de preço predeterminado, conforme disposto no art. 10, inciso XI, alínea "b", da Lei nº 10.833/2003, salvo se **o postulante ao crédito** comprovar que a variação do índice foi inferior aos patamares previstos no art. 109 da Lei nº 11.196/2005. **(Grifamos)**

Entretanto, conforme fica claro da própria redação da súmula e dos acórdãos que a fundamentam, trata-se de entendimento firmado em relação a pedidos de ressarcimento e declarações de compensação, nos quais o ônus da prova é do contribuinte, situação distinta da ora em análise, na qual o ônus da prova é da fiscalização.

Por tais razões, entendo que as provas carreadas aos autos são suficientes para a formação da convicção deste julgador, possibilitando o julgamento do mérito neste momento processual, sem a necessidade da baixa do processo em diligência.

## CONCLUSÃO

Por todo exposto, voto por rejeitar a proposta de diligência, por entender que as provas carreadas aos autos são suficientes para a formação da convicção deste julgador, possibilitando o julgamento do mérito neste momento processual

*Assinado Digitalmente*

**Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues**

## VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Gilson Macedo Rosenberg Filho**, redator designado

A controvérsia analisada refere-se à definição do **regime de incidência do PIS e da Cofins** aplicável às receitas decorrentes de **contratos de transmissão de energia elétrica firmados antes de 31/10/2003**. A discussão consiste em saber se tais receitas deveriam permanecer no **regime cumulativo**, conforme defende a contribuinte, com base no art. 10, XI, “b”, da Lei nº 10.833/2003, ou se deveriam ser tributadas pelo **regime não cumulativo**, conforme entendimento da Administração Tributária.

A legislação estabeleceu exceção para manutenção da cumulatividade em receitas decorrentes de contratos anteriores a 31/10/2003 que atendam a quatro requisitos:

- a) contrato firmado antes de 31/10/2003;
- b) prazo superior a um ano;
- c) objeto de construção por empreitada ou fornecimento de bens ou serviços;
- d) **preço predeterminado**.

No caso concreto, não há divergência quanto aos três primeiros requisitos, sendo o ponto central da controvérsia a **caracterização do preço predeterminado**.

A Receita Federal, apoiada na **Nota Técnica Cosit nº 1/2007**, no **Parecer PGFN/CAT nº 1.610/2007** e na **Instrução Normativa SRF nº 658/2006**, entende que cláusulas de reajuste podem descaracterizar o preço predeterminado quando não refletem diretamente a variação dos custos de produção ou dos insumos utilizados.

Embora a **Lei nº 11.196/2005 (art. 109)** admita reajustes sem descaracterizar o preço predeterminado, isso somente ocorre quando o reajuste estiver vinculado ao **custo de produção ou a índices que reflitam a variação ponderada dos custos dos insumos**.

Na análise dos contratos de concessão de transmissão examinados, verificou-se que a **Receita Anual Permitida (RAP)** é reajustada anualmente com base no **IGP-M** e pode ser revista em função de alterações tributárias. Contudo, o IGP-M é um índice **genérico de inflação**, composto por diversos preços de mercado (como produtos agrícolas, serviços, aluguel e

construção civil), não refletindo especificamente os custos da atividade de transmissão de energia elétrica.

Assim, conclui-se que o reajuste contratual baseado no IGP-M **não representa variação dos custos de produção ou dos insumos da atividade.**

Não obstante, não vejo problemas na utilização de índices propostos em contrato, como por exemplo o IGPM, para correção do preço, desde que comprovado nos autos 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.

Esse é o teor do Enunciado de Súmula CARF nº 233

A adoção do IGP-M como índice de reajuste descaracteriza a condição de preço predeterminado, conforme disposto no art. 10, inciso XI, alínea "b", da Lei nº 10.833/2003, salvo se **o postulante ao crédito** comprovar que a variação do índice foi inferior aos patamares previstos no art. 109 da Lei nº 11.196/2005. **(Grifamos)**

Ocorre que nos autos não há comparação entre o índice eleito – IGPM - e o reajuste dos preços em função do custo de produção ou da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados.

Diferente do que entendeu o relator original, o Colegiado interpretou a o Enunciado de Súmula CARF nº 233 no sentido de que o sujeito passivo deve comprovar que a variação do índice (IGPM) foi inferior aos patamares previstos no art. 109 da Lei nº 11.196/2005

Duas possibilidades para o deslinde da questão: negar provimento por falta de provas ou converter em diligência para que a recorrente apresente documentos que comprovem a possibilidade de aplicação do IGPM, nos termos condicionantes do Enunciado de Súmula CARF nº 233.

O Colegiado optou pela conversão em diligência.

Sendo assim, proponho que o julgamento seja convertido em diligência para que o sujeito passivo apresente planilha de cálculos demonstrando que a aplicação do IGPM no período não superou a variação do índice previstos no art. 109 da Lei nº 11.196/2005.

Posteriormente, que sejam devolvidos os autos ao CARF para prosseguimento do rito processual.

*Assinado Digitalmente*

**Gilson Macedo Rosenberg Filho**