



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

**Processo nº** 18471.001373/2007-00  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **3302-000.957 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Data** 25 de fevereiro de 2019  
**Assunto** COFINS. CUMULATIVO. CONTRATO DE CONSTRUÇÃO POR EMPREITADA OU DE FORNECIMENTO A PREÇO PREDETERMINADO.  
**Recorrente** UNIVERSAL COMPRESSION LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por voto de qualidade, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator, vencidos os Conselheiros Walker Araújo, José Renato Pereira de Deus, Raphael Madeira Abad e Muller Nonato Cavalcanti Silva (Suplente Convocado) que convertiam o julgamento em diligência, em maior extensão. Em primeira votação, os Conselheiros Jorge Lima Abud (relator) e Corinthians Oliveira Machado negavam provimento ao recurso voluntário. O Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho convertia o julgamento em diligência para apurar as retenções efetivamente realizadas. O Conselheiro Walker Araújo dava provimento parcial para reconhecer o regime cumulativo aos contratos de longo prazo. Os Conselheiros José Renato Pereira de Deus, Raphael Madeira Abad e Muller Nonato Cavalcanti Silva (Suplente Convocado) convertiam em diligência para apurar as retenções efetivamente realizadas e a evolução dos custos incorridos relativos aos referidos contratos. O Conselheiro Paulo Guilherme Derouledé convertia o julgamento em diligência para apurar as retenções efetivamente realizadas, a existência de variação cambial e a evolução dos custos incorridos relativos ao contrato 177.2035.01-3. O Conselheiro Paulo Guilherme Derouledé encaminhará as razões do voto de diligência para o relator.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente

(assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Gilson Macedo Rosenberg Filho, Walker Araujo, Corinho Oliveira Machado, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Muller Nonato Cavalcanti Silva (Suplente Convocado) e Paulo Guilherme Deroulede.

### **Relatório**

Aproveita-se o Relatório do Acórdão de Impugnação:

*Versa o presente processo sobre autos de infração de fls. 70/82 e 88/104, lavrados em nome do contribuinte Universal Compression Ltda, decorrentes da diferença apurada entre o valor escriturado e o declarado/pago das Contribuições para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e para o Programa de Integração Social (PIS). O presente processo consubstancia exigência de crédito tributário no valor total de R\$ 11.909.599,87, autuado da seguinte forma:*

*Às fls. 70/82: auto de infração correspondente à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), referente aos fatos geradores de fevereiro/2004 a dezembro/2005, incidência não cumulativa, no valor de R\$ 7.435.769,69, incluindo principal e juros de mora calculados até 31/10/2007. E, em relação aos fatos geradores de janeiro/2006 a dezembro/2006, incidência cumulativa, no valor de R\$ 2.607.561,35, incluindo principal e juros de mora calculados até 31/10/2007.*

*Às fls. 88/104: auto de infração correspondente à Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), referente aos fatos geradores de dezembro/2002, fevereiro/2004 a dezembro/2005, incidência não cumulativa, no valor de R\$ 1.302.006,14, incluindo principal e juros de mora calculados até 31/10/2007. E, em relação aos fatos geradores de janeiro/2006 a dezembro/2006, incidência cumulativa, no valor de R\$ 564.262,69, incluindo principal e juros de mora calculados até 31/10/2007.*

*No campo Descrição dos Fatos dos autos de infração acima discriminados (fls. 72/73 e 90/91), a autoridade fiscal que procedeu aos trabalhos de apuração do lançamento esclarece que foram constatadas divergências entre os valores declarados e os escriturados conforme Termo de Verificação e Constatação Fiscal de fls. 65/69 e 83/87. Nestes consta, em resumo, que:*

*O contribuinte foi intimado em 21/03/2007 a preencher os Demonstrativos de Apuração da Base de Cálculo, da Composição das exclusões das bases de cálculo, de Apuração de créditos e de valor a pagar e de Recolhimentos referentes aos débitos das contribuições em tela. Foi intimado também a apresentar DCTF e escrituração contábil-fiscal (fls. 20/25).*

*Em 18/10/2007, o contribuinte foi intimado a prestar esclarecimentos sobre as divergências entre os valores escriturados e declarados em DCTF, conforme planilha de fls. 31/36.*

*Em resposta o contribuinte apresentou em 25/10/2007:*

*planilha de apuração da COFINS, com explicações das alterações feitas, sem assinatura do representante legal e sem documentação que amparasse tais alterações (fls. 58/64).*

*listagens dos lançamentos contábeis referentes às correções dos pagamentos indevidos e a maior dos DARF pagos equivocadamente no regime não cumulativo, sem Termo de Abertura e Encerramento e sem assinatura, e, também, informa que as DCTF não foram alteradas espontaneamente, pois algumas foram retificadas em 25/10/2007.*

*O contribuinte preencheu o demonstrativo de apuração de créditos e de valor a pagar de COFINS (fls. 37/57), onde não constaram os créditos que foram apresentados na planilha constante “do item 1 acima descrito”, ou seja, a de fls. 58/64.*

*O auto de infração foi lavrado utilizando-se a base de cálculo indicada na planilha de apuração de fls. 68/69 (COFINS) e de fls. 86/87 (PIS).*

*Irresignado com o lançamento consubstanciado nos Autos de Infração em comento, o interessado apresentou as peças impugnatórias de fls. 106/115 e de fls. 328/337. Alegou, em síntese, que:*

*Relativamente à contribuição para a COFINS e para o PIS, período de 31/01/2006 a 31/12/2006:*

*Os valores constantes do auto como divergências entre os declarados e os escriturados se referem a retenções de COFINS e PIS, na fonte, declaradas nos respectivos DACON's e escrituradas.*

*Tais valores foram desconsiderados como já pagos pela impugnante e classificados como divergência, pelo simples motivo de não terem sido consignados em preenchimento de planilhas solicitadas durante a fiscalização.*

*A cobrança é indevida, pois se trata de valores efetiva e compulsoriamente pagos, arbitrariamente convertidos em falta de pagamento com imposição de multa e juros. O auto de infração caracteriza-se como uma repetição de indébito, em total desprezo ao rotineiro procedimento de retenção da COFINS e PIS na fonte estabelecido pela legislação.*

*Anexou o DACON-2006 (doc. 06) que comprova os valores devidos e retidos na fonte. Tal comprovação pode ser constatada de forma autônoma pela própria fiscalização.*

*Relativamente à contribuição para a COFINS e para o PIS, período de 28/02/2004 a 31/12/2005:*

*Os valores componentes da autuação correspondem aos efetivos valores tomados como créditos pela Impugnante decorrentes de retenções na fonte e descontos sobre aquisição de insumos conforme*

*legislação pertinente, devidamente demonstrados nas respectivas DIPJ ano- base 2004 (doc. 07), DACON ano-base 2005 (doc. 08), DCTF retificadora ano-base 2004 e 2005 (doc. 09), DARF ano base 2004 (doc. 10), DARF e PER/DCOMP ano base 2005 (doc. 11), fundamentadas em documentação idônea e escrituração regulamentar, as quais não podem ser desconsideradas pelo Fisco.*

*A fiscalização justificou a cobrança dos valores objeto do lançamento pela falta de consignação em planilhas de créditos já declarados nos diversos formulários estabelecidos pelo próprio Fisco. Tal fato não deve invalidar o direito à utilização de valores descontados da Impugnante na fonte.*

*Anexou nova planilha reproduzindo os valores objeto da autuação, seguida do demonstrativo dos valores constantes da DACON, DCTF e DARF de recolhimento (cálculo do período), bem como do montante retificado por recolhimento a maior decorrente de aplicação indevida da alíquota correspondente à não-cumulatividade sobre receitas sujeitas ao regime cumulativo (cálculo correto).*

*Os valores autuados estão completamente incorretos, pois não foram considerados os créditos e as retenções como dedução da COFINS devido a cada período de apuração, créditos estes assegurados pela legislação, pela documentação e escrituração contábil e fiscal da Impugnante. Não foram considerados os documentos contábeis que serviram de base de cálculo do montante efetivo de COFINS-faturamento, comprovadamente pago.*

*Em relação à planilha apresentada na peça impugnatória, na linha correspondente a “Cálculo do Período”, obtida nas DCTF e DACON originais da Impugnante, restou demonstrado que não foi considerada a existência de receitas sujeitas ao regime da cumulatividade nos termos da Lei nº 10.637/02, decorrentes de contratos firmados pela Impugnante antes de 31/10/2003, com vigência superior a um ano (doc. 12). Tinha direito a calcular a COFINS à alíquota de 3%, mas calculou, equivocadamente, à alíquota de 7,6%, e o PIS à alíquota de 0,65%, tendo calculado à alíquota de 1,65%, gerando assim um crédito tributário a seu favor, o que não foi observado no levantamento do Fisco, apesar de citado no auto e informado pela Impugnante durante a fiscalização. Não foi efetuada uma análise acurada e imparcial sobre o período fiscalizado.*

*Na linha correspondente ao “Cálculo Correto” fica demonstrada a separação da receita oriunda do regime cumulativo e de não cumulatividade.*

*Relativamente à contribuição para o PIS, período de apuração 31/12/2002, no valor de R\$ 1.259,80:*

*O valor não é devido tendo em vista que corresponde a créditos de insumos na forma do art. 3º, inc. III da Lei nº 10637/2002 deduzidos do PIS-faturamento devido no mês de dezembro/2002, informação demonstrada na DIPJ ano-base 2002 (doc. 07).*

*A autuada requer, ao final, sejam cancelados os autos de infração, considerando-se a falta de fundamentação para caracterização da falta*

*de recolhimento de COFINS e PIS, a comprovação documental da existência de valores retidos na fonte que foram arbitrariamente subvertidos a favor do Fisco e o desrespeito ao reconhecimento do crédito decorrente do recolhimento equivocado pela alíquota de 7,6% e 1,65%, respectivamente.*

*A então 4ª Turma de Julgamento desta DRJ/RJ por meio da Resolução nº 13.000164, de 29.06.2011, converteu o presente processo em diligência, solicitando, em resumo e, em relação à:*

*Retenção na Fonte:*

*Fosse esclarecido se as contribuições de PIS e COFINS retidas na fonte realmente não foram observadas quando da apuração do crédito tributário devido;*

*Em caso afirmativo, fosse verificada a veracidade destas retenções (a IN SRF 480/2004 estabelece alternativas para comprovação das mesmas), bem como o devido registro na escrituração contábil da impugnante. Acaso restasse comprovada a existência de tais retenções, um novo demonstrativo de apuração do valor devido deveria ser elaborado pela fiscalização, desta vez contemplando tais recolhimentos.*

*Incidência cumulativa e não-cumulativa Fosse verificado se, de acordo com a Solução de Consulta SRRF/7a RF/DISIT nº 52 de 13/02/2006, realmente o contribuinte obteve receitas sujeitas à apuração da base de cálculo pelo regime cumulativo, relativamente aos 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 ou serviços.*

*Fosse observado, para tais contratos, como foi a aplicação do reajuste, com o intuito de se constatar se foi afastado o caráter predeterminado do preço de modo a sujeitar a impugnante ao regime da não-cumulatividade do PIS e da COFINS.*

*Fosse observado, ainda, se houve prorrogação para tais contratos, depois de vencido o prazo contratual do contrato vigente em 31 de outubro de 2003, quando então as receitas obtidas ficariam sujeitas à incidência não cumulativa, ainda que o preço tenha sido inalterado na prorrogação.*

*Fosse informado se ocorreram demais receitas sujeitas ao regime cumulativo nos períodos de dez/02 e fev/04 a dez/05.*

*Após o levantamento das questões acima, a fiscalização deveria elaborar novo demonstrativo de apuração da COFINS e do PIS, considerando também a existência ou não de créditos a serem deduzidos quando da apuração das receitas sob o regime não cumulativo das contribuições em tela.*

*Contribuição para o Pis, período de apuração 12/02 A fiscalização deveria informar o motivo pelo qual a utilização dos créditos prevista no art. 3º da Lei nº 10.637/2002 foram desconsiderados. De acordo com a escrituração contábil, a contribuinte realmente não faz jus a tal*

*dedução? No entanto, acaso restasse comprovada a existência de créditos passíveis de dedução da Contribuição para o PIS, nova planilha de apuração deveria ser efetuada pela fiscalização.*

*Por meio da Informação Fiscal de fls. 1718 a 1721, datada de 29.05.2014, a Delegacia da Receita Federal II - RJO esclareceu:*

*A empresa fiscalizada foi incorporada pela empresa Exterran Serviços de Óleo e Gás Ltda em 30/09/2008.*

*O contribuinte optou pela forma de tributação pelo Lucro Real no período de 2001 a 2005 e, pela forma de tributação pelo Lucro Presumido no ano calendário de 2006. As retificações efetuadas nas DCTF, após o início do procedimento fiscal que resultou nas lavraturas dos autos de infração sob análise, não foram consideradas.*

*A fiscalização procedeu o lançamento de ofício nos termos do artigo 841, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99.*

*Em resposta ao item 17 - Contribuições Retidas na Fonte:*

*Os valores que foram retidos pela fonte pagadora - PETROBRAS S/A sob código 6190, a partir de janeiro de 2004, que podem ser deduzidos, pelo contribuinte, do valor do imposto e contribuições de mesma espécie devidos, relativamente a fatos geradores ocorridos a partir do mês da retenção, referem-se a:*

*Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) : 4,8 % Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) : 1% Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) : 3% Contribuição para o PIS/Pasep : 0,65% Após intimado o contribuinte apresentou como documentação comprobatória das retenções pleiteadas, somente os Informes de Rendimentos fornecidos pela Petrobrás S/A, devidamente declarados no Modelo Aprovado "Comprovantes de Rendimentos Pagos e de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte"; referentes aos anos calendário 2002 a 2006, datados em 30/08/2012, onde a partir da análise dos valores globais retidos podemos discriminar os valores individuais das contribuições PIS e COFINS, conforme IN/SRF nº 480/2004 e alterações. O "Demonstrativo de Apuração da Retenção do PIS e da COFINS" foi elaborado tendo em vista o Anexo I da referida Instrução Normativa, alterado pela IN/SRF nº 539/2005. Por conseguinte, ficou constatado que a fonte pagadora PETROBRÁS S/A efetuou retenção sob o código 6190:*

*Nos anos calendário 2002 e 2003: nenhum mês;*

*No ano calendário 2004: fevereiro, março e, maio até dezembro;*

*No ano calendário 2005: janeiro e novembro;*

*No ano calendário 2006: maio e novembro.*

*Em resposta ao item "18" – Impugnância Cumulativa x Não-Cumulativa As receitas operacionais pleiteadas pelo contribuinte como sendo sujeitas à apuração da base de cálculo pelo regime cumulativo para o recolhimento do PIS e da COFINS são oriundas dos Contratos de nº 177.2.035.01-3. de 13/06/2001 e de nº 012.2.004.02-6. de*

25/03/2002 - visto que, após intimado, não apresentou outro contrato de prestação de serviços durante a diligência. Entretanto, que o montante de rendimentos informados pela PETROBRÁS S/A nos "Informes de Rendimentos" supracitados não espelham a totalidade dos valores mensais declarados pelo contribuinte.

O Contrato de nº 177.2.035.01-3 foi celebrado com a PETRÓLEO BRASILEIRO SA. - PETROBRÁS, CNPJ nº 33.000.167/0004-54, em 13/06/2001, que teve a duração inicial de 730 (setecentos e trinta) dias corridos, ou seja, vigente até 30/05/2003, quando o mesmo foi prorrogado até 14/07/2005 e posteriormente, até 11/06/2006. Os pagamentos devidos por força deste Contrato foram efetuados pela PETROBRÁS à UNIVERSAL, em dólares americanos, 30 (trinta) dias corridos, contados a partir do último dia do período de execução dos serviços, desde que a UNIVERSAL apresentasse os documentos de cobrança até o 4o (quarto) dia útil, seguinte ao último dia do período de execução dos serviços - conforme Clausula Quinta - Preço e Valor - item 6.5, do Anexo I. O reajustamento de preços deste Contrato, conforme Clausula Sétima: "serão reajustados para mais ou para menos em consequência da variação anual dos elementos que compõem a fórmula de reajustamento no que concerne aos preços estabelecidos em reais. No entanto, no que concerne a parcela em moeda estrangeira o preço será fixo e irrevogável".

O Contrato de nº 012.2.004.02-6 foi celebrado com a PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS, CNPJ nº 33.000.167/0001-01, em 25/03/2002, que teve a duração inicial de 1.157 (hum mil cento e cinquenta e sete ) dias corridos, ou seja, vigente até 13/02/2005, quando o mesmo foi prorrogado por mais 438 (quatrocentos e trinta e oito) dias corridos. Os pagamentos devidos, por força deste Contrato, serão efetuados, anexando o respectivo Boletim de Medição e, conforme Clausula Quarta - Preço, Valor e Local do Pagamento - subitem 4.3.1 - "O pagamento da parcela em dólar será feito em R\$ (Real), convertendo o valor do respectivo faturamento em taxa de venda vigente no ultimo dia útil do período de medição, do Anexo II.

O reajustamento de preços deste Contrato, conforme Clausula Quinta: "serão reajustados para mais ou para menos em consequência da variação anual dos elementos que compõem a fórmula de reajustamento no que concerne aos preços estabelecidos em reais. No entanto, no que concerne aos preços contratuais em moeda estrangeira, mesmo que pagos convertidos em moeda nacional não serão reajustados."

De acordo com a IN SRF nº 468/2004 o contribuinte não obteve nenhuma receita sujeita à apuração da base de cálculo pelo regime cumulativo para o recolhimento do PIS e da COFINS, com base na Solução de Consulta SRRF/7a RF/ DISIT nº 12, de 13/02/2006. Por conseguinte, a base de cálculo bruta, bem como, as alíquotas de 1,65% e 7,6%, respectivamente, deverão ser mantidas nas Planilhas de Apuração anexas ao Termo de Constatação Fiscal, ora elaboradas como "Planilha de Apuração do PIS (NÃO-CUMULATIVO) Após Diligência" e "Planilha de Apuração da COFINS (NÃO-CUMULATIVO) Após Diligência". O "Demonstrativo de Apuração da

*Retenção do PIS e da COFINS" serviu de base para o preenchimento das referidas planilhas.*

*Em resposta ao item "19" - Contribuição para o PIS (período de apuração 12/2002)*

*No que concerne aos créditos pleiteados de acordo com o estabelecido no art. 3º da Lei nº 10.637/2002, no valor de R\$ 1.259,80, referente ao período de apuração de dezembro de 2002, durante a diligência fiscal, foi constatado que tal valor não foi devidamente apurado na escrituração contábil, conforme Balancete de Verificação do contribuinte. Por conseguinte, o lançamento concernente deverá ser mantido.*

*O contribuinte tomou ciência da diligência em 02.06.2014 e apresentou contra-razões em 02.07.2014. Nesta sustenta em síntese que:*

- A necessidade de análise das DCTF retificadoras ainda que tenham sido transmitidas após o início do procedimento fiscal que deu origem à lavratura do auto de infração.*
- As retificações em questão não deram ensejo ao recolhimento a menor de PIS/COFINS, mas simplesmente adequaram as operações realizadas e os valores recolhidos à realidade dos fatos.*
- Parte dos valores exigidos no auto de infração discutido no presente processo decorre da suposta falta de comprovação das retenções de PIS/COFINS realizadas pela Petrobrás, no período de 2002 a 2006. Entende que bastaria a apresentação dos informes de rendimentos fornecidos pela Petrobrás para sustentar a utilização dos créditos de Pis/Cofins pela requerente, decorrentes das retenções anteriormente realizadas pela Petrobrás.*
- De acordo com a fiscalização a Petrobrás teria deixado de reter determinados valores relacionados aos pagamentos em favor da requerente.*
- A RFB desconsiderou certos créditos de Pis/Cofins que foram apropriados pela requerente, por suposta ausência de retenção da Petrobrás, o que não encontra respaldo na legislação que regula a matéria.*

*De acordo com o art. 1º da IN nº 480/2004, vigente à época, a responsabilidade pela retenção é da Petrobrás. Se esta não o fez, não pode a requerente ser penalizada com a glosa de seus créditos de Pis/Cofins, na medida em que é apenas uma terceira de boa-fé que acreditou nas informações prestadas pela Petrobrás.*

*A RFB deveria exigir da Petrobrás eventual valor não retido, de modo a recompor os créditos da Requerente. A fim de comprovar que não se beneficiou do recebimento de rendimentos da Petrobrás sem as devidas retenções, anexou aos autos a sua movimentação bancária do período de 2004 a 2006, a fim de comprovar que sempre recebeu valores da Petrobrás com o abatimento das devidas retenções dos tributos aplicáveis. (doc 3).*

*Diante do volume destes documentos e com a finalidade de facilitar a análise dos mesmos pela Administração, protesta pela posterior juntada de planilha elucidativa que fará a correlação entre as faturas emitidas pela Requerente e o montante efetivamente recebido da Petrobrás.*

*Considerando as provas de que houve a retenção de PIS/COFINS sobre os pagamentos recebidos da Petrobrás, não merece prevalecer a glosa de créditos constante do Termo de Ciência e Encerramento Fiscal, pois (i) a Petrobrás era a responsável pela retenção desses valores, devendo ser exigido dela eventual montante não recolhido; e (ii) a Requerente recebeu contraprestações pelo fornecimento de serviços líquidas de tributos, como se pode depreender da análise de seus demonstrativos bancários e faturas.*

*De acordo com o inciso XI, do artigo 10 e o inciso V, do artigo 15 da Lei Federal nº 10.833/2003, as contribuições ao Pis/Cofins originárias de receitas relativas a contratos firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003, sujeitam-se ao regime cumulativo.*

*Os contratos nºs 177.2.03.5.01-3 e 012.2.004.02-6 foram firmados em 13.06.2001 e em 25.03.2002, respectivamente, entre a requerente e a Petrobrás. Assim tais contratos deveriam ser tratados pela sistemática cumulativa, pois o preço fixado para a prestação dos serviços, levou em consideração a legislação vigente à época dos fatos, quando não existia a sistemática não cumulativa dessas contribuições.*

*A aplicação da sistemática não cumulativa desequilibraria economicamente o contrato e aumentaria a carga tributária a ela imposta.*

*Ambos os contratos foram firmados com preço determinado em moeda nacional, devendo ser afastada a alegação de que o art. 10, inc. XI da Lei nr. 10.833/2003, não seria aplicável ao caso concreto. Reproduz cláusulas dos contratos a fim de confirmar sua alegação:*

*Contrato nº 177.2.035.01-3 "CLÁUSULA TERCEIRA - PREÇOS E VALOR 3.1 - O presente Contrato tem por VALOR TOTAL ESTIMADO a quantia de R\$ 4.352.565,00 (quatro milhões, trezentos e cinquenta e dois mil e sessenta e cinco reais, observado o disposto na Cláusula Quinta - Preços e Valor, do Anexo I - Condições Gerais Contratuais."*

*Contrato nº 012.2.004.02-6 "CLÁUSULA SEGUNDA - PREÇO E VALOR 2.1 - O valor total estimado do presente Contrato é de R\$ 88.596.165,00 (oitenta e oito milhões, quinhentos e noventa e seis mil e cento e sessenta e cinco reais), constituído das seguintes parcelas:"*

*O fato de os contratos terem sido posteriormente prorrogados não seria suficiente para caracterizar uma novação, de modo a permitir a aplicação da sistemática não cumulativa. A única mudança que ocorreu se refere à extensão do prazo em que o serviço foi prestado em favor da Petrobrás.*

*O custo do serviço prestado levou em consideração os tributos incidentes à época da celebração dos contratos. A mera prorrogação dos contratos em nada alterou a fórmula de cálculo do preço dos*

*serviços, não podendo ser aplicada a sistemática não cumulativa Contudo, se for considerada a sistemática da não cumulatividade, entende ter havido equívoco na metodologia de cálculo constante nos anexos ao Termo de Ciência e Encerramento Fiscal.*

- *A sistemática não cumulativa somente passaria a ser aplicada quando ocorresse a prorrogação dos contratos após 31.10.2003, nos termos do art. 3º, da IN 468/2004.*

- *De acordo com o Termo de Ciência e Encerramento, o contrato nr. 177.2.035.01-3, foi firmado em 13.06.2001, com vigência até 30.05.2003, sendo prorrogado nessa data até 14.07.2005, e, posteriormente até 11.06.2006. E, o Contrato 012.2.004.02-6 foi firmado em 25.03.2002, com vigência até 13.02.2005, quando foi prorrogado por mais 438 dias.*

*Seguindo o entendimento do Termo de Ciência e Encerramento Fiscal, e a IN 468/2004, a aplicação da sistemática não cumulativa deveria ser aplicada apenas ao período verificado após a prorrogação do contrato que ocorresse depois de 31.10.2003.*

*Assim, apenas as receitas auferidas do contrato 177.2.0358.01-3, após 14.07.2005 e do contrato 012.2.004.02-6, auferidas após 13.02.2005, estariam sujeitas a não cumulatividade.*

*As planilhas anexas ao Termo de Ciência e Encerramento Fiscal aplicam retroativa e ilegalmente a sistemática não cumulativa a todo o período de 2004 até 2006, merecendo ser retificadas para se considerar a sistemática não cumulativa somente sobre as receitas originárias de contratos prorrogados após 31.10.2003, considerando-se como data inicial a data de prorrogação.*

*Assim conclui que:*

*As suas DCTFS retificadoras deveriam ter sido processadas, de modo a demonstrar que não houve qualquer recolhimento a menor de Pis/Cofins ou qualquer prejuízo ao erário.*

*As retenções de Pis/Cofins eram de responsabilidade da Petrobrás, não podendo ser penalizada pela eventual ausência de retenções e/ou repasse desses valores aos cofres da União Federal;*

*Demonstrou que recebeu os valores da Petrobrás líquidos de tributos, não tendo usufruído da suposta ausência de retenção dos tributos indicada pelo Termo de Ciência e Encerramento Fiscal;*

*Deveria ser aplicada a sistemática cumulativa às receitas auferidas em razão dos serviços prestados por força dos Contratos nºs 177.2.03.5.01-3 e 012.2.004.02-6, firmados pela Requerente com a Petrobrás.*

*Ao final requer:-*

*O provimento das impugnações de fls 68/69 e 86/87, com o conseqüente cancelamento da cobrança dos valores consubstanciados nos auto de infração objeto do presente processo.*

*Alternativamente, pleiteia que os cálculos contidos nas planilhas anexas ao Termo de Ciência e Encerramento Fiscal sejam retificados, de modo a considerar a sistemática não cumulativa de Pis/Cofins apenas após 14.07.2005 para o Contrato nº 177.2.035.01-3 e 13.02.2005 para o Contrato nº 012.2.004.02-6, a fim de adequá-los aos termos do art. 3º da IN nº 468/2004.*

Em 21 de julho de 2015, através do Acórdão de Impugnação nº 12-77.909, a 16ª Turma da DRJ do Rio de Janeiro, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação, exonerando em parte o crédito tributário exigido, conforme planilha constante do voto.

Houve Recurso de Ofício.

A empresa autuada foi intimada da decisão, via Aviso de Recebimento, às folhas 2.966.

Em 08 de setembro de 2015, foi apresentado o Recurso Voluntário, de folhas 2.968 à 2.992.

Em 21 de maio de 2018, através da Resolução nº 3302-000.749, a 2ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara, da 3ª Seção de Julgamento do CARF baixou os autos em diligência para seja intimada a autuada a apresentar o Contrato nº 177.2.035.01-3, na íntegra, tal como pactuado, para que se possa fazer uma análise consolidada de suas cláusulas, visando conhecer a natureza do preço pactuado.

Cópia integral do Contrato nº 177.2.035.01-3 foi apresentada às folhas 3.077 do processo digital.

É o relatório.

### **Voto**

Conselheiro Jorge Lima Abud – Relator.

Da admissibilidade.

Por conter matéria desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário tempestivamente interposto pelo contribuinte.

A empresa UNIVERSAL COMPRESSION LTDA foi cientificada do Acórdão de Impugnação às folhas 2.958 e ingressou com Recurso Voluntário em 08/09/2015, folhas 2.967.

O recurso é tempestivo.

Da controvérsia.

No Recurso Voluntário foram alegados os seguintes pontos:

- Da necessidade de análise das DCTFs retificadoras;

- Das retenções feitas pela Petrobras;
- Da necessidade de aplicação do regime cumulativo.

Passa-se à análise.

- Informações Preliminares.

A empresa fiscalizada, UNIVERSAL COMPRESSION LTDA, foi incorporada pela empresa Exterran Serviços de Óleo e Gás Ltda em 30/09/2008;

O contribuinte optou pela forma de tributação pelo Lucro Real no período de 2001 a 2005 e, pela forma de tributação pelo Lucro Presumido no ano calendário de 2006. As retificações efetuadas nas DCTF, após o início do procedimento fiscal que resultou nas lavraturas dos autos de infração sob análise, não foram consideradas;

A fiscalização procedeu o lançamento de ofício nos termos do artigo 841, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99.

- DCTFs Retificadoras.

É alegado nos itens 19 e 21 do Recurso Voluntário:

*Com a devida vênia, o objetivo da Recorrente com a apresentação das DCTFs retificadoras é tão somente demonstrar a sistemática adotada para apurar o valor de PIS/COFINS devido no período e, com isso, comprovar que nenhum valor é devido a título dessas contribuições ao Erário Público.*

*Isto é, a Recorrente não tem a intenção de utilizar essas DCTFs retificadoras para fins de aplicação dos benefícios da denúncia espontânea. Até porque, a Recorrente tem conhecimento de que as retificações nas declarações fiscais só são beneficiadas pelo instituto da denúncia espontânea quando apresentadas antes de iniciado o competente procedimento fiscal.*

*Desse modo, é evidente que, ao retificar declarações dentro do prazo quinquenal, o objetivo da Recorrente era adequar as informações prestadas ao Fisco à realidade dos fatos. Com base em tal procedimento, a Recorrente tão somente buscou evidenciar que parte das receitas auferidas no período estava sujeita ao PIS/COFINS com base em sua sistemática não cumulativa e outra parte estava sujeita à sua sistemática cumulativa, o que em última análise auxiliaria - ou deveria ter auxiliado - a D. Fiscalização da RFB e a DRJ na compreensão das operações realizadas pelo contribuinte no período envolvido na autuação.*

A argumentação do Recorrente é contraditória, na medida em que afirma não ter a intenção de utilizar essas DCTFs retificadoras para fins de aplicação dos benefícios da denúncia espontânea, ao mesmo tempo que pleiteia retificar declarações dentro do prazo quinquenal, com o objetivo de adequar as informações prestadas ao Fisco à realidade dos fatos.

Esse procedimento busca evidenciar que parte das receitas auferidas no período estava sujeita ao PIS/COFINS com base em sua sistemática não cumulativa e outra parte estava

sujeita à sua sistemática cumulativa, o que, caso não proceder, implicará em recolhimento a menor.

Essa análise será postergada.

No mais, é adequado o entendimento do Acórdão de Impugnação, às folhas 12 daquele documento:

*De acordo com o disposto no inciso I do art. 7º do Decreto nº 70.235/72, que rege o Procedimento Administrativo Fiscal, o procedimento de ofício tem início com o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto, o que no caso em concreto significa o Termo de Início de Fiscalização. Continuando, o referido dispositivo legal, no seu § 1º dispõe que o início do procedimento de ofício exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas. Ou seja, após haver sido notificada do início da ação fiscal (07.11.2006), portanto quando não mais gozava da espontaneidade, a contribuinte apresentou DCTF retificadoras. Estas DCTF retificadoras não podem ser opostas ao lançamento como forma de elidi-lo.*

Decreto 70.235/72:

*Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:*

- a) o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;*
- b) a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;*
- c) o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.*

*§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.”*

Para tanto, menciona-se as seguintes Ementas.

Acórdão de Impugnação nº 3803-000.350.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA  
Período de apuração: 01/04/1999 a 30/06/1999, 01/09/1999 a 31/12/1999, 01/02/2000 a 31/03/2000, 01/05/2000 a 31/07/2000, 01/10/2000 a 30/11/2000, 01/03/2001 a 30/06/2001, 01/08/2001 a 31/10/2001, 01/12/2001 a 31/03/2002 DCTF. RETIFICAÇÃO. PERDA DE ESPONTANEIDADE DCTF retificadora transmitida após início de ação fiscal não surte efeitos, em face de previsão legal de carência de espontaneidade, não se identificando com o instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 do CTN.

Acórdão de Impugnação nº 1302-001.377.

ASSUNTO: Normas Gerais de Direito Tributário Exercício: 2008  
RETIFICAÇÃO DE DCTF E PARCELAMENTO DE DÍVIDA  
APÓS O INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. PERDA DA  
ESPONTANEIDADE.

A denúncia apresentada pelo sujeito passivo da obrigação, após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionada com a infração, não se considera espontânea. Desta forma, não surte efeito sobre o lançamento de ofício a apresentação da DCTF ou o parcelamento, após o início do procedimento fiscal, relativamente aos débitos lançados de ofício.

- Das retenções feitas pela Petrobras.

É alegado nos itens 27 a 30 do Recurso Voluntário:

*Com relação à cobrança de PIS/COFINS propriamente dita, a Recorrente entende que o valor exigido pelas autoridades fiscais não está levando em consideração o fato de que a Petrobras reteve, quando do pagamento das faturas da Recorrente, as contribuições incidentes sobre essas receitas, em cumprimento ao artigo 1º da Instrução Normativa SRF nº 480/2004.*

*Logo, como essas retenções foram feitas pela Petrobras a título de adiantamento dessas contribuições em favor do Fisco Federal, o valor devido pela Recorrente ou cobrado pelas autoridades fiscais deveria, ao menos, ser reduzido da autuação fiscal, na medida em que já foi retido na fonte pela Petrobras e deve ter sido repassado ao Erário Público.*

*Vale mencionar que a própria DRJ reconhece esse fato ao entender que os valores indicados na DIRF da Petrobras como tendo sido retidos, em nome da Recorrente, deveriam servir de créditos a serem abatidos do montante total exigido no auto de infração, conforme consignado às fls. 2.914.*

*Apesar desse correto entendimento por parte da DRJ, a r. decisão merece sofrer um pequeno mas importante reparo nesse ponto, pois levou em consideração apenas as informações constantes nas DIRFs da Petrobras sem, contudo, analisar a farta documentação juntada aos autos pela Recorrente, o que inclui notas fiscais, extratos bancários e planilhas elucidativas, que forma conjunto probatório insuperável para comprovar a efetiva retenção dos valores de PIS/COFINS pela Petrobras.*

Prossegue nos itens 33 e 34:

*Ou seja, a r. decisão de fls. se baseia única e exclusivamente em uma declaração de uma outra empresa, da qual a própria Receita Federal do Brasil exige mais de R\$60 bilhões. Ora, Ilustre Julgador, a Recorrente não pode aceitar que tal documento seja eleito como único meio idôneo capaz de comprovar as retenções de PIS/COFINS feitas nos pagamentos recebidos pela Recorrente da Petrobras. Com a devida vênia, alçar a declaração da referida empresa como prova única e*

*exclusiva, em detrimento das demais provas apresentadas pela Recorrente, não parece minimamente razoável e merece ser revisto por esse Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, sob pena de se assumir que a Petrobras é infalível no preenchimento e cumprimento de todas as suas obrigações acessórias.*

*Mais ainda! A r. decisão de fls. não adentra a análise das notas fiscais, dos extratos e das planilhas que comprovam as alegações da Recorrente, sob a escusa de que todas essas informações só foram juntadas aos autos após a apresentação da impugnação e da realização de diligência em primeira instância.*

Nesse sentido, assim se manifesta a instância a quo:

*Contudo, ao tomar ciência do resultado da diligência efetuada, vem o contribuinte anexar às suas contestações cópia de seus extratos bancários, bem como solicitar prazo para a elaboração de planilhas onde seriam efetuadas as correlações entre as faturas emitidas pela Requerente e o montante efetivamente recebido da Petrobrás.*

*É de se registrar que a apresentação de extratos bancários não é suficiente para a comprovação de retenção na fonte. A documentação suficiente a comprovar tal retenção, acima citada, está prevista na IN RFB 480/2004. Todavia ao interessado ainda foi oportunizada a apresentação desta documentação quando foi intimado em fase de diligência e o mesmo se limitou a apresentar os Comprovantes fornecidos pela Petrobrás. Acaso estes não correspondessem à verdade dos fatos, deveria o mesmo ter comprovado à época tais retenções mediante sua escrituração e demais documentos aptos para tal.*

*O que não podemos admitir é nesse momento processual o deferimento de posterior juntada de planilha correlacionando as faturas por ele emitidas e o montante efetivamente recebido. Tais documentos deveriam, conforme acima dito, ter sido apresentados juntamente com a sua peça contestatória, ou como lhe foi oportunizado, na fase da diligência, realizada, principalmente para elucidar tal questão.*

É precluso o direito do impugnante de apresentar prova documental em momento processual diverso ao da impugnação, e não se tendo verificado nenhuma das situações elencadas no §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

Portanto, é de se indeferir o pleito do contribuinte quanto à apresentação de planilha para demonstrar a partir de suas faturas a eventual ocorrência de retenção na fonte.

Embora meu voto condutor caminhou no sentido de negar provimento ao recurso voluntário, aderi à proposta de conversão do julgamento em diligência, após sucessivas votações, em atendimento ao disposto no artigo 60 do Anexo II do RICARF, cujas razões vencedoras, por voto de qualidade, abaixo transcrevo:

A recorrente pleiteou em impugnação que a fiscalização desconsiderou, por completo, as retenções sofridas de Cofins e PIS/Pasep, elaborando planilha demonstrativa (e-fls. 215/229 e 1625/1638), bem como a incidência do regime cumulativo sobre receitas decorrentes de contratos de longo prazo.

No que tange às retenções, os valores retidos foram informados no Dacon e pleiteados em planilha, sendo que o colegiado de primeira instância converteu o processo em diligência, para que a autoridade fiscal verificasse a veracidade das informações, bem como se foram devidamente registradas na escrituração contábil.

Na informação fiscal, relatou-se que a recorrente apresentou documentação comprobatória, apenas relativa aos Informes de Rendimentos Fornecidos pela Petrobrás, a partir dos quais a fiscalização efetuou a dedução das retenções. Ao encerrar a diligência, a autoridade fiscal concedeu o prazo de trinta dias para a recorrente se manifestar ou aditar as razões perante o resultado da diligência, com ciência em 02/06/2014.

Em manifestação sobre o resultado da diligência (02/07/2014), a recorrente informou que houve retenções efetivadas pela Petrobras, sem contudo ter havido comprovante de retenção fornecido, porém apresentando extratos bancários e, protestando, pela juntada posterior de planilha elucidativa, de forma a correlacionar as faturas emitidas com o montante efetivamente recebido em extratos bancários.

Assim, em 05/02/2015, a recorrente juntou novos documentos a saber: planilha demonstrativa indicando o valor da nota fiscal, o valor das retenções em cada nota, o valor líquido recebido e creditado em conta corrente, juntando extratos bancários e as notas fiscais.

Analisando a planilha apresentada pela recorrente, verifica-se que houve informação de retenção em todos os meses de 2004, 2005 e 2006, ao contrário do demonstrativo elaborado pela fiscalização, que para os anos de 2005 e 2006, apresenta retenções em apenas dois meses em cada ano. É de se reconhecer a plausibilidade de ter havido retenções em todos os meses, uma vez que os contratos prevêem medições mensais.

Tomando como exemplo Cofins retida para o mês de janeiro de 2006. A autoridade fiscal não considerou qualquer valor de retenção para o período, conforme e-fl. 1725. Em impugnação, a recorrente pleiteou R\$ 91.709,28, e-fl. 215, valor também constante do Dacon entregue em impugnação, e-fl. 319.

Na planilha entregue após a diligência e antes do julgamento de primeira instância, a Cofins retida totalizou R\$ 91.709,27, e-fl. 2528, mesmo valor pleiteado em impugnação e constante do Dacon, discriminado por nota fiscal, com indicação do crédito no extrato bancário. Verifica-se que a diferença entre o valor total de algumas notas fiscais e o valor líquido das retenções conferiu, em centavos, com o crédito no extrato bancário, o que demonstra a verossimilhança da alegação. Por outro lado, algumas os valores líquidos a receber de algumas notas não correspondem aos valores recebidos, sendo que para a NF 150, aparentemente, não houve recebimento.

Há que se ressaltar que foi intimada a apresentação dos Livros Diário, Razão e balancetes, os quais foram apresentados (e-fls. 1752). Destaca-se que os balancetes de fev a dez/2005, e-fls. 2203/2293, indicam que as contas do ativo 1.1.04.01.0017 - RETENÇÃO PIS LEI 10833/03 e 1.1.04.01.0018 - RETENÇÃO COFINS LEI 10833/03, possuem valores na coluna "DÉBITO" em todos os meses de 2005, apesar de a fiscalização considerar apenas para 2005 os meses de janeiro e novembro, em valores inferiores aos escriturados.

Destarte, a análise não pode ser restrita às DIRFs constantes na base da RFB ou aos comprovantes de retenção fornecidos pela Petrobrás, pois ambos não estão no âmbito de controle da recorrente, mas se referem a informações prestadas pela Petrobrás. A verificação

efetiva da retenção envolve a comparação entre o valor total das notas fiscais, valor relativo às retenções e os valores efetivamente recebidos de cada nota, tudo devendo estar devidamente registrado na escrituração contábil. Inclusive, seria prudente a circularização da fonte pagadora para confirmação dos pagamentos e retenções efetuados.

Assim, nos casos em que houve retenção efetiva pela fonte pagadora, não cabe a cobrança do crédito tributário no beneficiário que sofreu a retenção, tendo este direito à dedução do valor mensal apurado da contribuição. É o que dispunha o artigo 7º da IN SRF 480/2004:

*Tratamento dos Valores Retidos Art. 7º Os valores retidos na forma desta Instrução Normativa poderão ser deduzidos, pelo contribuinte, do valor do imposto e contribuições de mesma espécie devidos, relativamente a fatos geradores ocorridos a partir do mês da retenção.*

*Parágrafo único. O valor a ser deduzido, correspondente ao IRPJ e a cada espécie de contribuição social, será determinado pelo próprio contribuinte mediante a aplicação, sobre o valor do documento fiscal, da alíquota respectiva, constante das colunas 02, 03, 04 ou 05 da Tabela de Retenção (Anexo I).*

O Parecer Normativo Cosit nº 1/2002 também já havia estabelecido a responsabilidade nos casos de fonte pagadora e beneficiário da retenção. Embora tratando de IRRF, o raciocínio quanto à retenção por antecipação se aplica às retenções de que tratam a IN SRF 480/2004. Assim dispôs:

*Imposto retido e não recolhido*

*17. Ocorrendo a retenção do imposto sem o recolhimento aos cofres públicos, a fonte pagadora, responsável pelo imposto, enquadra-se no crime de apropriação indébita previsto no art. 11 da Lei nº 4.357, de 16 de julho de 1964, e caracteriza-se como depositária infiel de valor pertencente à Fazenda Pública, conforme a Lei nº 8.866, de 11 de abril de 1994. Ressalte-se que a obrigação do contribuinte de oferecer o rendimento à tributação permanece, podendo, nesse caso, compensar o imposto retido.*

Então, nos casos de verificação da efetiva retenção por parte da fonte pagadora, ela é responsável pelo recolhimento e o beneficiário pode deduzir o valor retido, independentemente de a fonte pagadora recolher o tributo retido, ficando esta sujeita à fiscalização da RFB e as sanções tributárias e penais cabíveis. Caso a fonte pagadora não efetue a retenção, pelo pagamento integral da nota fiscal, caberia ao beneficiário sujeitar toda a receita à tributação, sem obviamente deduzir retenção alguma.

Destarte, dada a verossimilhança da alegação da recorrente, que juntou documentos ainda em diligência e, também, anteriormente ao julgamento proferido pela DRJ, deve o julgamento ser convertido em diligência para que a autoridade fiscal verifique a veracidade das informações prestadas nos documentos de e-fls. 2496/2900, inclusive mediante intimação à fonte pagadora para confirmar os pagamentos efetuados e as retenções efetivamente feitas, se a autoridade fiscal entender necessário para convicção dos valores escriturados pela recorrente, à vista das notas fiscais e extratos bancários apresentados, bem como da escrituração contábil da recorrente.

- Da necessidade de aplicação do regime cumulativo.

As receitas operacionais pleiteadas pelo contribuinte como sendo sujeitas à apuração da base de cálculo pelo regime cumulativo para o recolhimento do PIS e da COFINS são oriundas dos seguintes Contratos:

de nº 177.2035.01-3, de 13/06/2001; e de nº 012.2.004.02-6, de 25/03/2002.

A parte interessada, quando intimada ao longo da diligência, não apresentou outro contrato de prestação de serviços.

Os "Informes de Rendimentos" apresentados pela PETROBRAS S/A não espelham a totalidade dos valores mensais declarados pelo contribuinte.

Legislação aplicável à época dos fatos:

- Lei 10.833/2003.

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

(...)

*XI - as receitas relativas a contratos firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003:*

(...)

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

*(Grifo e negrito nossos)*

- Instrução Normativa / SRF nº 468, de 08/11/2004.

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

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

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

*§ 3o Se o contrato estiver sujeito a regra de ajuste para manutenção do equilíbrio econômico-financeiro, nos termos dos arts. 57, 58 e 65 da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993, o caráter predeterminado do*

*preço subsiste até a eventual implementação da primeira alteração nela fundada após a data mencionada no art. 1º.*

*Art. 3º 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.*

*(Grifo e negrito nossos)*

Uma vez que o contribuinte é optante da tributação pelo lucro real, somente se sujeitará ao regime da cumulatividade se estiver inserido nas exceções estabelecidas.

Pelo exposto, conforme a legislação aplicável à época, para se sujeitar ao regime da cumulatividade, **deve atender a condição de preço predeterminado**, tendo por exigência que a remuneração do contrato seja em moeda nacional na sua totalidade.

- Contrato nº 177.2035.01-3. de 13/06/2001.

Consta das folhas 5/14, do anexo I (e-folhas 3.160):

Pagamento Devido em Moeda Estrangeira:

6.5. Os pagamentos devidos por força deste Contrato **serão efetuados pela PETROBRAS à CONTRATADA, em dólares norte-americanos**, 30 (trinta) dias corridos, contados a partir do último dia do período de execução dos serviços, desde que a CONTRATADA apresente os documentos de cobrança até o 4.º (quarto) dia útil, seguinte ao último dia do período de execução dos serviços.

Tais pagamentos, inclusive os referentes às mobilizações previstas no contrato, somente serão efetuados, após o devido Registro da Operação Financeira - ROF, no SISBACEN, nos termos estabelecidos pelo Banco Central do Brasil e se darão através de remessa à conta bancária no exterior, indicada, por escrito, pela CONTRATADA.

No caso de não apresentação dos documentos de cobrança nos prazos acima fixados, os pagamentos serão postergados por tantos dias corridos quantos corresponderem ao atraso na entrega dos documentos de cobrança.

Os documentos de cobrança deverão ser apresentados, juntamente com o original do documento que lhe deu origem (Boletim de Medição Resumido por rubrica - serviço, aluguel de equipamento, afretamento, material, etc.), no Protocolo do Órgão Financeiro indicado pela PETROBRAS, para efeito de verificação do cumprimento dos prazos para pagamento.

Os documentos de cobrança deverão ser emitidos, sem rasuras, observando-se a legislação em vigor, contendo obrigatoriamente as informações:

- Local e data de sua emissão e número do documento de cobrança;
- Número e data de assinatura do instrumento contratual;
- Número e data do documento que lhe deu origem (BM Resumido, DR);

- 
- Número do respectivo Registro da Operação Financeira - ROF, no SISBACEN;
  - Valor bruto do documento de cobrança, numericamente e por extenso;
  - Nome e código do estabelecimento bancário, agência e respectivo código, e número da conta-corrente do favorecido, onde serão efetuados os pagamentos;

Para que determinado pagamento seja efetuado em estabelecimento bancário diferente daquele indicado, por ocasião da assinatura do instrumento contratual, essa alteração deverá, obrigatoriamente, ser precedida de um fax/correspondência da CONTRATADA ou constar no documento de cobrança do favorecido.

Notarização, consularização, pelo Consulado Brasileiro e tradução, por tradutor público juramentado, se for emitido em idioma estrangeiro.

Caso exista representante legal no Brasil, com procuração (Power of Attorney"), esta é a que deverá atender à exigência do subitem imediatamente anterior. Este representante poderá emitir o documento de cobrança em língua portuguesa, desde que tal possibilidade conste expressamente no Registro de Operações Financeiras do instrumento contratual no Banco Central do Brasil.

Portanto, desatende a condição.

Embora meu voto condutor caminhou no sentido de negar provimento ao recurso voluntário, aderi à proposta de conversão do julgamento em diligência, após sucessivas votações, em atendimento ao disposto no artigo 60 do Anexo II do RICARF, cujas razões vencedoras, por voto de qualidade, abaixo transcrevo:

Diferentemente do contrato 012.2.004.02-6, abaixo analisado, este contrato previu na cláusula 3.1, o preço estimado em reais, sem referência a parcelas em dólares norte-americanos, com reajuste de preços em função do Índice Nacional de Preços ao Consumidor - INPC, conforme a Cláusula Quarta - Reajustamento de Preços:

**CLÁUSULA TERCEIRA - PREÇOS E VALOR**

3.1- O presente Contrato tem por VALOR TOTAL ESTIMADO a quantia de R\$ 4.352.565,00 (quatro milhões, trezentos e cinquenta e dois mil, quinhentos e sessenta e cinco reais), observado o disposto na Cláusula Quinta - Preços e Valor, do Anexo I - Condições Gerais Contratuais.

**CLÁUSULA QUARTA - REAJUSTAMENTO DE PREÇOS**

4.1 - Os preços contratuais estão referidos a MAIO/2001. mês de apresentação da proposta da CONTRATADA.

4.1.1 - Os preços estabelecidos em reais serão reajustados anualmente, a partir do mês de apresentação da proposta, para mais ou para menos, em consequência da variação dos elementos que compõem a fórmula de reajustamento abaixo:

$$PCR = PCI \left( \frac{INS}{INSO} \right)$$

Onde:

PCR = preço contratual reajustado;

PCI = preço contratual inicial;

INS = valor definitivo do Índice Nacional de Preços ao Consumidor (código A0001INS), divulgado mensalmente pela Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), relativo ao mês de execução dos serviços, da época em que for devido o reajustamento;

INSO = valor definitivo desse mesmo índice de preços, correspondente ao mês de apresentação da proposta da CONTRATADA.

De forma coerente, o Anexo II previu a planilha de preços unitários apenas em reais, sem discriminação de parcelas em dólares.

Porém, a cláusula 6.5 das Condições Gerais Contratuais previu pagamentos em dólares norte-americanos, de forma fixa e irajustável, de acordo com a cláusula 7.5, conforme abaixo:

**Pagamento Devido em Moeda Estrangeira:**

6.5. Os pagamentos devidos por força deste Contrato serão efetuados pela PETROBRAS à CONTRATADA, em dólares norte-americanos, 30 (trinta) dias corridos, contados a partir do último dia do período de execução dos serviços, desde que a CONTRATADA apresente os documentos de cobrança até o 4.º (quarto) dia útil, seguinte ao último dia do período de execução dos serviços.

7.5 - Para a parcela em moeda estrangeira o preço será fixo e irajustável.

Já a cláusula 6.4 dos critérios de medição (Cláusula 6) do Anexo IV - Especificações dos Serviços e Critérios de Medição previu que os pagamentos relativos ao aluguel dos compressores de gás natural seriam em dólares norte-americanos:

**6.4 O pagamento mensal dos serviços será calculado da seguinte forma:**

**6.4.1 Pagamento Mensal em R\$ = VOLUME DE GÁS EQUIVALENTE COMPRIMIDO NO MÊS em Mm<sup>3</sup> (mil metros cúbicos nas condições de 20°C e 14,7 psia) x Preço Unitário em R\$ por Mm<sup>3</sup> (reais por mil metros cúbicos nas condições de 20°C e 14,7 psia).**

**6.4.2 Pagamento Mensal em US\$ = pagamento devido por conta do aluguel dos compressores de gás natural. O preço unitário (unidade mês) está estabelecido na Planilha de Preço (Anexo II do contrato). A previsão é de se efetuar 24 pagamentos, tendo em vista o prazo contratual.**

Assim, há uma dúvida em relação a esta parcela em dólar. Enquanto no contrato nº 012.2.004.02-6, havia uma parcela em dólares a ser paga, com previsão de cláusula de variação cambial, aqui não localizei previsão da referida variação cambial com taxa de conversão, o que vai ao encontro da alegação da recorrente de que não há parcela em dólares, mas parcelas em reais, cujo pagamento deveriam ser realizados em dólar. Contudo, as cláusulas 7.5 e 6.4.2 acima referidas deixam margem de dúvida quanto à aferição correta da natureza desta parcela em dólar, pois se os preços são apenas em reais, então deveria haver reajuste de tais preços, mesmo nos pagamentos convertidos em dólar, tornando sem sentido a cláusula 7.5.

Assim, é necessário o esclarecimento pela recorrente se as parcelas pagas em dólar são calculadas por variação cambial, similar à ocorrida no contrato nº 012.2.004.02-6, ou se são parcelas em reais, reajustadas pelo INPC, que no momento do pagamento são convertidos em dólar. Para tanto, a recorrente deverá apresentar o cálculo das referidas parcelas, detalhando, por amostragem, os pagamentos efetuados no âmbito deste contrato.

Além desta questão, para que a diligência seja proveitosa em qualquer das hipóteses de julgamento, é necessário que seja exposto o entendimento do colegiado, acerca da definição de preço pré-determinado:

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

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

*[...]XI - as receitas relativas a contratos firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003:*

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

*Art. 109. Para fins do disposto nas alíneas b e c do inciso XI do caput do art. 10 da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003, o reajuste de preços em função do custo de produção ou da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, nos termos do inciso II do § 1º do art. 27 da Lei no 9.069, de 29 de junho de 1995, não será considerado para fins da descaracterização do preço predeterminado.*

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

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

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

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

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

*I - de cláusula contratual de reajuste, periódico ou não; ou II - de regra de ajuste para manutenção do equilíbrio econômico-financeiro do contrato, nos termos dos arts. 57, 58 e 65 da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993.*

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

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

Verifica-se que a Receita Federal considerou que as hipóteses de reajuste e de revisão dos contratos administrativos, destinados à manutenção do equilíbrio econômico-financeiro, expressos no art. 55, inciso III, 57, 58 e 65 da Lei nº 8.666/93, descaracterizariam o preço predeterminado, excetuando o reajuste não superior àquele correspondente ao acréscimo dos custos de produção ou à variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados.

A revisão contratual decorre de fatos imprevisíveis ou previsíveis, porém de consequências incalculáveis, retardadores ou impeditivos da execução do ajustado, ou, ainda, em caso de força maior, caso fortuito ou fato do príncipe, configurando álea econômica extraordinária e extracontratual<sup>2</sup>.

Já o reajuste é cláusula necessária nos contratos administrativos<sup>3</sup> e "objetiva reconstituir os preços praticados no contrato em razão de fatos previsíveis, é dizer, álea econômica ordinária, no momento da contratação, ante a realidade existente, como a variação inflacionária. Por decorrência, o reajuste deve retratar a alteração dos custos de produção a fim

<sup>1</sup> A data é 31/10/2003.

<sup>2</sup> Art. 65, inciso II, alínea "d" da Lei nº 8.666/93

<sup>3</sup> Art. 55, inciso III da Lei nº 8.666/93

de manter as condições efetivas da proposta contratual, embora muitas vezes não alcance este desiderato relativamente a certo segmento ou agente econômicos".

A legislação distingue as duas figuras, como se observa na Lei nº 8.987/95, que, dispondo sobre o regime de concessão de serviços públicos, especifica em seu art. 9º, §3º<sup>4</sup>, a possibilidade de revisão da tarifa decorrente da criação ou alteração de tributos. Já o artigo 18 da referida lei dispõe que o edital de licitação deverá prever os critérios de reajuste e revisão da tarifa, também ocorrendo a referida distinção nos artigos 23 e 29.

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

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

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

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

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

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

---

<sup>4</sup> Lei 8.987/95:

Art. 9º A tarifa do serviço público concedido será fixada pelo preço da proposta vencedora da licitação e preservada pelas regras de revisão previstas nesta Lei, no edital e no contrato.

[...]

§ 2º Os contratos poderão prever mecanismos de revisão das tarifas, a fim de manter-se o equilíbrio econômico-financeiro.

§ 3º Ressalvados os impostos sobre a renda, a criação, alteração ou extinção de quaisquer tributos ou encargos legais, após a apresentação da proposta, quando comprovado seu impacto, implicará a revisão da tarifa, para mais ou para menos, conforme o caso.

[...]

Art. 23. São cláusulas essenciais do contrato de concessão as relativas:

[...]

IV - ao preço do serviço e aos critérios e procedimentos para o reajuste e a revisão das tarifas;

Art. 29. Incumbe ao poder concedente:

[...]

V - homologar reajustes e proceder à revisão das tarifas na forma desta Lei, das normas pertinentes e do contrato;

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

*1. Cuida-se de recurso especial interposto pelo contribuinte, questionando o poder regulamentar da Secretaria da Receita Federal,*

*na edição da Instrução Normativa n. 468/04, que regulamentou o art. 10 da Lei n. 10.833/03.*

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

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

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

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

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

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

O art. 109 mencionou expressamente que "o reajuste de preços em função do custo de produção ou da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, nos termos do inciso II do § 1º do art. 27 da Lei no 9.069/95, não será considerado para fins da descaracterização do preço predeterminado". O art. 109 faz referência à Lei 9.069/95, conversão das MPs que criaram o Plano Real, na qual estipulava que a correção monetária, em virtude de estipulação legal ou em negócio jurídico, deveria dar-se pelo Índice de Preços ao Consumidor, Série r - IPC-r, de acordo com o art. 27 da Lei nº 9.069/95, mas ressalvadas as hipóteses de seu parágrafo primeiro:

*§ 1º O disposto neste artigo não se aplica:*

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

*II - aos contratos pelos quais a empresa se obrigue a vender bens para entrega futura, prestar ou fornecer serviços a serem produzidos, cujo*

*preço poderá ser reajustado em função do custo de produção ou da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados;*

*III - às hipóteses tratadas em lei especial.*

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

*Art. 2º É admitida estipulação de correção monetária ou de reajuste por índices de preços gerais, setoriais ou que reflitam a variação dos custos de produção ou dos insumos utilizados nos contratos de prazo de duração igual ou superior a um ano.*

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

*"Art. 10.....*

*.....*

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

*JUSTIFICATIVA:*

*a redação proposta , com adição da locução "independentemente de a eles serem aplicados reajustamentos previstos em cláusulas*

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

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

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

*§ 3 º-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 § 1 º-do art. 27 da Lei n º-9.069, de 29 de junho de 1995, não descaracteriza o preço predeterminado.*

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

Concluindo, entendo que não se pode descaracterizar o preço pré-determinado em função da aplicação do INPC, *a priori*, devendo ser comparado o percentual de seu reajuste com o percentual do acréscimo dos custos de produção ou da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, se existente para o setor.

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

Destarte, são necessários os seguintes esclarecimentos, relativos ao contrato 177.2035.01-3:

1. Identificação do primeiro reajustamento anterior a 31/10/2003 e os reajustamentos posteriores, relativamente às receitas auferidas;

2. Esclarecer se houve alguma revisão do contrato visando a manutenção do equilíbrio econômico-financeiro, de acordo com a cláusula 13.2 das Condições Gerais Contratuais

3. Esclarecer se existe algum índice setorial que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados;

4. Elaborar comparativo entre a evolução dos custos de produção e o reajuste adotado, relativo aos períodos correspondente ao reajuste ocorrido imediatamente anterior a 31/10/2003 e os ocorridos até a competência do crédito objeto da DCOMP, disponibilizando os lançamentos contábeis e fiscais que suportaram o comparativo, em meio digital ou papel, a critério da autoridade fiscal.

- Contrato nº 012.2.004.02-6. de 25/03/2002.

Anexo IV (e-folhas 1.894):

**INSTRUÇÕES PARA EMISSÃO DE DOCUMENTOS DE COBRANÇA** Os documentos de cobrança (faturas, recibos, notas fiscais de serviço, notas fiscais de venda etc.) deverão ser emitidos e apresentados da forma seguinte:

1. Apresentação 1.1 - Deverão ser apresentados, dentro dos prazos contratualmente previstos, ao protocolo da PETROBRAS (sede ou obra), indicado pela fiscalização.

1.2 - Os documentos de cobrança em moeda nacional deverão ser apresentados em original, mais 2 (duas) cópias.

1.3 - Os documentos de cobrança em moeda estrangeira deverão ser apresentados em original , mais 2 (duas) cópias, indicando o nº do certificado de registro do contrato no Banco Central do Brasil e ser devidamente legalizados, isto é :

- redigidos em português ou, quando outro idioma, vir acompanhados de tradução juramentada;

- notariado e consularizado no exterior, quando forem emitidos fora do BRASIL;

Caso exista representante legal no Brasil, com procuração ("power of attorney"), esta é que deverá ser legalizada, como acima e, neste caso, o representante poderá emitir as faturas em língua portuguesa, desde que haja autorização do Banco Central do Brasil (a ser obtida pela PETROBRAS/SERVIÇO FINANCEIRO, mediante solicitação da fiscalização).

A cláusula Segunda, 2.1.2, especifica parcela do contrato em dólares norte-americanos, nos seguintes termos:

2.1.2 – **R\$40.399.848,80** (quarenta milhões, trezentos e noventa e nove mil, oitocentos e quarenta e oito reais e oitenta centavos), correspondentes aos itens 1.1 e 2.1 (Disponibilização do Sistema) da Planilha de Preços Unitários – Anexo IV, equivalentes a **US\$14,533.888,11** (Quatorze milhões, quinhentos e trinta e três mil, oitocentos e oitenta e oito dólares norte-americanos e onze centavos), convertidos à taxa de R\$2,7797/US\$1,00, referente à venda, publicada pelo Banco Central do Brasil no dia 09/10/2001, a serem pagos em moeda nacional, na forma estabelecida no item 4.3.1 da Cláusula Quarta das Condições Específicas – Anexo II deste Contrato.

A Cláusula Terceira - Reajustamento de Preços (e-folha 1851) prevê que a parcela em dólar será convertida em reais.

O pagamento das parcelas em dólares foi previsto na Cláusula Quarta - Preços, Valor e Local de Pagamento, dentro das Condições Específicas Contratuais de Construção Civil e Montagem (Gerais Contratuais (e-folhas 1874 em diante). A cláusula 4.3.1 previu:

4.3.1 – O pagamento da parcela em dólar será feito em R\$ (Real), convertendo-se o valor do respectivo faturamento em taxa de venda vigente no último dia útil do período de medição, estabelecida pelo Banco Central do Brasil através do SISBACEN, sendo que a diferença cambial apurada entre esta taxa e a do dia útil imediatamente anterior ao dia do pagamento será objeto de emissão, pela **PETROBRAS**, de Documento de Reembolso (D + 6) (se a apuração for positiva) ou de Nota de Débito (se a apuração for negativa).

4.3.1.1 – Os pagamentos em dólares serão efetuados após o registro deste CONTRATO e eventuais Aditivos no Banco Central do Brasil (BACEN) e averbação no Instituto Nacional da Propriedade (INPI)

A cláusula 5.9 ainda dispôs:

5.9 – Os preços contratuais em moeda estrangeira, mesmo que pagos convertidos em moeda nacional não serão reajustados.

Constata-se que parte do contrato foi celebrado em dólar norte-americano, com variação cambial pela taxa vigente no último dia útil do período de medição e a taxa no dia 09/10/2001.

Portanto, desatende a condição.

Diante do exposto, voto para converter o julgamento em diligência para que a autoridade fiscal:

\* Em relação às retenções de PIS/Pasep e Cofins, verifique a veracidade das informações prestadas nos documentos de e-fls. 2496/2900, inclusive mediante intimação à fonte pagadora para confirmar os pagamentos efetuados e as retenções efetivamente feitas, se entender necessário para convicção dos valores escriturados pela recorrente, à vista das notas fiscais e extratos bancários apresentados, bem como da escrituração contábil da recorrente.

\* Em relação ao contrato 177.2035.01-3, intime a recorrente a:

- 1) Esclarecer se as parcelas pagas em dólar são calculadas por variação cambial, similar à ocorrida no contrato nº 012.2.004.02-6, ou se são

parcelas em reais, reajustadas pelo INPC, que no momento do pagamento são convertidos em dólar. Para tanto, a recorrente deverá apresentar o cálculo das referidas parcelas, detalhando, por amostragem, os pagamentos efetuados no âmbito deste contrato;

- 2) Identificar o primeiro reajustamento anterior a 31/10/2003 e os reajustamentos posteriores, relativamente às receitas auferidas;
- 3) Esclarecer se houve alguma revisão do contrato visando a manutenção do equilíbrio econômico-financeiro, de acordo com a cláusula 13.2 das Condições Gerais Contratuais;
- 4) Esclarecer se existe algum índice setorial que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados e, em caso afirmativo, elaborar a evolução de tal índice em comparação com o índice utilizado no reajuste contratual;
- 5) Elaborar comparativo entre a evolução dos custos de produção e o reajuste adotado, relativo aos períodos correspondente ao reajuste ocorrido imediatamente anterior a 31/10/2003 e os ocorridos até a competência do crédito objeto da DCOMP, disponibilizando os lançamentos contábeis e fiscais que suportaram o comparativo, em meio digital ou papel, a critério da autoridade fiscal.

Após concluída a resposta à intimação, a autoridade fiscal deve certificar a veracidade dos dados apresentados e elaborar relatório fiscal, expondo as razões sobre eventual discordância com a metodologia adotada pela recorrente ou com os dados apresentados, bem como separando as receitas que entender sujeitas à incidência não-cumulativa das sujeitas à incidência cumulativa, a partir das premissas contidas nesta resolução.

Ao final, deve ser facultado à recorrente o prazo de trinta dias para se pronunciar sobre o relatório fiscal, nos termos do parágrafo único do artigo 35 do Decreto nº 7.574, de 2011.

Jorge Lima Abud - Relator.