



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

Processo n° 12897.000031/2009-49
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9303-005.202 – 3ª Turma
Sessão de 18 de maio de 2017
Matéria PIS/PASEP E COFINS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado TERMOCABO S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2005, 01/03/2006 a 31/03/2006

CONTRATOS. PREÇO PREDETERMINADO. ÍNDICE DE REAJUSTE.
DESCARACTERIZAÇÃO. NECESSIDADE DE PROVA

Quando se trate de exigência fiscal, incumbe à autoridade fiscal autuante a demonstração, com base nas informações a serem prestadas pelo sujeito passivo, de que o índice empregado descumpre os requisitos legais, expressamente a de que a variação no índice contratualmente definido excede à dos custos efetivamente ocorrida. Mantém-se o lançamento quando, intimado, o sujeito passivo não fornece as informações necessárias a essa demonstração.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2005, 01/03/2006 a 31/03/2006

CONTRATOS. PREÇO PREDETERMINADO. ÍNDICE DE REAJUSTE.
DESCARACTERIZAÇÃO. NECESSIDADE DE PROVA

Quando se trate de exigência fiscal, incumbe à autoridade fiscal autuante a demonstração, com base nas informações a serem prestadas pelo sujeito passivo, de que o índice empregado descumpre os requisitos legais, expressamente a de que a variação no índice contratualmente definido excede à dos custos efetivamente ocorrida. Mantém-se o lançamento quando,

intimado, o sujeito passivo não fornece as informações necessárias a essa demonstração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Tatiana Midori Migiyama (relatora), Érika Costa Camargos Autran, Charles Mayer de Castro Souza (suplente convocado) e Vanessa Marini Ceconello, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Júlio César Alves Ramos.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama – Relatora

(assinado digitalmente)

Júlio César Alves Ramos – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, Júlio César Alves Ramos, Tatiana Midori Migiyama, Andrada Márcio Canuto Natal, Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran, Charles Mayer de Castro Souza e Vanessa Marini Ceconello.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial apresentado pela Fazenda Nacional contra o Acórdão nº **3402-002.494**, da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que, por unanimidade de votos, deu

provimento parcial ao recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo, consignando a seguinte ementa:

“ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2005, 01/03/2006 a 31/03/2006

Ementa: CLÁUSULA DE REAJUSTE. PREÇO PREDETERMINADO. REGIME DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA.

As receitas originárias de contratos de fornecimento de serviços firmados até 31/10/2003 submetem-se à incidência cumulativa, desde que observados os termos e condições consolidados pela IN SRF 658/06, não desnaturando o requisito do preço predeterminado a previsão de cláusula de reajuste com base no IGPM.”

Insatisfeita, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, requerendo a reforma do acórdão recorrido, trazendo, em apertada síntese, que:

- A ANEEL, enquanto mera agência reguladora de energia elétrica, não tem atribuição para emitir normas acerca da interpretação de legislação tributária;
- Os órgãos que efetivamente detêm essa competência, ou seja, a Receita Federal do Brasil e a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional se pronunciaram sobre o assunto, adotando entendimento exatamente contrário ao exposto pela ANEEL;
- Existindo manifestações em sentido contrário (ANEEL x PGFN/SRF), evidentemente que devem prevalecer as conclusões dos órgãos que possuem a atribuição e o conhecimento técnico para dispor sobre a matéria, no caso, os atos da Receita Federal e da Procuradoria da Fazenda Nacional

O apelo da Fazenda Nacional foi admitido, nos termos do despacho às fls. 2062 a 2063 apreciado pelo Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção desse Conselho em exercício à época.

O sujeito passivo, então, apresentou contrarrazões às fls. 2079 a 2109, requerendo a negativa de provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda, reafirmando suas alegações com menções a jurisprudências de tribunais. Traz ainda, que

caso todos os seus argumentos forem desconsiderados, haver-se-ia de reconhecer que é inaplicável a imposição de multa e juros e, observância ao parágrafo único do art. 100 do CTN (a observância dos atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas exclui a aplicação de penalidade).

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheira Tatiana Midori Migiyama - Relatora

O Recurso é tempestivo e, depreendendo-se da análise de seu cabimento, entendo pelo conhecimento do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional. O que concordo com a análise feita através do Despacho de admissibilidade.

Passo a analisar o cerne da lide trazida em recurso especial, qual seja, se o reajuste estipulado no contrato descaracteriza o preço predeterminado.

Trago, preliminarmente, para aclarar, o art. 10, inciso XI, alínea “b”, da Lei 10.833/03, *in verbis*:

"Lei 10.833/03

(...)

Art. 10. Permanecem sujeitas às Normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 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;

Pela leitura desse dispositivo, tem-se que não havia nenhuma previsão legal, até o advento da Lei 11.196/05, de alteração do regime de contribuição por aplicação de cláusula de reajuste nos contratos firmados.

Não obstante, não tenha tido à época previsão legal até o advento da Lei 11.196/05 dispondo que o reajuste nos contratos firmados implica a alteração do regime tributário, havia sido publicada a Instrução Normativa da Receita Federal determinando a alteração do regime tributário com a existência de cláusula de reajuste, conforme se lê nos arts. 1º e 2º da IN SRF 468/2004, *in verbis* (Grifos meus):

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

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

§ 2º Se estipulada no contrato cláusula de aplicação de reajuste, periódico ou não, o caráter predeterminado do preço subsiste somente até a implementação da primeira alteração de preços verificada após a data mencionada no art. 1º.

(...).”

Assevera a autoridade fazendária, assim, através do art. 2º, § 2º, da IN SRF 468/04, ao conceituar o termo "preço determinado", que a existência de cláusula de reajuste descaracteriza o contrato como sendo predeterminado, alterando, conseqüentemente, a situação da pessoa jurídica da sistemática cumulativa para a não cumulativa das contribuições.

Logo, é de se mencionar que a referida Instrução Normativa havia extrapolado seu poder regulamentar, haja vista que tratou o reajuste de preço necessário à sua equalização ao poder da moeda como revisão do preço contratado, conferindo o aumento das alíquotas do PIS - de 0,65% para 1,65% - e da COFINS -

de 3% para 7,6% com a alteração da aplicação da sistemática cumulativa para a sistemática não cumulativa.

No entanto, vê-se que, em respeito ao Princípio da Legalidade, somente poderia ocorrer aumento de alíquota tributária por meio de lei, em respeito ao art. 97 do CTN, sendo incabível a observância de ato infra legal para este intuito.

A IN SRF 468/04, que limitou a aceção do termo "preço predeterminado" restringiu o alcance da norma legal - o art. 10, inciso XI, alínea "b", da Lei 10.833/03, incorrendo em evidente ilegalidade.

Não obstante à essa constatação, tem-se que, posteriormente à IN SRF 468/04, especificamente em 22.11.05, foi publicada a Lei 11.196/05 – que trouxe o seguinte dispositivo (Grifos meus):

“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.”

O que, em respeito à norma legal, que naquele momento dispôs sobre o reajuste de preço para o caso em questão e de forma retroativa – vez que explicitou que o art. 109 da Lei 11.196/05 deve ser aplicado desde 1º de novembro de 2003, passo, forçosamente, a apreciar também a IN SRF 468/04 e a IN SRF 658/06 – não entrando no mérito da discussão acerca da produção dos efeitos retroativos estabelecidos no parágrafo único do art. 109 da Lei.

Sendo assim, em melhor análise da IN SRF 468/04, ainda que tenha sido editada à época sem previsão legal de “reajuste de preços”, entendo que o que se está propondo com essa norma é desbordar confusão no ordenamento jurídico – vez

que a natureza do evento de reajuste de preço é diferente do evento de revisão de preço.

Eis que o reajuste contratual tem a finalidade de se “corrigir monetariamente” o preço já contratado/negociado para se manter o equilíbrio econômico financeiro do contrato – equalizando o preço já estipulado com o poder da moeda.

Ou seja, o reajuste não tem o condão de alterar o preço já contratado/negociado, mas sim, de apenas, em virtude de perdas inflacionárias, adequá-lo à realidade econômica.

Enquanto que a revisão do preço, com a definição pela continuidade de determinado serviço e em vista de circunstâncias extraordinárias, p.e. motivos concorrenciais, tem a finalidade de se estipular uma nova equação econômica para se firmar um novo preço junto ao contratado.

O que, de fato, alteraria o preço do serviço. É de se trazer também que o reajuste usualmente ocorre anualmente e no final do exercício, pois deve considerar os impactos inflacionários do ano corrente, diferentemente da revisão de preço, que poderá ocorrer pelas circunstâncias extraordinárias que influenciam as partes e o mercado (p.e., oferta e demanda).

Dessa forma, o reajuste, resultante da simples aplicação do índice de correção monetária não tem o poder de alterar o preço predeterminado. Tanto é assim, que não implica em obrigatoriedade de aditamento do contrato, bastando a previsão de cláusula de reajuste com a estipulação de um índice oficial para a atualização monetária do preço. O que passo, a desconsiderar aquela Instrução Normativa - IN SRF 468/04 - para o caso em apreço, em respeito à natureza dos eventos jurídicos – reajuste e revisão de preços – já que traz que o mero “reajuste” implicaria a alteração do preço antes firmado, confluindo da mudança da sistemática das contribuições

Quanto à IN SRF 658/06, publicada posteriormente à Lei 11.196/05 e que revogou a IN 468/04, que trouxe os arts. 3º e 4º, in verbis (Grifos meus):

“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.

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.”

É de se considerar, em vista do exposto, que a IN SRF 658/06, especificamente sem eu art. 3º, § 3º, está em consonância com o art. 109 da Lei 11.196/05 ao dispor que 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 9.069, de 29 de junho de 1995, não descaracteriza o preço predeterminado.

Vê-se que houve citação expressa nos dispositivos da IN SRF 658/06, Lei 11.196/05 e art. 27 da Lei 9.069/95, *in verbis* (Grifos meus):

*“Art. 27. A correção, em virtude de disposição legal ou estipulação de negócio jurídico, da expressão monetária de obrigação pecuniária contraída a partir de 10 de julho de 1994, inclusive, **somente poderá dar-se pela variação acumulada do índice de Preços ao Consumido, Série r IPCr.***

§ 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;

(...)”

O que, por conseguinte, poder-se-ia entender que **somente poderão ser considerados como contratos pré-determinados aqueles que forem corrigidos com base no custo de produção ou no IPCr, por expressa limitação legal.**

No entanto, *data vênia*, não compartilho desse singelo entendimento, o que passo a discorrer as minhas argumentações para tal sentimento.

A correção monetária *de per si* por sua natureza mantém o preço predefinido equalizando-o somente com o poder da moeda – o que, a meu sentir, nem precisaria de previsão legal para se fazer tal reajuste – necessário à manutenção de vários negócios jurídicos.

Sendo assim, a cláusula de reajuste é admitida para assegurar às partes a manutenção do equilíbrio econômico e financeiro da avença.

Cabe lembrar que a Lei 8.666/93 – que dispõe sobre as licitações e contratos firmados pela Administração Pública, estabelece a observância obrigatória de determinadas regras, das quais a cláusula de reajuste de preço deve constar não apenas do instrumento contratual, mas também do próprio ato convocatório do processo de licitação (Grifos meus):

"Art. 40. O edital conterà 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, o dia e a 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;

(...)

Art. 55. São cláusulas necessárias em todo contrato as que estabeleçam:

(...)

III- o preço e as condições de pagamento, os critérios, data-base e periodicidade do reajustamento de preços, os critérios da atualização monetária entre a data do adimplemento das obrigações e a do efetivo pagamento;"

Com efeito, nota-se que o reajuste apenas representa o repasse da correção monetária durante a vigência do contrato, ou seja, mero reajuste mesmo e não o estabelecimento de um novo contrato – por decorrência de um novo preço – ou seja, reajuste de preço.

Tanto é assim, que não tem o condão de provocar alteração contratual, conforme demonstrado no art. 65, § 8º do art. 65 da Lei de Licitações (Grifos meus):

"Art. 65. Os contratos regidos por esta Lei poderão ser alterados, com as devidas justificativas, nos seguintes casos:

(...)

*§ 8.º A variação do valor contratual para fazer face ao reajuste de preços previsto no próprio contrato, **as atualizações, compensações ou penalizações financeiras decorrentes das condições de pagamento nele previstas, bem como o empenho de dotações orçamentárias suplementares até o limite do seu valor corrigido, não caracterizam alteração do mesmo, podendo ser registrados por simples apostila, dispensando a celebração de aditamento.***"

Em vista do exposto, o mero reajuste de preço, em respeito ao poder da moeda, não altera o contrato já firmado, tampouco há que se falar em mudança do preço acordado. Ou seja, a mera atualização do preço, por decorrência da desvalorização da moeda, não poderia descaracterizar o contrato com preço pré-determinado.

Continuando, é de se recordar ainda que os dispositivos da Lei 11.196/05 e da própria IN SRF 658/05, transcritos anteriormente, traz que não se descaracteriza o contrato como predeterminado quando o reajuste de preços considerar **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 art. 27 da Lei 9.069/95 (que citou o índice IPC-r.)**

Quanto ao índice de atualização, a Lei 11.196/05 e a IN SRF 658/05 até o momento faz menção ao art. 27 da Lei 9.065/95 que, por sua vez, traz que somente poderão ser considerados como contratos pré-determinados quando reajustados pelo IPC-r.

Mas o índice foi extinto. O que resta a pergunta: como aplicar um índice já extinto?

É de se trazer que o IPC-r foi extinto e substituído por outros índices, inclusive o IGPM – índice utilizado pelo sujeito passivo. E, não obstante ter

sido também substituído pelo IGPM, importante trazer o que diz o art. 8º da Lei 10.192/01 (Grifos):

“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.”

Nos termos do art. 8º, § 1º, da Lei 10.192/01 descrito acima, pode-se considerar, para fins de reajuste, o índice previsto contratualmente para esse fim – já que havia sido extinto o IPC-r.

Há que se observar também os dizeres do art. 2º da Lei 10.192/01:

“Lei nº 10.192/01

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.

(...)”

Destarte, tendo em vista que o IGP-M é um Índice Geral de Preços do Mercado e uma das versões do Índice Geral de Preços – IGP, medido pela Fundação Getúlio Vargas e tem como finalidade registrar a inflação de preços, forçoso se afirmar que a utilização desse índice seria aplicável para se alterar o preço contratado/negociado, e não para se atualizar o preço estipulado em contrato.

Seria tão danoso tal entendimento de que não se poderia utilizar o IGPM como índice para a atualização do preço no contrato ora firmado - que a própria Agência Nacional de Energia Elétrica – Aneel traz em seu site que o reajuste para a atualização monetária dos contratos deve considerar o IGPM.

Cabe elucidar que a Aneel foi instituída pela Lei 9.427/96, tendo por finalidade regular e fiscalizar a produção, transmissão, distribuição e comercialização de energia elétrica, em conformidade com as políticas e diretrizes do governo federal.

E, dentre as suas atribuições, consta a gestão dos contratos de concessão ou de permissão de serviços públicos de energia elétrica, de concessão de uso de bem público, bem como atuar para se zelar pelo cumprimento da legislação de defesa da concorrência, monitorando e acompanhando as práticas de mercado dos agentes do setor de energia elétrica.

Dessa feita, compete a Aneel zelar pelo cumprimento da legislação de defesa da concorrência, monitorando as práticas de mercado, além de gerir os contratos de concessão de energia elétrica – o que, para tanto, poderá regular o índice a ser utilizado para se atualizar tais contratos. O que efetivamente faz e fez no presente caso ao expor a possibilidade de se utilizar o IGPM como índice de atualização monetária do preço.

Frise-se esse entendimento a decisão emanada pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp 1169088 - MT 2009/0235718-4 – o que peço licença para transcrever a ementa:

“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.

1. *O provimento do recurso especial por contrariedade ao art. 535, II, do CPC pressupõe seja demonstrado, fundamentadamente, entre outros, os seguintes motivos: (a) a questão supostamente omitida foi tratada na apelação, no agravo ou nas contrarrazões a estes recursos, ou, ainda, que se cuida de matéria de ordem pública a ser examinada de ofício, a qualquer tempo, pelas instâncias ordinárias;*

(b) houve interposição de aclaratórios para indicar à Corte local a necessidade de sanear a omissão; (c) a tese omitida é fundamental à conclusão do julgado e, se examinada, poderia levar à sua anulação ou reforma; e (d) não há outro fundamento autônomo, suficiente para manter o acórdão. Esses requisitos são cumulativos e devem ser abordados de maneira fundamentada na petição recursal, sob pena de não se conhecer da alegativa por deficiência de fundamentação, dada a generalidade dos argumentos apresentados. Incidência da Súmula 284/STF.

2. *Não cabe recurso especial quanto à controvérsia em torno da intimação pessoal da Fazenda, sob pena de usurpar-se competência reservada ao Supremo, nos termos do art. 102 da CF/88, já que o aresto recorrido decidiu com base em fundamentos essencialmente constitucionais.*

3. *Inadmissível recurso especial que demanda dilação probatória incompatível, nos termos da Súmula 7/STJ. No caso, a Corte de origem afirmou, expressamente, tratar-se de impetração preventiva, o que afasta o prazo decadencial de 120 dias para a impetração, premissa que não pode ser revista neste âmbito recursal.*

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.

Acórdão

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, conhecer em parte do recurso e, nessa parte, dar-lhe parcial provimento nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Humberto Martins, Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques e Cesar Asfor Rocha votaram com o Sr. Ministro Relator.”

Nessa seara, proveitoso trazer também ementa do julgado pelo STJ quando apreciou o REsp 1089998/RJ RECURSO ESPECIAL 2008/0205608-2 (Grifos meus):

“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.

Acórdão

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça: "Prosseguindo-se no julgamento, após o voto-vista do Sr. Ministro Castro Meira, acompanhando o Sr. Ministro Humberto Martins, a Turma, por unanimidade, deu provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator." Os Srs. Ministros Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques, Cesar Asfor Rocha e Castro Meira (voto-vista) votaram com o Sr. Ministro Relator."

Ademais, cabe trazer ainda que, nos termos do voto do relator do acórdão recorrido – o ilustre ex conselheiro Gilson Macedo trouxe:

"[...]

A Associação Brasileira dos Produtores Independentes de Energia Elétrica APINE – protocolou consulta com fins de averiguar a possibilidade do "enquadramento dos índices utilizados para

reajuste de preços dos contratos de compra e venda de energia elétrica celebrados anteriormente a 31/10/2003, nas disposições do inciso II do § 1º do art. 27 da Lei nº 9.069/95 e, conseqüentemente, no art. 109 da Lei nº 11.196/05 e no § 3º da IN SRF nº 658/06, sejam eles o IGPM ou quaisquer previstos nos contratos padronizados, nos contratos aprovados e/ou homologados pela ANEEL ou contratos celebrados com condições específicas, com base na regulamentação vigente à época”.

Em resposta à consulta foi apresentado o Ofício 1431/2006SFF/ANEEL, com a seguinte conclusão:

[...]

Resta, portanto, hialino que o IGPM é índice que se amolda ao comando legal do art 27 da Lei nº 9.069/95 e, conseqüentemente, no art. 109 da Lei nº 11.196/05 e no § 3º da instrução Normativa SRF nº 658, de 04 de julho de 2006.

[...]

De outra parte, resta ainda esclarecer que, conquanto tais fatos não tenham sido objeto da Nota Técnica nº 224/2006 – SFF/ANEEL, de 16 de junho de 2006, os demais índices previstos nos contratos aprovados e/ou homologados pela ANEEL, bem como nos contratos celebrados com condições específicas, com base na regulamentação vigente à época, na medida em que visam exatamente refletir a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, mantendo o poder de compra da moeda, enquadraram-se nas disposições do inciso II do § 1º do art. 27 da Lei nº 9.069/95 e conseqüentemente, nas disposições do art. 109 da Lei nº 11.196/05 e no §3º do art. 3º da IN SRF nº 658/06.

Nos termos da consulta formalizada pela APINE – Associação Brasileira dos Produtores Independentes de Energia Elétrica, a correção do preço por índices previstos nos contratos aprovados e/ou homologados pela ANEEL, bem como nos contratos celebrados com condições específicas, com base na

regulamentação vigente à época, não descaracteriza o preço predeterminado.

A ANEEL é a Agência do governo competente para homologar as tarifas e seus reajustes, segundo as respectivas naturezas e fundamentos econômicos. Deste modo, uma resposta oficial sobre a natureza do reajuste não pode ser descartada por outro órgão do governo, sob pena de arranhar a segurança jurídica que sustenta o direito pátrio.

Feitas estas considerações, faltava nos autos a comprovação de que o contrato PIE 029.020, celebrado entre a recorrente e a CBEE, cumpriu os requisitos formais e foi aprovado pela ANEEL.

Após a diligência proposta por esse Colegiado, os autos retornaram com a informação de que o referido contrato foi apresentado à ANEEL, por intermédio da Carta CBEE 064/02, de 19 de fevereiro de 2002.

Ressalto que o Ofício nº 104/2013SEM/ANEEL afirmou categoricamente que o contrato PIE 029.020 cumpriu com todas as exigências previstas na Resolução nº 580, de 18 de dezembro de 2001, que autorizou a CBEE a comercializar energia elétrica no âmbito do mercado atacadista de energia elétrica.

*Portanto, resta evidente que o contrato PIE 029.020 foi aprovado pela ANEEL e possuía cláusula de reajuste em seu bojo, **de sorte que os reajustes praticados foram dentro dos limites previstos na legislação, de forma a não descaracterizar o preço como predeterminado.***

Assim sendo, não vejo motivos para apurar o PIS e a Cofins pelo regime da não-cumulatividade.

Forte nestes argumentos, dou provimento parcial ao recurso para determinar que as apurações do PIS e da Cofins, referentes aos períodos de apuração 01/01/2004 a 31/12/2005 e 01/03/2006 a 31/03/2006, sejam feitas no regime cumulativo.”

Ademais, tenho que para desconsiderar esse ofício, a autoridade fazendária deveria, de acordo com o art. 79, § 1º, do Decreto-lei 5.844/43, produzir

contraprova demonstrando que os índices dos contratos eram superiores a esses, atestando eventual falsidade ou inexatidão desse Ofício.

Ante todo o exposto, entendo que 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.

Frise-se tal entendimento a Solução de Consulta da 8ª Região 390 de 2006 - Os reajustes de preço de venda de energia elétrica determinados ou autorizados pela ANEEL, conforme procedimento previsto em cláusula de contrato de venda de energia, os quais expressem exclusivamente a variação de custos do gerador/vendedor, reconhecida por aquela agência, são aceitáveis para efeito do que dispõe o art. 109 da Lei 11.196/05, não descaracterizando o fornecimento a preço predeterminado.

Ante o exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama

Voto Vencedor

Conselheiro Júlio César Alves Ramos – Redator Designado

Divergiu o colegiado do bem fundamentado voto da relatora na linha do quanto vem sendo aqui decidido e que, creio, está bem sintetizado no voto que transcrevo:

A matéria, única, submetida ao colegiado já se encontra aqui perfeitamente esgotada. Com efeito, a Turma firmou o

entendimento de que a utilização do IGP-M, por si só, não implica a inclusão no regime não-cumulativo, como quer a fiscalização, nem mantém o contribuinte no regime cumulativo, como postula ele.

Para esclarecer, segue voto de minha lavra, em processo relativo a pedido de compensação. Aqui, como relatado, trata-se de auto de infração.

Começo com o registro de que concordo com quase todos os fundamentos da decisão recorrida, da lavra do douto e coerente ex-membro desta casa, o dr. Belchior Melo de Souza. De fato, apenas discordo dele quando vislumbra diferença semântica relevante entre as locuções presentes na lei ("reajuste em função de ...") e no ato normativo que buscou regulamentar o assunto ("reajuste em percentual ..."). Para mim, nenhuma diferença há aí: reajuste "em função de" quer dizer exatamente "aplicando o percentual previsto no" índice. O que se tem de ver é se o índice cumpre os requisitos da lei, isto é refletir "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".

É que, como já reiteradamente transcrito, a norma que temos de aplicar autoriza a adoção de dois critérios alternativos e mutuamente excludentes para fixação do reajuste do preço: pode ele expressar a variação dos custos ou se basear em índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados.

*Por "variação dos custos", entendo eu, quer o ato legal se referir à variação efetivamente ocorrida e devidamente apurada pela empresa em sua escrita contábil. Já o índice que se empregue pode, em princípio, ser qualquer um objeto do acordo celebrado com o cliente, mas **não pode superar** a efetiva variação dos custos.*

A meu sentir, a norma sob análise decorre das especificidades do setor em discussão. Como é bem sabido, trata-se de uma atividade essencialmente monopolizada, na qual prestador e tomador acordam condições que prevalecerão por períodos de tempo bastante longos. Nesses casos, inexistente um "mercado fixador", o preço é contratualmente definido, especificando o contrato também a forma de reajuste que o preserve dos efeitos inflacionários.

Outra especificidade do setor diz com o elevado aporte de capital necessário a sua exploração, o que o fez, até há duas décadas, exclusivamente estatal. A privatização do setor, ocorrida nos idos dos anos 90 do século passado, exigia, por isso, que se garantisse (até onde possível) uma remuneração ao capital privado suficiente a estimular o seu ingresso.

E na fixação desse percentual, obviamente, um fator essencial é a "margem de contribuição", no dizer dos contabilistas, ou o mark-up, na dos economistas: em ambos as acepções, a diferença entre o preço e o custo (unitário, na primeira; marginal, na segunda). E tal diferença, sabidamente, é influenciada pela tributação que incida sobre o setor.

*É por isso que o legislador, a meu ver acertadamente, previu que o reajuste do preço em percentual "compatível" com a variação efetiva dos custos, **por si só**, não afetaria a forma de tributação pelas contribuições PIS e COFINS que vigia quando os contratos foram assinados. A rigor, tal regra limitaria a correção dos preços à efetiva variação ocorrida nos custos, mas o legislador a ampliou ao deferir que fosse usado índice, desde que ele refletisse a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados.*

É importante aqui considerar, como minudentemente feito no voto do dr. Belchior, a diferença entre reajuste, recomposição e repactuação. Cito-o:

Nesse passo, importa identificar três formas de fixação de preços nos contratos em andamento: a repactuação ou revisão, a recomposição e o reajuste. A autorizada doutrina de Marçal Justen Filho¹ define o que vêm a ser recomposição e reajuste.

“A recomposição é o procedimento destinado a avaliar a ocorrência de evento que afeta a equação econômico financeira do contrato e promove adequação das cláusulas contratuais aos parâmetros necessários para recompor o equilíbrio original. Já o **reajuste** é procedimento automático, em que a recomposição se produz sempre que ocorra a variação de certos índices, independentemente de averiguação efetiva do **desequilíbrio**”

A recomposição, também chamada de revisão, decorre de fatos imprevisíveis: caso de força maior, caso fortuito, fato do príncipe ou álea econômica extraordinária.

O reajuste objetiva reconstituir os preços praticados no contrato em razão de fatos previsíveis, é dizer, álea econômica ordinária, no momento da contratação, ante a realidade existente, como a variação inflacionária. Por decorrência, o reajuste deve retratar a alteração dos custos de produção a fim de manter as condições efetivas da proposta contratual, embora muitas vezes não alcance este desiderato relativamente a certo segmento ou agente econômico.

A repactuação visa à adequação dos preços contratuais aos novos preços de mercado e, no âmbito da Administração Pública Federal, encontra-se regulamentada no art. 5º do Decreto nº 2.271, de 7 de julho de 1997². A possibilidade de repactuação prevista neste decreto não se faz acompanhar de disciplina

¹ Filho, Marçal Justen. Comentários à lei de licitações e contratos administrativos. São Paulo: Dialética, 10. ed., 2004, p. 389.

² Art. 5º Os contratos de que trata este Decreto, que tenham por objeto a prestação de serviços executados de forma contínua poderão, desde que previsto no edital, admitir repactuação visando à adequação aos novos preços de mercado, observados o interregno mínimo de um ano e a demonstração analítica da variação dos componentes dos custos do contrato, devidamente justificada.

acerca dos seus efeitos tributários, valendo a citação apenas para destacar a definição do signo repactuação.

Novamente, em nada posso divergir dessa conceituação, mas tampouco posso concordar com a conclusão que dela extrai meu celebrado colega: para mim, a possibilidade de o contrato estabelecer cláusula de alteração em consequência de mudança tributária que venha a afetar o preço, implementada posteriormente à assinatura do contrato, está exatamente a validar o meu entendimento.

É que ela seria totalmente desnecessária (ao menos no tocante às contribuições em tela) se fosse possível mantê-lo no regime cumulativo pela aplicação de qualquer índice contratual, pois, nesse caso, nunca haveria impacto tributário do reajuste.

Penso que, ao contrário, ela pode se dar (caso a correção pelo índice leve à tributação não cumulativa) o que atrai o procedimento de recomposição.

*Dirirjo, portanto, dos que entendem (como parece ser a conclusão da decisão recorrida) que a autorização legal esteja a permitir que a empresa adote um determinado índice e não mais precise averiguar se ele é inferior ou superior à efetiva variação dos seus custos. É óbvio que se for inferior, não estará autorizada a deixar de aplicar o índice contratualmente previsto **para reajuste**. Aplicam-se, nesse caso, as disposições contratuais relativas à recomposição e/ou repactuação, conforme didaticamente exposto pelo dr. Belchior em seu voto.*

O que isso não implica, porém, é que, em qualquer caso, mantém-se o regime cumulativo, pois não é isso o que diz o ato legal.

Necessário, pois, provar. Quando se trata de lançamento de ofício, essa prova, a meu sentir, há de ser exigida e desconstituída fundamentadamente pela fiscalização para que possa ser mantido o lançamento. Já nos casos, como o presente, em que é a própria empresa quem postula administrativamente a sistemática cumulativa, ela deve ser a primeira peça a instruir o seu pleito.

No presente caso, do relatório da decisão recorrida e da leitura da íntegra do processo, não encontro qualquer prova, no entanto, ainda que a empresa tenha afirmado em seu recurso voluntário que:

"em nenhum momento foram aferidos os custos de produção do contribuinte no período fiscalizado. Nesse caso, mesmo considerando que o IGP-M desfigura o conceito normativo de preço predeterminado, não poderia ter sido ignorada outra prerrogativa legal, a qual estabelece um percentual não superior ao acréscimo do custo de produção".

Como já repetidamente afirmado, tal prova competia a ela, postulante, e não à fiscalização.

Fora isso, a defesa da empresa lastreia-se essencialmente no ato da ANEEL, que efetivamente afirma que o IGP-M cumpre o requisito legal relativo à tributação aqui discutida. Isso não obstante, rejeito o argumento, pois a competência da ANEEL não alcança matéria tributária. Com efeito, entre as atribuições daquela agência reguladora, exaustivamente elencadas na própria lei que a criou³, nada há acerca da tributação incidente sobre o setor. Assim, as Notas Técnicas e as Resoluções daquela agência reguladora aplicam-se às questões inerentes à geração e à distribuição de energia elétrica e às atividades correlatas. Sua competência, pois, restringe-se à seara dos contratos, dos preços da energia e da remuneração das concessionárias e permissionárias desses serviços públicos.

Por óbvio, entre tais atribuições está dizer que possa ser contratualmente previsto o IGP-M. O que não pode é dizer que isso implica tal ou qual consequência tributária.

No presente caso, como já afirmado, embora postule a compensação, nada trouxe a empresa que comprovasse a adequação do índice aos ditames legais.

Espero ter deixado aí bem registrado que o ônus da necessária prova distribui-se conforme previsto na norma processual: quando se trate de postulação de direito creditório proveniente de recolhimento a maior, ao sujeito passivo; quando objeto de exigência fiscal, ao Fisco.

Examinando a bem elaborada peça de acusação - Relatório Fiscal e-fls 36-43, não encontro questionamento quanto a tais contratos. Ao que parece, a autoridade fiscal sequer se apercebeu da existência de contratos a preço predeterminado, matéria que só aparece com a impugnação apresentada.

Nela, a empresa se limita a afirmar que a adoção de tal índice em nada obsta a manutenção das receitas no regime cumulativo, de sorte que não faz aí nenhuma prova de que a variação nele prevista não excede a dos seus custos efetivos.

E como para a DRJ a adoção do IGP-M já é causa para mudança do regime, nenhum esclarecimento adicional foi requerido do sujeito passivo, mesmo após a sua impugnação.

Em seu recurso voluntário, por sua vez, o sujeito passivo afirma que na prática o reajuste se deu por índice até mesmo inferior ao IGP_M, "basta ver a variação das mensalidades".

Considerando, pois, caber à fiscalização a prova de que o reajuste promovido excedeu aquele autorizado legalmente, deve

³ Lei 9.427/96, arts. 3º e 4º

o lançamento ser considerado improcedente, quanto a essa matéria, mantendo-se a decisão de piso.

Voto, pois, por negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Conforme aí consignado, pacificou-se o entendimento de que não basta a afirmação de que o IGP-M cumpre os requisitos legais nem de que não cumpre. Tudo se resume à prova em cada caso concreto. E essa prova há de ser produzida pela fiscalização, como dito no voto transcrito, sempre que se trate de lançamento de tributo.

Com isso, quis-se dizer, e aqui o reitero, que não podem prevalecer lançamentos - como o do voto transcrito - em que a autoridade fiscal simplesmente descaracteriza o regime porque adotado o IGP-M. Cabe a ela mais: buscar junto ao contribuinte as informações sobre a efetiva variação de custos e com ela demonstrar que, no caso concreto, o IGP-M não cumpre os requisitos legais.

E assim ela o fez no caso concreto. De fato, consta à fl. 281 dos autos solicitação à empresa, datada de 07 de agosto de 2008, para:

Elaborar demonstrativos referentes aos acréscimos dos custos de produção ou à variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados no processo produtivo, entre as datas referências e os respectivos reajustes de preços decorrentes do Contrato de Produtor Independente de Energia - PIE nº 029.02-0 - C.B.E.E, desde o início da vigência do contrato até o último reajuste realizado.

O contribuinte deverá, ainda, demonstrar de forma pormenorizada os reajustes efetivamente implementados, nos períodos de vigência do contrato supracitado, com base nos Índices contratados, nos termos das cláusulas 25 e 26, do Título X.

Obs. *Os demonstrativos deverão ser acompanhados de documentação hábil e idônea apta a comprovar a veracidade das informações prestadas.*

Concedidas dilações de prazo para atendimento, a solicitação não foi atendida até o fim dos trabalhos fiscais.

Embora, como já reafirmado, seja ônus da fiscalização a prova do descumprimento, mais do que isso, entendo, não se lhe pode exigir.

Desse modo, votou o colegiado pelo provimento do recurso da Fazenda Nacional para restabelecer o lançamento, na integralidade.

E é esse o acórdão que fui incumbido de redigir.

(assinado digitalmente)

Júlio César Alves Ramos

Processo nº 12897.000031/2009-49
Acórdão n.º **9303-005.202**

CSRF-T3
Fl. 2.215
