ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 19515.720041/2012-96

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

Processo nº	19515.720041/2012-96
Recurso nº	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9303-006.771 – 3ª Turma**
Sessão de	16 de maio de 2018
Matéria	COFINS
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	AES TIETE S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010

COFINS. CLÁUSULA DE REAJUSTE. PREÇO PREDETERMINADO. REGIME DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA.

As receitas originárias de contratos de fornecimento de serviços submetem-se à incidência cumulativa, desde que observados os termos e condições consolidados pela IN SRF 658/06.

A mesma conclusão se estende à Contribuição ao PIS/Pasep.

No caso vertente, há laudo técnico elaborado por auditoria independente atestando que o reajuste do contrato se deu em percentual inferior à variação nos custos de geração de energia no período - comprovando, por conseguinte, que não houve alteração do critério de preço predeterminado, conforme reza a IN SRF 658/06.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que não conheceram do recurso. No mérito, por voto de qualidade, acordam em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Demes Brito (relator),

Andrada Márcio Canuto Natal, Luiz Eduardo de Oliveira Santos e Jorge Olmiro Lock Freire, que lhe deram provimento. Designada para redigir o voto vencedor, quanto ao mérito, a conselheira Tatiana Midori Migiyama. Manifestaram intenção de apresentar declaração de voto os conselheiros Tatiana Midori Migiyama e Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

(Assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Demes Brito – Relator

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama – Redatora Designada

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício), Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito (Relator), Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional com fundamento no art. 67 e §§ do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº256/09, contra ao acórdão nº **3402002.627**, que deu parcial provimento ao recurso voluntário e negou provimento ao recurso de ofício, para cancelar a exigência fiscal de PIS e COFINS, por entender que permanecem sujeitas ao regime cumulativo de incidência as receitas decorrentes de contratos de longo prazo com preço predeterminado, mesmo com a aplicação do IGPM.

Reproduzo, inicialmente, excerto do relatório da decisão de primeiro grau:

"Durante a realização dos trabalhos de auditoria, a autoridade fiscal constatou os seguintes fatos, relativos aos anos-calendário de 2007 a 2010, narrados no Termo de Constatação, de fls. 3.239/3.248:

A- o contribuinte tributou no regime cumulativo receitas de geração e fornecimento de energia elétrica, amparadas em contratos de fornecimento de energia assinados antes de 31 de outubro de 2003. O fornecimento de energia a que se referem esses valores decorre de "Contrato de Compra e Venda de Energia Elétrica" celebrado entre o contribuinte (vendedor) e a empresa Eletropaulo Metropolitana Eletricidade de São Paulo SA (compradora) lavrado em 07 de dezembro de 2000;

B-o referido contrato contém cláusulas que determinam reajustes de preços, não se enquadrando, portanto, como contratos a preços pré-determinados. Além disso, o própriocontrato prevê a hipótese de renegociação do preço da energia a ocorrer nos anos 2008 e 2012;

C-com fundamento na legislação vigente conclui-se que as receitas oriundas de fornecimento de energia elétrica, contabilizadas pelo contribuinte na conta contábil denominada "61101002 Suprimento Contrato Básico" que têm por base contrato de fornecimento de energia elétrica para a empresa Eletropaulo Metropolitana Eletricidade de São Paulo S/A, não se enquadram no disposto no inc. XI, alínea ' b ' , do art. 10 da Lei 10.833/2003 c/c inc.V do art. 15 da mesma Lei e, portanto, devem ser tributadas pela COFINS e pelo PIS/PASEP nos regimes não-cumulativos;

D-foram apurados os créditos de PIS e COFINS aos quais o contribuinte possa fazer jus, notadamente oriundos da compra de energia elétrica para revenda;

E- observou-se insuficiência de declaração das demais receitas, sendo lançados de ofício o PIS e a COFINS não declarados;

F- foi constatada a utilização de crédito não confirmado pelos registros constantes nos balancetes do contribuinte, sendo glosados os créditos indevidamente utilizados e lançados o PIS e a COFINS devidos em decorrência dessas glosas, por meio da limitação, aos valores confirmados, do crédito considerado em favor do contribuinte.

O acórdão recorrido restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE -SOCIAL COFINS

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010

Recurso de Ofício

COFINS. QUITAÇÃO DE TRIBUTOS ATRAVÉS DE PER/DCOMP. EFEITOS DE PAGAMENTO. ABATIMENTO DA EXIGÊNCIA.

Deve ser mantida decisão que excluiu do lançamento valores que foram objeto de Declarações de Compensação, eis que as mesmas operam a extinção do crédito tributário sob condição de sua ulterior homologação, além de se constituírem em instrumento de constituição válida e eficaz do crédito tributário, autorizando sejam as compensações não homologadas cobradas diretamente pelos meios próprios.

Recurso de Ofício Negado.

Recurso Voluntário

COFINS. CONTRATO DE FORNECIMENTO DE BEM CELEBRADO ANTES A 31/10/2003. REGIME CUMULATIVO. PREÇO PREDETERMINADO. ART. 109, DA LEI N° 11.196/2005. REAJUSTE PELO IGPM. PRESERVAÇÃO DO CARÁTER PREDETERMINADO DO PREÇO. CANCELAMENTO DA EXIGÊNCIA.

1.Nos termos das alíneas "b" e "c", do inciso XI, do art. 10, da Lei n° 10.833/2003, permanecem sujeitas ao regime cumulativo de incidência da COFINS as receitas decorrentes de contratos celebrados anteriormente a 31/10/2003, ou em se tratando de contratos com a Administração Pública direta ou indireta, que decorram de processo licitatório anterior, em qualquer caso desde sejam a preço predeterminado.

2.Por força do art. 109, da Lei n° 11.196/2005 (Lei do Bem), ajustes contratuais posteriores a 31/10/2003, que visem o reajuste do contrato pela correção monetária do preço dos bens fornecidos "em função do custo de produção ou da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados", não importam em descaracterização do que seja preço predeterminado, ainda mais diante de manifestação expressa que o índice aplicado (IGPM) refletiu a variação de índice do setor, para os efeitos da Lei.

Recurso Parcialmente Provido.

Ciente do referido acórdão, a Fazenda Nacional, interpôs o presente recurso, para comprovar o dissenso jurisprudencial, aponta como paradigmas os acórdãos 3402-002.627, complementado pelo de nº 3402-003.313 e nº 9303-003-373.

Nada obstante, o Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF, negou seguimento ao recurso, conforme despacho de fls. 3.761 a 3.763, face à sua intempestividade.

Em que pese a leitura equivocada do Presidente da 4º Câmara referente ao fluxo processual, ele deveria ter considerado que os autos foram encaminhados à unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil de jurisdição, os quais, sobrevieram embargos de declaração interpostos pelo Delegado daquela unidade, por meio dos quais, sinteticamente, aduz-se omissão do julgado acerca de um dos fundamentos da exigência fiscal. No caso, a descaracterização do Índice Geral de Preços do Mercado (IGP-M) como "índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados", essencial para a manutenção do regime de incidência do PIS/Cofins almejado pelo sujeito passivo (e afastado pelo Fisco), *ex vi* do art. 109 da Lei nº 11.196/2005 (doc. às fls. 3827 a 3.829).

Logo não há o que se falar em intempestividade, os embargos têm efeito interruptivo de prazo para a interposição de outros recursos eventualmente cabíveis contra a decisão. Uma vez interpostos, interrompem-se os prazos para a interposição dos demais recursos, por qualquer das partes (art. 1.026, caput, segunda parte[1]). Note-se, aqui, que se trata

[1] CPC. Art. 1.026. Os embargos de declaração não possuem efeito suspensivo e interrompem o prazo para a interposição de recurso.
Tal efeito interruptivo aplica-se: a qualquer das partes, e não apenas àquela que interpôs os embargos; a todos os capítulos da decisão, e não apenas àquele(s) objeto dos embargos; mesmo quando os embargos não são conhecidos, por serem reputados inadmissíveis, ressalvada apenas a hipótese de não conhecimento por intempestividade, quando já houver inclusive decorrido o prazo para o(s) outro(s) recurso(s) – hipótese em que não haverá mais nada para interromper. Nos demais casos, quando ainda em curso o prazo para o(s) outro(s) recurso(s), a interposição dos embargos, ainda que intempestiva, deve ter a eficácia interruptiva. Afinal, como ela

do fenômeno da interrupção: os prazos começam a contar de novo, desde o início, a partir da intimação da decisão dos embargos declaratórios.

Em contraponto, o Contribuinte apresentou a petição às fls. 3.840 e 3.841, argumentado que o Acórdão embargado teria explorado a matéria sobre a qual se fundamentariam os embargos, interpostos por quem não teria competência para fazê-lo, e pleiteou a sua inadmissão.

O Presidente da 4ª Câmara admitiu os embargos, essencialmente, sob os fundamentos que podem ser extraídos do seguinte excerto do despacho colacionado às fls. 3.849 a 3852:

> *Examinando o voto condutor do Acórdão embargado, percebo que o relator assenta, inicialmente que o preço previsto no contrato em questão (R$ 68,73 por megawatt/hora) foi reajustado unicamente pela incidência do IGPM. Prossegue então, tentando demonstrar que os percentuais aplicados nos reajustes dos preços da energia elétrica foram inferiores aos da variação dos custos, para concluir, obliquamente, que o que foi efetivamente repassado ao contrato foi apenas o índice do IGPM, e não a variação real dos preços dos insumos de produção. Todavia, em contorcionismo lógico, concluiu que o critério de reajuste do preço contratado foi o da variação de índice que refletiu a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados. E, ainda, em petição de princípio, afirma, dogmaticamente, que essa variação de custos é melhor refletida pelo IGPM.*
>
> ***Com essa exercício de interpretação o voto condutor do Acórdão embargado acabou deixando sem refutação hábil o argumento de que o art. 109 da Lei n° 11.196, de 2005, não fez referência a qualquer índice que reflita a variação do padrão monetário nacional, mas deixou expressamente detalhado que o índice utilizado, para não descaracterizar o preço predeterminado, teria que ser em função do custo de produção ou***

se aplica também à parte contrária da que embargou, essa não poderia ser prejudicada, na hipótese em que, se fiando na interposição dos embargos pelo adversário, aguardasse para recorrer depois de decididos os embargos. Se houver má-fé na interposição os embargos intempestivos, deve-se sancionar o emabargante pela procrastinação (art. 1.026, § 2º), mas não negar-se a força interruptiva dos embargos (v. a seguir); mesmo quando os embargos são reputados procrastinatórios, exceto quando se tratar da terceira interposição sucessiva de embargos procrastinatórios contra a mesma decisão (art. 1.026, § 4.º).

que refletisse a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados. E o IGPM, segundo as contrarrazões da PGFN, não tem esta característica.

Sobreveio o Acórdão nº 3402-003.313, que rejeitou os embargos de declaração, conforme se extrai da seguinte ementa:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. NÃO CARACTERIZADA.

Desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a sua decisão, o julgador não é obrigado a rebater todos os argumentos trazidos pelas partes.

Como se observa, não há o que se falar em intempestividade, os embargos têm efeito interruptivo de prazo para a interposição de outro recurso contra decisão.

Devidamente intimada, a Fazenda Nacional interpôs novo recurso especial, aduzindo, em síntese, divergência interpretativa em relação aos efeitos do reajuste com base no IGPM, destacadamente, em relação ao entendimento assentado no Acórdão nº 9303-003.373, que decidira que o reajuste em percentual diverso da variação dos custos dos insumos descaracterizaria a predeterminação do preço e, consequentemente, afastaria a manutenção do regime de incidência nos termos defendidos pelo Contribuinte.

A Fazenda Nacional, interpôs agravo, ás fls. 3928/3934, em seguida o Presidente do CARF, deu seguimento ao recurso, diante do evidente dissídio interpretativo entre o Acórdão 3402-002.627, complementado pelo de nº 3402-003.313 e o Acórdão nº 9303-003-373, resta claramente demonstrado o cumprimento das condições de admissibilidade, *ex vi* do art. 67, *caput* e §§ do RICARF.

Cientificada da decisão, a Contribuinte apresentou contrarrazões, às fls. 3955/3970, requer que não seja conhecido Recurso interposto pela Fazenda Nacional, caso não seja este o entendimento, seja negado provimento ao apelo, mantendo-se na íntegra os termos do acórdão recorrido.

No essencial, é o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Demes Brito - Relator

Admissibilidade.

Entendo que o Recurso foi apresentado tempestivamente, atende os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Fundamento

Com a devida vênia, o Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF, se equivocou em não conhecer o recurso face à sua intempestividade.

Conforme consta no despacho de admissibilidade, os autos foram remetidos e entregues, mediante protocolo, à Procuradoria da Fazenda Nacional, em 25/02/2015, iniciando o prazo de 30 (trinta) dias para ciência ficta em 26/02/2015 (quinta-feira), com encerramento em 27/03/2015 (sexta-feira), sendo esta a data considerada como formalizada a ciência da Procuradoria da Fazenda Nacional. Ocorre que o recurso especial somente foi interposto, assim considerada a anexação, autenticação e assinatura da peça no sistema "e-processo", na data de 27/04/2015, de maneira que se mostra em tese intempestivo.

Contudo, à unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil de jurisdição, apresentou embargos de declaração interpostos pelo Delegado daquela unidade, por meio dos quais, sinteticamente, aduz-se omissão do julgado acerca de um dos fundamentos da exigência fiscal. No caso, a descaracterização do Índice Geral de Preços do Mercado (IGP-M) como "índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados", essencial para a manutenção do regime de incidência do PIS/Cofins almejado pelo sujeito passivo (e afastado pelo Fisco), *ex vi* do art. 109 da Lei nº 11.196/2005 (doc. às fls. 3827 a 3.829).

O Presidente da 4ª Câmara admitiu os embargos, essencialmente, sob os fundamentos que podem ser extraídos do seguinte excerto do despacho colacionado às fls. 3.849 a 3852:

> ***Com essa exercício de interpretação o voto condutor do Acórdão embargado acabou deixando sem refutação hábil o argumento de que o art. 109 da Lei n° 11.196, de 2005, não fez referência a qualquer índice que reflita a variação do padrão monetário nacional, mas deixou expressamente detalhado que o índice utilizado, para não descaracterizar o preço predeterminado, teria que ser em função do custo de produção ou que refletisse a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados. E o IGPM, segundo as contrarrazões da PGFN, não tem esta característica.***

Sobreveio o Acórdão nº **3402-003.313**, que rejeitou os embargos de declaração, conforme se extrai da seguinte ementa:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. NÃO CARACTERIZADA.

Desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a sua decisão, o julgador não é obrigado a rebater todos os argumentos trazidos pelas partes.

Como se observa, os embargos sendo admitidos ou não, manteve o teor da decisão original, sem nova apreciação de mérito, no sentido de aclarar a decisão obscura, complementar a decisão omissa ou afastar a contradição de que padece a decisão.

Neste passo, verifica-se que apresentação dos embargos pela Unidade de Origem, ás fls. 3827/3829, interrompeu o prazo recursal para Fazenda Nacional, motivo pelo qual pode ser interposto novo Recurso cabível, no caso Recurso Especial.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça - STJ, é assente no sentido de mesmo os embargos sendo improcedentes, interrompem o prazo para interposição de outros Recursos. Vejamos:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DECLARATÓRIOS. MANIFESTA IMPROCEDÊNCIA. INTERRUPÇÃO DO PRAZO ***RECURSAL. ART. 538 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. APLICABILIDADE.***

O art. 538 do CPC não contém qualquer ressalva no sentido de que a interrupção do prazo recursal somente ocorrerá nas hipóteses em que os embargos declaratórios obtiverem sucesso.

Recurso especial conhecido e provido.

RECURSO ESPECIAL Nº 371.273 - CE (2001/0158674-4)

Aliás, outro não é o entendimento firmado pelo E. Superior Tribunal de Justiça , conforme depreende-se dos seguintes arestos, ***verbis****:*

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DECLARATÓRIOS. MANIFESTA IMPROCEDÊNCIA. INTERRUPÇÃO DO PRAZO ***RECURSAL. ART. 538 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. APLICABILIDADE.***

O art. 538 do CPC não contém qualquer ressalva no sentido de que a interrupção do prazo recursal somente ocorrerá nas hipóteses em que os embargos declaratórios obtiverem sucesso.

Recurso especial conhecido e provido.

"PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DECLARATÓRIOS JULGADOS "INCABÍVEIS". EFEITO INTERRUPTIVO DO PRAZO.

A NORMA INSERTA NO ART. 538, CPC, DETERMINA QUE "OS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO INTERROMPEM O PRAZO PARA INTERPOSIÇÃO DE OUTROS RECURSOS, POR QUALQUER DAS PARTES", NELA NÃO SE CONTENDO RESTRIÇÃO QUE AFASTA DITO EFEITO INTERRUPTIVO NA HIPÓTESE DE OS EMBARGOS SEREM CONSIDERADOS "INCABÍVEIS" PELA AUSÊNCIA DE OMISSÃO.

RECURSO CONHECIDO E PROVIDO." (Resp 153.324/RS, Relator Ministro Cesar Asfor Rocha, DJ de 22.06.1998).

"PROCESSUAL CIVIL. LOCAÇÃO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ART. 538 DO CPC. CARÁTER INFRINGENTE. DENEGAÇÃO DO EFEITO INTERRUPTIVO DO PRAZO. IMPOSSIBILIDADE.

Os embargos de declaração previstos no art. 538 do CPC, possuem, por expressa previsão legal, o condão de interromper o prazo para a interposição eventual de outro recurso, não estabelecendo a dita norma qualquer condição para tal efeito.

A simples atribuição, pelo julgador, de caráter meramente "infringente" aos embargos declaratórios, não autoriza o afastamento do efeito interruptivo previsto expressamente no estatuto processual.

Recurso especial conhecido e provido."

(Resp 129.105/SP, Relator Ministro Gilson Dipp, DJ de 06.09.1999).

Em sintonia com a jurisprudência, tenho que o exame de admissibilidade não aplicou a melhor exegese jurídica à espécie, devendo incidir de plano a interrupção do prazo recursal inserta no artigo 1026, caput, segunda parte do CPC:

Art. 1.026. Os embargos de declaração não possuem efeito suspensivo e interrompem o prazo para a interposição de recurso.

§ 1 A eficácia da decisão monocrática ou colegiada poderá ser suspensa pelo respectivo juiz ou relator se demonstrada a probabilidade de provimento do recurso ou, sendo relevante a fundamentação, se houver risco de dano grave ou de difícil reparação.

§ 2 Quando manifestamente protelatórios os embargos de declaração, o juiz ou o tribunal, em decisão fundamentada, condenará o embargante a pagar ao embargado multa não excedente a dois por cento sobre o valor atualizado da causa.

§ 3 Na reiteração de embargos de declaração manifestamente protelatórios, a multa será elevada a até dez por cento sobre o valor atualizado da causa, e a interposição de qualquer recurso ficará condicionada ao depósito prévio do valor da multa, à exceção da Fazenda Pública e do beneficiário de gratuidade da justiça, que a recolherão ao final.

§ 4 Não serão admitidos novos embargos de declaração se os 2 (dois) anteriores houverem sido considerados protelatórios.

Importante notar, que se trata do fenômeno da interrupção: os prazos começam a contar de novo, desde o início, a partir da intimação da decisão dos embargos declaratórios. Tal efeito interruptivo aplica-se: i) a qualquer das partes, e não apenas àquela que interpôs os embargos; ii) a todos os capítulos da decisão, e não apenas àqueles objeto dos embargos; iii) mesmo quando os embargos não são conhecidos, por serem reputados inadmissíveis, ressalvada apenas a hipótese de não conhecimento por intempestividade, quando já houver inclusive decorrido o prazo para os outros recursos – hipótese em que não haverá mais nada para interromper.

Nos demais casos, quando ainda em curso o prazo para os outros recursos, a interposição dos embargos, ainda que intempestiva, deve ter a eficácia interruptiva. Afinal, como ela se aplica também à parte contrária da que embargou, essa não poderia ser prejudicada, na hipótese em que, se fiando na interposição dos embargos pelo adversário, aguardasse para recorrer depois de decididos os embargos. Se houver má-fé na interposição os embargos intempestivos, deve-se sancionar o embargante pela procrastinação, mas não negar-se a força interruptiva dos embargos, mesmo quando os embargos são reputados procrastinatórios, exceto quando se tratar da terceira interposição sucessiva de embargos procrastinatórios contra a mesma decisão.

Tocante a legitimidade quanto aos efeitos da apresentação dos embargos pela Unidade de Origem (Receita Federal) nada modifica os efeitos de interrupção do prazo, a Fazenda Nacional e Receita Federal não estão em litisconsórcio no PAF, representam a mesma parte, ou seja, a União Federal. Neste sentido, o STJ já definiu que os embargos manejados pela outra parte não alteram o prazo para interposição de recurso. **Verbis**:

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. EXTEMPORANEIDADE DOS EMBARGOS DECLARATÓRIOS OPOSTOS NO TRIBUNAL A QUO. ACLARATÓRIOS MANEJADOS PELA OUTRA PARTE QUE NÃO ALTERAM O PRAZO PARA O AJUIZAMENTO DO REFERIDO RECLAMO PELO OUTRO INTERESSADO. DECISÃO IMPUGNADA MANTIDA.

1. É assente na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal e desta Corte de Justiça o entendimento de que a oposição de embargos declaratórios por uma das partes interrompe o prazo para todos os recursos posteriores, salvo para o ajuizamento de aclaratórios pela outra parte em relação à decisão embargada. 2. Não merece alteração decisum que nega seguimento a recurso especial, em razão do não conhecimento dos embargos de declaração opostos pelo recorrente e protocolados a destempo.

3. O não-conhecimento do apelo excepcional por extemporaneidade obsta o exame das matérias que constituem o seu objeto, ainda que novamente veiculadas no recurso subseqüente, em sede de regimental.

4. Agravo improvido. (AgRg no REsp 776.028/RS, Rel. Min. JORGE MUSSI, DJe 04.08.2008).

Em face dessas circunstâncias, como o prazo para interposição de recurso estava interrompido, o novo Recurso Especial apresentado pela Fazenda nacional, o qual aduz divergência interpretativa em relação aos efeitos do reajuste com base no IGPM, destacadamente, em relação ao entendimento assentado no Acórdão nº 9303-003.373, que decidira que o reajuste em percentual diverso da variação dos custos dos insumos descaracterizaria a predeterminação do preço e, conseqüentemente, afastaria a manutenção do regime de incidência nos termos defendidos pelo Contribuinte, esta totalmente regular e tempestivo.

Conclui-se, que o suposto desalinhamento entre o IGPM e a variação dos custos, fundamento suscitado em contrarrazões e considerado omitido por ocasião da interposição de embargos, não seria capaz de, isoladamente, alterar as premissas que conduziram o Colegiado a decidir, o aresto atribuiu um peso a uma matéria que não havia sido enfrentada e, como tal, repita-se, alterou os fundamentos, ainda que não fizesse reparo *decisum*. Em outras palavras, embora afirme ter rejeitado os embargos, o acórdão, de fato, retificou o voto condutor e ratificou o acórdão embargado.

Destarte, desde a prolação do Acórdão 3402-002.627, discute-se os efeitos da utilização do IGPM sobre a caracterização do indigitado preço predeterminado, mas apenas o acórdão embargado decidiu que os demais fatores considerados como razão de decidir, no caso: i) a manifestação da Aneel favorável a tese do contribuinte e ii) o reajuste em percentual inferior à elevação do custo da geração de energia, seriam suficientes para afastar a pretensão do Fisco, independentemente da discussão acerca do correlação entre o IGPM e a variação do custo dos insumos empregados na produção de energia.

Contudo, o desalinhamento entre o IGPM e a variação dos custos, que não foi enfrentado no primeiro acórdão, seria capaz de, em tese, alterar o *decisum,* não há como deixar de considerar que o segundo aresto contribuiu para a integração do primeiro, pois tratou de fundamento que seria capaz de reformar o entendimento assentado no julgado, como, aliás, decidiu a CSRF em um dos paradigmas colacionados no segundo REsp, apresentado pela Fazenda Nacional.

Neste sentido, os acórdãos apontados como paradigma, quando da interposição do novo recurso especial de nº 9303-003-373 (não colacionado no recurso apresentado anteriormente), que assentou o entendimento no sentido de que a correlação entre o percentual de reajuste contratual e a variação dos custos de produção representariam uma condição *sine qua non* para a manutenção do regime de incidência de PIS/Cofins pretendido pelo Contribuinte.

Finalmente, diante do evidente dissídio interpretativo entre o Acórdão 3402-002.627, integrado de nº 3402-003.313 e Acórdão nº 9303-003-373, fica evidente o cumprimento das condições de admissibilidade do Recurso Interposto, nos termos do art. 67, *caput* e §§ do RICARF.

Mérito

Primeiramente, se faz necessário relembrar e reiterar que a interposição de Recurso Especial junto à Câmara Superior de Recursos Fiscais, ao contrário do Recurso Voluntário, é de cognição restrita, limitada à demonstração de divergência jurisprudencial, além da necessidade de atendimento a diversos outros pressupostos, estabelecidos no artigo 67 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015.

Por isso mesmo, essa modalidade de apelo é chamado de Recurso Especial de Divergência e tem como objetivo a uniformização de eventual dissídio jurisprudencial, verificado entre as diversas Turmas do CARF.

Neste passo, ao julgar o Recurso Especial de Divergência, a Câmara Superior de Recursos Fiscais não constitui uma Terceira Instância, mas sim a Instância Especial, responsável pela pacificação dos conflitos interpretativos e, conseqüentemente, pela garantia da segurança jurídica dos conflitos, não tendo espaço para questões fáticas, que já ficaram devidamente julgadas no Recurso Voluntário.

Passo ao julgamento.

A matéria divergente posta a esta E.Câmara Superior, diz respeito qual o regime de tributação de incidência do PIS e da Cofins aplica-se às receitas decorrentes dos contratos de prestação de serviço de transmissão de energia elétrica, firmados pela Contribuinte. Se permanece no cumulativo, com amparo nas disposições da alínea "b", inciso XI, do artigo 10, e artigo 15 da Lei nº 10.833/2003, ou no não cumulativo, enquadrando-se na regra do novo regime de tributação dessas contribuições.

O âmago dessa controvérsia restringe-se à definição do que se deve entender por contrato com preço predeterminado, a que se refere a alínea b do inciso XI do art. 10 da Lei 10.833/2003.

Com efeito, esta E. Turma Superior, por maioria entende que o reajuste pelo IGPM não reflete o custo de produção nem a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados e, por conseguinte, descaracteriza o contrato reajustado por esse índice como sendo de preço predeterminado, condição *sine qua non* para manter as receitas decorrentes desse tipo de contrato no regime de incidência cumulativa do PIS e da Cofins.

No que tange meu entendimento quanto esta matéria, utilizava dois fundamentos para decidir: i) quanto identificava laudo junto aos autos que demonstrasse a análise comparativa dos custos de geração de energia elétrica com os preços de energia faturada, entendia que os reajustes nos preços da energia foram em percentual inferior à variação nos custos de geração de energia no período guerreado, evidenciando a intenção do sujeito passivo de manter-se no regime cumulativo (acórdão nº **9303003.470)**; ii) quando não havia laudo,votava no sentido de que o reajuste pelo IGPM não reflete o custo de produção nem a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados e, por conseguinte, descaracteriza o contrato reajustado por esse índice como sendo de preço predeterminado, condição *sine qua non* para manter as receitas decorrentes desse tipo de contrato no regime de incidência cumulativa do PIS e da Cofins (Acórdão nº **9303003.373**)

Repensando minhas razões de decidir, entendo que estava equivocado, utilizava dois fundamentos distintos para uma solução jurídica, julgo Recurso Especial, ao

contrário do Recurso Voluntário, é de cognição restrita, limitada à demonstração de divergência jurisprudencial, além da necessidade de atendimento a diversos outros pressupostos, portanto, exclusivamente para esta matéria, desconsidero o laudo contido nos autos para fundamentar minhas razões de decidir.

Neste sentido, em homenagem ao princípio da Colegiabilidade, essa matéria foi enfrentada no Acórdão nº **9303003.373**, de 11 de dezembro de 2015, de Relatoria do Ilustre ex. Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, cujo voto acompanhei, de forma que peço vênia para transcrevê-lo, o qual utilizo como fundamento para minhas razões de decidir por se tratar de matéria idêntica, que passa a fazer parte integrante do presente voto:

> *"A controvérsia, pois, reside na questão de se decidir qual o regime de tributação de incidência do PIS e da Cofins aplica-se às receitas decorrentes dos contratos de prestação de serviço de transmissão de energia elétrica, firmados pela ora recorrida. Se permanece no cumulativo, com amparo nas disposições da alínea "b", inciso XI, do artigo 10, e artigo 15 da Lei nº 10.833/2003, ou no não cumulativo, enquadrando-se na regra do novo regime de tributação dessas contribuições.*
>
> *O âmago dessa controvérsia restringe-se à definição do que se deve entender por contrato com preço predeterminado, a que se refere a alínea b do inciso XI do art. 10 da Lei 10.833/2003.*
>
> *O Fisco, com arrimo na Nota Técnica Cosit nº 1, de 16 de fevereiro de 2007, e no Parecer PGFN/CAT nº 1.610/2007, entendeu que o tipo de contratado de prestação de serviço de transmissão de energia elétrica, celebrado pela ora recorrida, não se enquadraria como contrato de preço predeterminado, pois as cláusulas de reajuste de preços, com base no IGPM, **não refletiriam apenas a variação de custo de produção ou de insumos**, condição necessária para a manutenção da incidência cumulativa do PIS e da Cofins sobre as receitas relativas a esse contrato. Inicialmente, afasto os argumentos da autuada sobre a competência da ANEEL para regulamentar a incidência de tributos, ainda que relativo a atividades do Setor Elétrico. As Notas Técnicas e as Resoluções dessa agência reguladora aplicase às questões inerentes à geração e à distribuição de energia elétrica e às atividades correlatas. A competência dessa agencia reguladora, abrange a seara dos contratos, dos preços da energia e da remuneração das*

concessionárias e permissionárias desses serviços públicos, mas não é tão ampla a ponto de alcançar as relações de natureza tributária.

Assim, eventuais pronunciamentos da ANEEL sobre regime de tributação aplicáveis a quem quer que seja, é meramente opinativa, despida de qualquer força normativa ou vinculante. Tampouco pode ser incluída no rol da legislação tributária a que alude o art. 96 do CTN.

Desta feita, aqui não será debatido eventual opinião da ANEEL sobre o regime de tributação do PIS e da Cofins, a que está sujeita a recorrida.

Com esses esclarecimentos, passa-se à análise da questão trazida debate.

O PIS e a Cofins foram instituídas na sistemática de incidência cumulativa, posteriormente, com a edição da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, institui-se o regime não cumulativo para o PIS/Pasep, com efeitos a partir de 1º de dezembro de 2002. A seu turno, a Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, com efeitos a partir de 1º de fevereiro de 2004, trouxe para a Cofins o regime não cumulativo. Todavia, algumas pessoas jurídicas permaneceram obrigadas a recolher essas contribuições na sistemática cumulativa. Também permaneceram sujeitas à incidência cumulativa algumas receitas percebidas pela sociedade empresária, independentemente, do regime a que ela estava sujeita. Essas exceções foram explicitadas nos arts. 10 e 15 da Lei nº 10.833/2003, nos termos seguintes:

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

I Omissis

.....

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

a) Omissis

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

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)

I Omissis

.....

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)

Os dispositivos acima não deixam margem à dúvida de que, para permanecerem na sistemática cumulativa, as receitas objeto deste debate precisariam referir-se a contratos que atendessem a quatro requisitos, a saber:

a) houvessem sido firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003;

b) tivessem prazo de duração superior a um ano;

c) tivessem por objeto construção por empreitada ou fornecimento de bens ou serviços; e

*d) o **preço** pactuado fosse **predeterminado**.*

Quanto aos três primeiros requisitos dos contratos, não há controvérsia, apenas o último – o do preço predeterminado – é que se converteu no pomo da discórdia.

A definição de preço predeterminado gerou grande celeuma, levando os interessados a reajustarem seus contratos por índices de inflação, acreditando que, com isso não se descaracterizaria os contratos como por preço predeterminado, inclusive, com a anuência da agência reguladora do setor. Assim, não interessaria quanto tempo durasse o contrato, o preço continuaria o pactuado no início, já que a correção por índice de inflação não alteraria o preço pré-acordado.

Em novembro de 2005, a Lei nº 11.196/2005, em seu art. 109, trouxe regra de reajuste dos contratos que não desnaturaria a característica de preço predeterminado. Esse reajuste teria de refletir o custo de produção ou a variação de índices que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados. Com a palavra o legislador:

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.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil, por sua vez, editou a Instrução Normativa SRF nº 658, de 4 de julho de 2006, para interpretar os dispositivos legais que tratam do preço predeterminado. Segundo a interpretação da Administração Tributária, cláusulas de reajuste, independentemente da periodicidade, como também as regras de reajuste para manutenção do equilíbrio econômico-financeiro do contrato, após sua implementação, afastariam o caráter predeterminado do contrato. Para não haver a descaracterização de preço predeterminado, o reajuste não poderia exceder o aumento do custo de produção ou a variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados.

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.

A meu sentir, a interpretação dada por essa IN é perfeitamente compatível com norma veiculada no art. 10 da Lei 10.833/2003 e no art. 109 da Lei nº 11.196, de 2005. Na verdade, é uma reprodução literal do texto legal. Ora, dada a similitude da regra trazida na IN com a veiculada na lei, não me parece coerente atacar a interpretação da Administração Tributária. Assim, para que o ajuste ou revisão de preço não descaracterizem o contrato como de preço predeterminado, o acréscimo deve refletir o aumento do custo de produção, ou a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados.

Visitada a legislação, passa-se ao exame das cláusulas contratuais que têm relevância ao deslinde da Lide. Neste mister, socorro-me da análise feita pelo relator do acórdão de primeira instância, a quem, desde já rendo as homenagens de estilo.

36. No caso concreto, analisando as Cláusulas Sexta dos Contratos de Concessão de Transmissão nº 59/2001 (fls. 27342736) e nº 143/2001 (fls. 28112813), verifica-se que a receita decorrente do serviço de transmissão (Contrato de Prestação de Serviços de Transmissão CPST) consiste de Receita Anual Permitida (RAP), a ser reajustada anualmente conforme as fórmulas lá postas, da qual é integrante o Índice Geral de Preços Mercado – IGPM da Fundação Getúlio Vargas.

37. A Quinta Subcláusula da Cláusula Sexta do Contrato de Concessão de Transmissão nº 59/2001 prevê que: "No atendimento ao disposto no § 3º, art. 9º, da Lei nº 8.987, de 13 de fevereiro de 1995, ressalvados os impostos sobre a renda, a criação, alteração ou extinção de quaisquer tributos ou encargos legais, após a assinatura deste CONTRATO, quando comprovado seu impacto, implicará revisão da RECEITA ANUAL PERMITIDA, para mais ou para menos, conforme o caso.". Igual previsão consta da Oitava Subcláusula da Cláusula Sexta do Contrato de Concessão de Transmissão nº 143/2001.

38. Portanto, estes contratos não só são corrigidos pelo IGPM, mas como também pela variação tributária. O fato de tais reajustes estarem expressamente previstos em cláusula contratual de reajuste, periódico ou não, em princípio, já afastaria o caráter predeterminado das tarifas

acordadas, a partir da implementação da primeira alteração de preços, após 31 de outubro de 2003.

39. Resta então verificar se tais cláusulas de reajustes (com base no IGPM e em razão da alteração, extinção ou criação de tributos ou encargos setoriais com o objetivo de atender à "manutenção do equilíbrio econômicofinanceiro do contrato de concessão") enquadra-se no conceito de "reajuste de preços em função do custo de produção ou da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados", para fins de aplicação do art. 109, da Lei nº 11.196, de 2005.

40. O IGPM, segundo informações constantes do site da Fundação Getúlio Vargas – FGV (www.fgv.br), tem as seguintes características:

O IGPM tem como base metodológica a estrutura do Índice Geral de Preços Disponibilidade Interna (IGPDI),resultando da média ponderada de três índices de preços: o Índice de Preços ao Produtor Amplo (IPAM), o Índice de Preços ao Consumidor (IPCM) e o Índice Nacional de Custo da Construção (INCCM).

À semelhança do IGPDI, a escolha desses três componentes do IGPM tem origem no fato de refletirem adequadamente a evolução de preços de atividades produtivas passíveis de serem sistematicamente pesquisadas (operações de comercialização em nível de produtor, no varejo e na construção civil). Quanto à adoção dos pesos convencionados, cujos valores representam a importância relativa de cada um desses índices no cômputo da despesa interna bruta, justifica-se do seguinte modo:

a) os 60% representados pelo IPAM equivalem ao valor adicionado pela produção, transportes e comercialização de bens de consumo e de produção nas transações comerciais a grosso;

b) os 30% de participação do IPCM equivalem ao valor adicionado pelo setor varejista e pelos serviços de consumo;

c) quanto aos 10% complementares, representados pelo INCCM, equivalem ao valor adicionado pela indústria da construção civil.

41. Está claro então que não se trata de índice que reflita especificamente os custos da autuada. Não há como entender que um índice de reajustes com

base em preços médios de mercado, como o IGPM, seja um índice que reflita o custo dos insumos de transmissão de energia elétrica.

42. Assim, tal tipo de índice de variação não reflete de forma específica a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados pelo contribuinte, tampouco expressa a variação específica dos custos de sua produção.

Para que não paire qualquer dúvida de que o IGPM não reflete a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados pelas distribuidoras de energia, basta analisar o grupo de produtos que compõem cada um dos índices integrantes do IGPM.

Nesse índice, entram, além de outros componentes, os preços de legumes e frutas, bebidas e fumo, remédios, embalagens, aluguel, condomínio, empregada doméstica, transportes, educação, leitura e recreação, vestuário e despesas diversas (cartório, loteria, correio, mensalidade de Internet e cigarro, entre outros). Como dito anteriormente, o IGPM é composto de 3 índices, o IPAM, O IPCM e o INCCM.

O Índice de Preços ao Produtor Amplo (IPAM), que responde por 60% do IGPM, é sistematizado segundo a origem dos produtos agropecuários e industriais e segundo o estágio de processamento bens finais, bens intermediários e matériasprimas brutas. No total, são pesquisados 340 produtos, distribuídos em grupos.

Veja, a seguir, a estrutura desse índice.

Estrutura hierárquica do IPAM

Segundo Origem (OG)

IPAM

PRODUTOS AGROPECUÁRIOS

LAVOURAS TEMPORÁRIAS

LAVOURAS PERMANENTES

PECUÁRIA

PRODUTOS INDUSTRIAIS

INDÚSTRIA EXTRATIVA

CARVÃO MINERAL

MINERAIS METÁLICOS

MINERAIS NÃO METÁLICOS

INDÚSTRIA DE TRANSFORMAÇÃO
PRODUTOS ALIMENTÍCIOS E BEBIDAS
PRODUTOS DO FUMO
PRODUTOS TÊXTEIS
ARTIGOS DO VESTUÁRIO
COUROS E CALÇADOS
PRODUTOS DE MADEIRA
CELULOSE, PAPEL E PRODUTOS DE PAPEL
PRODUTOS DERIVADOS DO PETRÓLEO E ÁLCOOL
PRODUTOS QUÍMICOS
ARTIGOS DE BORRACHA E DE MATERIAL PLÁSTICO
PRODUTOS DE MINERAIS NÃO METÁLICOS
METALURGIA BÁSICA
PRODUTOS DE META
MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS
EQUIPAMENTOS DE INFORMÁTICA
MÁQUINAS, APARELHOS E MATERIAIS ELÉTRICOS
MATERIAL ELETRÔNICO, APARELHOS E EQUIPAMENTOS DE COMUNICAÇÃO
VEÍCULOS AUTOMOTORES, REBOQUES, CARROCERIAS E AUTOPEÇAS
OUTROS EQUIPAMENTOS DE TRANSPORTE
MÓVEIS E ARTIGOS DO MOBILIÁRIO
Segundo Estágios de Processamento (EP)
IPAM
BENS FINAIS
BENS DE CONSUMO
ALIMENTAÇÃO
ALIMENTAÇÃO IN NATURA
ALIMENTOS PROCESSADOS
COMBUSTÍVEIS
NÃO DURÁVEIS EXCETO ALIMENTAÇÃO E COMBUSTÍVEIS
BEBIDAS E FUMO

VESTUÁRIO, CALÇADOS E ACESSÓRIOS
MEDICAMENTOS E ARTIGOS PARA RESIDÊNCIA, HIGIENE E LIMPEZA
BENS DE CONSUMO DURÁVEIS
UTILIDADES DOMÉSTICAS
AUTOMÓVEIS E ACESSÓRIOS
BENS DE INVESTIMENTO
VEÍCULOS PESADOS
MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS
BENS INTERMEDIÁRIOS
MATERIAIS E COMPONENTES PARA MANUFATURA
MATERIAIS E COMPONENTES PARA CONSTRUÇÃO
COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES PARA PRODUÇÃO
EMBALAGENS SUPRIMENTOS
MATÉRIASPRIMAS
BRUTAS
AGROPECUÁRIAS
COMERCIALIZÁVEIS
PROCESSAMENTO INDUSTRIAL PARA FINS ALIMENTARES
PROCESSAMENTO INDUSTRIAL PARA FINS NÃO ALIMENTARES
MINERAIS

2.1. ESTRUTURA DA AMOSTRA DE PRODUTOS

A seleção dos produtos integrantes do IPA se faz em duas etapas. Primeiramente, são escolhidas as classes de produtos a serem representadas e, em seguida, os produtos considerados em cada uma destas classes.

Índice Geral de Preços – Mercado

De acordo com a metodologia de cálculo da FGV para esse índice, os produtos de origem agropecuários representam 28,9738% do IPAM e o de origem industrial os outros 71,0262%, sendo que os subitens relativos às máquinas, aparelhos e materiais elétricos correspondem a minguados 1,7674% do IPAM.

Partindo-se da premissa que outros subitens da indústria possam ser utilizados como insumos do setor elétrico eliminando os do setor alimentício, fumo, bebidas, agropecuário, eletrodoméstico, celulose, etc., que não são aplicáveis ao setor de distribuição de energia elétrica vê-se que a participação dos insumos do setor elétrico no IPAM é insignificante, muito insignificante.

Já em relação ao IPCM, nenhum item está diretamente relacionado a insumos utilizados pelo setor de distribuição de energia elétrica, haja vista que os produtos que compões esse índice, é específico para o consumo das famílias.

A seu turno, o INCC, por óbvio, não reflete os custos do insumo do setor elétrico, haja vista que é especifico para medir a variação do setor da construção civil.

Ora, mergulhando-se na metodologia de cálculo do IGPM e analisando os produtos que o integra, conclui-se, sem a menor dúvida, que esse índice nem de longe reflete de forma específica a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados pela contribuinte, tampouco expressa a variação específica dos custos de sua produção.

Não fossem as razões expendidas acima suficientes para refutar a tese de defesa da autuada, o inciso II do § 1º do art. 27 da Lei nº 9.069/1995, ao qual remete o art. 109 da Lei nº 11.196/2005, deixa claro que a correção de preços por variação do Índice de Preços ao Consumidor, ou de índices gerais de preços que o tenham sucedido, é, absolutamente, distinta da fórmula de reajuste em função do custo de produção ou da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados. veja-se o dispositivo acima aludido

Art. 27. A correção, em virtude de disposição legal ou estipulação de negócio jurídico, da expressão monetária de obrigação pecuniária contraída a partir de 1º de julho de 1994, inclusive, somente poderá darse pela variação acumulada do Índice de Preços ao Consumidor, 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;...”

Como se pode observar da leitura do dispositivo acima, o legislador diferenciou, nitidamente, os índices de preços gerais daqueles que refletem os custos de produção ou os custos dos insumos. Como bem observou o relator da Primeira instância, enquanto os primeiros refletem a variação de preços ao consumidor, a lei, quando se refere aos custos de insumos, remete a índices que traduzam os preços dos bens, materiais, equipamentos e pessoal utilizado pelas empresas para a consecução de suas finalidades econômicas.

45. Portanto, emerge dos próprios dispositivos legais que tratam da matéria em tela que variações de preço com base em índices gerais de preços descaracterizam os preços contratados pela impugnante como predeterminados.

De tudo o que foi dito acima, não há como deixar de reconhecer que os contratos da recorrida, objeto da controvérsia ora em debate, não se caracterizavam como de preço predeterminado, e, por conseguinte, o regime de tributação do PIS e da COFINS, incidentes nas receitas referentes a esses contratos deve ser o não cumulativo, como, acertadamente, decidiu o órgão julgador de primeira instância. Aliás, aqui peço licença para, mais uma vez, transcrever excerto do acórdão primeiro como arrimo desta decisão.

46. Além disso, ressalte-se que a exceção contida no §3º do art. 3º da IN SRF nº 658/2006 diz respeito apenas ao reajuste de preços efetuado em percentual não superior àquele correspondente ao acréscimo dos custos de produção ou à variação do índice. Desta forma, ainda que considerássemos admissível a utilização do IGPM para fins do disposto naquele dispositivo, caberia à impugnante demonstrar que o reajuste efetuado não ultrapassa o limite nele fixado, o que também não foi feito.

47. Do exposto, conclui-se que os contratos em questão não se caracterizam como a preço predeterminado, para fins de enquadramento nas hipóteses prevista na alínea “b” do inciso XI do art. 10 da Lei nº 10.833/2003, razão pela qual as receitas da impugnante deles decorrentes submetemse a tributação pelo regime não cumulativo das contribuições.

48. Quanto ao reajuste decorrente de criação, alteração ou extinção de quaisquer tributos ou encargos legais, note-se que está disposto em cláusula contratual que quando comprovado seu impacto, implicará revisão da Receita Anual Permitida RAP.

49. Cabe agora, então, destacar a aplicação da lei para os contratos e licitações efetuados pela União, ante a menção da IN SRF nº 658/2006, art. 3º, inciso II, de que o caráter predeterminado do preço subsiste somente até a implementação da primeira alteração de preços decorrente da aplicação 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. Vejamos o que diz o § 5º do art. 65 citado pela lei:

§ 5º Quaisquer tributos ou encargos legais criados, alterados ou extintos, bem como a superveniência de disposições legais, quando ocorridas após a data da apresentação da proposta, de comprovada repercussão nos preços contratados, implicarão a revisão destes para mais ou para menos, conforme o caso.

51. Ademais, relendo o art. 109 da Lei n° 11.196/2005, salvo nas hipóteses lá expressas, quaisquer reajustes de preços ocasionarão a descaracterização como preço predeterminado. E as duas únicas possibilidades, como já exaustivamente colocado, são: 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. Isto quer dizer que para reajustar seus preços e permanecer atendendo ao disposto na regra de exceção da não cumulatividade (ou seja, manter-se na cumulatividade), a contratada deve demonstrar que não está aplicando um índice aos seus próprios preços, mas sim, que os preços das etapas econômicas anteriores é que foram modificados: somente neste caso, o incremento do valor do contrato não estaria refletindo o aumento da carga tributária da própria contratada, mas de um aumento de custo de sua produção.

52. O objetivo da exceção posta na lei era evitar o desequilíbrio contratual imprevisto. Entretanto, nos contratos em que há a previsão de que eventuais alterações na carga tributária influenciam diretamente nos preços acordados não há razão para manter a empresa signatária na regra temporária

(cumulatividade). O que é óbvio porque a revisão de valor do preço da própria contratada, obrigatoriamente leva à modificação legislativa introduzida pela Lei n° 10.833/2003, dando ensejo à sua entrada no campo da nãocumulatividade.

53. Ressalte-se que no caso dos contratos em questão, entretanto, essa circunstância é irrelevante, pois neles, como já visto, o reajuste anual é efetuado, essencialmente, com base na variação do IGPM e esse índice, de caráter genérico, não pode ser aceito como reflexo da variação do custo de produção da energia elétrica ou do custo dos insumos empregados nessa produção, nos termos do art. 109 da Lei n° 11.196/2005.

Com essas considerações, voto no sentido de dar provimento ao recurso para restabelecer o decidido na decisão de primeira instância".

Por fim, invoco em minhas razões de decidir, a regra contida no artigo 489, § 1º, IV, do CPC/2015. *In verbis:*

"O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão.

O julgador possui o dever de enfrentar apenas as questões capazes de infirmar (enfraquecer) a conclusão adotada na decisão recorrida.

Assim, mesmo após a vigência do CPC, não cabem embargos de declaração contra a decisão que não se pronunciou sobre determinado argumento que era incapaz de infirmar a conclusão adotada.

STJ. 1ª Seção. EDcl no MS 21.315-DF, Rel. Min. Diva Malerbi (Desembargadora convocada do TRF da 3ª Região), julgado em 8/6/2016 (Info 585)".

Com essas conclusões dou provimento ao Recurso da Fazenda Nacional, com a remessa dos autos para unidade de origem para imediata execução do julgado.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Demes Brito

Voto Vencedor

Conselheira Tatiana Midori Migiyama – Redatora Designada

Peço vênia ao ilustre Conselheiro Demes Brito, que tanto estimo, para expor o entendimento vencedor que prevaleceu quando da discussão do mérito da lide.

A priori, importante recordar que o mérito da lide envolve a discussão acerca do reajuste estipulado em contrato – se o reajuste descaracterizaria ou não o preço predeterminado.

Para melhor elucidar o entendimento que prevaleceu em sessão, importante recordar 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; [...]"***

Posteriormente, 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 a apreciar também 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.

Quanto à IN SRF 658/06, publicada posteriormente à Lei 11.196/05 e que revogou a IN 468/04, que trouxe, por sua vez, 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 que a IN SRF 658/06, especificamente em seu 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.**

Sendo assim, cabe enfatizar que a norma tributária literalmente traz que o reajuste de preços efetivado em percentual não superior àquele correspondente ao acréscimo dos custos de produção não descaracteriza o preço determinado, podendo o sujeito passivo continuar a observar a sistemática cumulativa das contribuições.

Nesse ínterim, vê-se que o sujeito passivo acostou aos autos Laudo elaborado por renomada empresa de auditoria independente - PricewaterhouseCoopers " PwC" – atestando que o reajuste do contrato foi em percentual inferior à variação nos custos de geração de energia no período, atendendo plenamente a norma tributária para a manutenção da sistemática cumulativa das contribuições, vez que não houve efetivamente alteração do critério de preço predeterminado.

Depreendendo-se ainda da análise dos autos, é de se destacar que a própria DRJ trouxe quadro contendo dados relativos à variação dos custos de produção em comparação ao reajuste no preço de venda de energia elétrica:

Período	**Variação nos custos**	**Reajuste obtido no contrato**
2003/2004	22,5%	9,6%
2004/2005	9,4%	7,1%
2005/2006	37,7%	0,9%
2006/2007	20,3%	3,9%
2007/2008	57,2%	13,4%

Sendo assim, vê-se claro que houve uma variação nos custos de produção da ordem de 147,10%, ao passo que o reajuste no preço do bem vendido foi cerca de 34,9%.

Tais dados também foram vislumbrados pela auditoria independente que, por sua vez, pela própria atividade, deve atestar as informações constantes do laudo com base em documentos comprobatórios apresentados pelo contratante, sob pena de ser responsabilizado e sofrer punições no âmbito regulatório/criminal.

Cabe ainda expor que o próprio acórdão de embargos também considerou tais dados ao trazer como fundamento (Grifos meus):

> ***"[...]***
>
> ***No caso dos autos, como demonstrado no quadro transcrito pela DRJ [extraído do laudo elaborado pela PricewaterhouseCoopers " PwC"], o reajuste do contrato foi em percentual inferior à variação nos custos de geração de energia no período, o que, no entender do Relator do Acórdão recorrido, militaria no sentido de que não se alterou o critério de preço predeterminado****.*
>
> *[...]"*

Ademais, frise-se tal entendimento o acórdão 9303-003.470 – que consignou a seguinte ementa:

> *"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*
>
> *Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007*
>
> *CLÁUSULA DE REAJUSTE. PREÇO PREDETERMINADO. REGIME DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA.*
>
> *As receitas originárias de contratos de fornecimento de serviços firmados até 31/10/2003 submetem-se à incidência cumulativa, desde que observados os termos e condições consolidados pela IN SRF 658/06.*
>
> *A mesma conclusão se estende à Contribuição ao PIS."*

Naquela ocasião, por unanimidade de votos, a 3ª Turma da CSRF deu provimento ao recurso especial interposto pelo sujeito passivo que, por sua vez, também era a AES Tietê, para considerar o laudo da PWC. Transcrevo parte do voto daquele acórdão:

> *"[...]*

> *Caso o resultado da aplicação do índice eleito superasse o resultado da aplicação do índice previsto na IN SRF nº 658/2006, deveria deixar de aplica-lo e assim se manteria no regime cumulativo.*
> *Compulsando os autos, identifiquei a existência do laudo da Pricewaterhouse, fls. 589/594 (numeração eletrônica) que conclui: "...com base na análise comparativa dos custos de geração de energia elétrica com os preços de energia faturada à AES Eletropaulo podemos compreender que os reajustes nos preços da energia foram em percentual inferior à variação nos custos de geração de energia no período compreendido entre 04 de julho de 2002 a 04 de julho de 2010". Portanto, entendo que o sujeito passivo demonstrou sua intenção de se manter no regime cumulativo."*

Proveitoso elucidar que, no caso vertente, foi considerado o laudo, e não especificamente e de forma isolada a adoção do índice IGPM no contrato – vez que nessa parte a minoria do Colegiado, inclusive essa Conselheira, resta vencida nessa discussão.

Tanto é assim que o acórdão 9303-003.470 relativo ao julgamento ocorrido em fevereiro/2016, ao ter dado provimento, por unanimidade, ao recurso do sujeito passivo, considerou efetivamente o laudo ao decidir pela incidência cumulativa das contribuições, e não a adoção isolada do IGPM como índice que reflete as variações de custos dos insumos utilizados.

Tanto é assim que esse era o entendimento dessa turma que prevaleceu, por maioria de votos, desde dezembro/2015, através do acórdão 9303-003.373 ao ser dado provimento ao recurso interposto pela Fazenda em julgamento ocorrido em dezembro/2015. Naquela ocasião, o sujeito passivo nem trouxe laudo comprovando o que determinava a IN para se tributar pela incidência cumulativa. Vê-se parte da decisão transcrita pelo nobre ex-Conselheiro Henrique Torres (Grifos meus) em seu voto:

> *"[...]*
> *51. Ademais, relendo o art. 109 da Lei n° 11.196/2005, salvo nas hipóteses lá expressas, quaisquer reajustes de preços ocasionarão a descaracterização como preço predeterminado. E as duas únicas possibilidades, como já exaustivamente colocado, são: 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.* ***Isto quer dizer que para reajustar seus preços e permanecer atendendo ao disposto na regra de exceção da não cumulatividade (ou seja, manter-se na cumulatividade), a contratada deve demonstrar que não está aplicando um índice aos seus próprios preços, mas sim, que os preços das etapas econômicas anteriores é que foram modificados: somente neste caso, o incremento do valor do contrato não estaria refletindo o aumento da carga tributária da própria contratada, mas de um aumento de custo de sua produção."***

Em vista de todo o exposto, entendemos que, no caso vertente, considerando o laudo acostado aos autos, não houve descaracterização do preço predeterminado – o que, por conseguinte, negamos provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama

Declaração de Voto

Conselheiro - Luiz Eduardo de Oliveira Santos

Apresento esta declaração de voto, para registrar meu entendimento quanto ao conhecimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional, em vista da discussão acerca do tema ocorrida em sessão pública.

Para fins de contextualização, cumpre referir que, no caso, discute-se a aplicação do regime cumulativo ou não cumulativo de PIS e Cofins, para a atividade de fornecimento de energia elétrica, mediante a utilização de contrato de natureza "a preço predeterminado", porém com reajuste de preços previsto pelo IGP-M.

Pois bem, foi dado provimento ao Recurso Voluntário, por aplicação ao caso do art. 109 da Lei n° 11.196, de 2005, sob o entendimento de que a utilização de um índice de reajuste que reflita variação de custos do serviço mantém natureza do contrato (de preço predeterminado) e que a manifestação da ANEEL - Agência Nacional de Energia Elétrica, de que o IGP-M reflete a variação de custo do serviço de fornecimento de energia elétrica deveria ser aceita.

Em face da decisão acima, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, que não foi conhecido por intempestividade. Importante referir que, nesse recurso, a matéria discutida era a utilização do IGP-M e sua consequência na caracterização do contrato como de preço predeterminado. Como paradigmas, foram indicados os acórdãos 2102-00.001 e 202-19.497.

Em seguida, o Delegado da Receita Federal do Brasil na jurisdição do contribuinte, embargou a decisão, alegando omissão quanto à natureza do IGP-M. Argumentou, o embargante, que a turma não teria enfrentado o argumento de que o IGP-M não caracterizaria efetivamente um índice que refletisse a variação de custo do serviço de fornecimento de energia elétrica, por seus componentes medirem itens não relacionados aos custos do setor e que, no caso, de fato, a variação teria sido muito diferente.

Os embargos foram admitidos em despacho do Presidente, mas a Turma os rejeitou, entendendo não ter havido a omissão alegada. Importante frisar que o referido acórdão, em que pese formalmente afirmar, conforme ementa e dispositivo, a inocorrência de qualquer omissão, de fato enfrentou a matéria em nove laudas, para fundamentar essa afirmação. Nesse sentido, consta que seria suficiente, para exaurir a análise da matéria, a adoção da manifestação da ANEEL e a verificação de que, no caso, o o IGP-M teve variação inferior à variação real dos custos do serviço de fornecimento de energia.

Prosseguindo, cientificada da decisão integrativa referida no parágrafo anterior, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial contra o acórdão em embargos, alegando divergência quanto a essa questão nova e apontando, como paradigmas, um dos acórdãos antes apresentados, o de número 2012-00.001, e um acórdão novo, o de número **9303-003.373**. Em seu recurso, a Fazenda Nacional defende que a manifestação da ANEEL não seria vinculante e que, por definição, o IGP-M não poderia refletir o custo de fornecimento de energia.

Em análise de admissibilidade do Recurso Especial, o Presidente da Câmara negou-lhe seguimento, por preclusão. Todavia, contra a decisão do Presidente da Câmara, foi interposto o agravo foi provido pelo Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, para que fosse dado seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Por fim, o Contribuinte, apresentou contrarrazões, suscitando o não conhecimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional, por intempestividade, em face da preclusão consumativa.

Feitas as necessárias colocações, para contextualização da *quaestio*, passo a sua análise.

Para análise, parto da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça - STJ, que entendeu que a oposição de embargos por quaisquer das partes interrompe o prazo para interposição de recurso, para todas as partes. Em que pese concordar com essa jurisprudência do STJ, entendo não ser suficiente sua aplicação direta para conclusão acerca do conhecimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional, no caso, porque há dispositivos específicos no Regimento Interno do CARF - RICARF, aprovado pela Portaria MF n° 343, de 2015, com base no Decreto n° 70.235, de 1972, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal - PAF, que o diferenciam, pelo menos em parte, do Processo Civil.

Com efeito, o PAF determina, nos termos dos arts. 69 e 70 do RICARF, uma ordem de intimação das partes, com abertura de prazos diferenciados para interposição de recurso por elas, enquanto o Código de Processo Civil não tem dispositivo semelhante. Portanto, entendo necessário o aprofundamento da análise dessa questão.

Pois bem, por um lado, não é possível aceitar que quaisquer das partes, no caso a Fazenda Nacional, após o acórdão integrativo em embargos, reapresente o mesmo

Recurso Especial, antes interposto intempestivamente contra o acórdão em Recurso Especial, depois de deixar passar *in albis* o prazo originalmente deferido para tal. Entretanto, é necessário considerar que, após um acórdão em embargos proferido, há decisão integrativa e não se pode proibir que quaisquer das partes, no caso a Fazenda Nacional, venha a se insurgir quanto à decisão integrativa.

Portanto, em conclusão, entendo que, caso o novo Recurso Especial seja diferente do Recurso Especial originalmente interposto intempestivamente, mormente se fizer alusão à matéria tratada nos embargos, é possível o conhecimento.

Feitas as necessárias considerações teóricas, passo a análise do caso em concreto.

No caso, apesar de formalmente ter havido embargos rejeitados, o fato é que o acórdão integrativo, em embargos, em 9 laudas enfrentou o assunto, para afastar sua procedência. Adicionalmente, cabe colocar que o Recurso Especial versou sobre o assunto debatido nos embargos, especialmente no que diz respeito ao segundo paradigma apresentado, 9303-003.373. Assim, no caso, entendo ser possível o conhecimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Em vista do exposto, voto por conhecer Recurso Especial da Fazenda Nacional.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

Declaração de Voto

Conselheira Tatiana Midori Migiyama

Depreendendo-se dos autos do processo, peço vênia ao ilustre conselheiro relator, que tanto, admiro, para expor o meu entendimento acerca do conhecimento do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

Para tanto, importante recordar os acontecimentos:

- Em 29.1.2015, o Colegiado *a quo* – 2ª Turma da 4ª Câmara da 3ª Seção - decidiu por afastar o lançamento dos valores decorrentes do reenquadramento das receitas de contrato de compra e venda de energia elétrica com cláusula de preço predeterminado, consignando

tal resultado através do acórdão 3402-002.627. Ou seja, cancelou a exigência de PIS e Cofins por entender que permanecem sujeitas ao regime cumulativo de incidência as receitas decorrentes de contratos de longo prazo com preço predeterminado;

- Em 13.4.2015, foi constatado o prazo fatal para a Fazenda Nacional interpor Recurso Especial, considerando a ciência do acórdão;
- Em 27.4.2015, ou seja, 14 dias após o prazo fatal, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial extemporaneamente;
- Em 21.5.2015, foi emitido despacho pelo Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção, reconhecendo a intempestividade do r. recurso;
- Em 25.5.2015, o Presidente do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ratificou a intempestividade do recurso, determinando o cumprimento do acórdão 3402-002.627;
- Em 28.5.2015, o Delegado da DRF de Barueri foi cientificado da decisão definitiva.
- Em 29.5.2015, o delegado apresentou embargos para rediscussão do mérito; não se trata de lapso manifesto.
- Em 5.6.2015, os autos do processo retornam ao CARF através de um despacho de admissibilidade de embargos determinando o julgamento dos embargos opostos pelo delegado;
- Em 28.9.2016, os embargos foram rejeitados, por considerar que A QUESTÃO APONTADA PELA EMBARGANTE SE TRATA DE TENTATIVA DE REJULGAMENTO DA LIDE, QUE SE MOSTRA INVIÁVEL PELA VIA ESTREITA DOS EMBARGOS;
- Em 6.10.2016, os autos baixaram para a origem para a intimação do delegado;
- Em 21.10.2016, os autos retornaram ao CARF para intimação da Fazenda Nacional;
- Em 25.10.2016, a Fazenda Nacional interpôs um novo Recurso Especial COM OS MESMOS FUNDAMENTOS DO RECURSO ESPECIAL que havia sido considerado pelo Presidente da 4ª Câmara e pelo Presidente do CARF como INTEMPESTIVO;

- Em 17.11.2016, o Presidente da 4ª Câmara não admite o 2º Recurso Especial; O que, por conseguinte, a Fazenda Nacional interpõe agravo contra tal decisão;
- Em 20.2.2017, o Presidente do CARF acolhe o agravo, determinando o prosseguimento do 2º Recurso Especial da Fazenda que, recordando, trouxe OS MESMOS FUNDAMENTOS DO 1º RECURSO ESPECIAL QUE FORA CONSIDERADO INTEMPESTIVO.

Ventilados os acontecimentos, importante trazer os dizeres do 1ª Despacho de admissibilidade que considerou o 1º Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional como intempestivo:

> *"Subsumindo o caso vertente às disposições supra, tem-se que os autos foram remetidos e entregues, mediante protocolo, à Procuradoria da Fazenda Nacional, em 25/02/2015, iniciando o prazo de 30 (trinta) dias para ciência ficta em 2602/2015 (quinta-feira), com encerramento em 27/03/2015 (sexta-feira), sendo esta a data considerada como formalizada a ciência da Procuradoria da Fazenda Nacional.*
>
> *Pois bem, tomado o prazo recursal de 15 (quinze) dias, o seu dies a quo, recaiu em 30/03/2015 (segunda-feira), com término fixado no dia 13/04/2015 (segunda-feira).*
>
> *Ocorre que o recurso especial somente foi interposto, assim considerada a anexação, autenticação e assinatura da peça no sistema "e-processo", na data de 27/04/2015, de maneira que se mostra irrefragável sua intempestividade.*
>
> *Em cumprimento ao disposto no art. 18, III, do Anexo II, do RICARF, e com base nas razões retro expostas, nego seguimento ao recurso interposto."*

Nessa linha, trouxe o Despacho de Reexame de Admissibilidade a ratificação da intempestividade pelo nobre ex-Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais – Carlos Alberto Freitas Barreto:

> *"[...]*

Compulsando aos autos, verifico que o recurso especial da Fazenda Nacional foi apresentado extemporaneamente, fato que inviabiliza a análise do mérito.

Diante do exposto decido por manter, na íntegra, o despacho do Presidente da Câmara, que negou seguimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

[...]"

Inegável, assim, que o 1º Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional se encontra intempestivo.

Os Embargos de Declaração opostos pelo Delegado, que requeria a manifestação do CARF sobre a caracterização do IGPM como índice que reflete a "variação ponderada dos custos dos insumos utilizados", ao serem apreciados pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção, **foram rejeitados pelo Colegiado por unanimidade de votos, vez que a interpretação contida no acórdão embargada foi expresso no sentido de que o IGPM utilizado para reajuste de preços nos contratos da contribuinte não descaracterizava o preço determinado.**

Para melhor transparecer, transcrevo parte do voto do acórdão (Grifos meus):

"[...]

Assim, em resumo, a interpretação contida no Acórdão embargado foi no sentido de que o IGPM, utilizado para reajuste de preços nos contratos da contribuinte, não descaracterizava o preço predeterminado, eis que:

a) Havia manifestação expressa da Aneel de que "O IGPM é índice que se enquadra no conceito apresentado pelo artigo 27 da Lei n° 9.069/95", razão pela qual seria um índice que refletiria a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, nos termos do art. 109 da Lei n° 11.196/2005; e

b) De outra parte, dispunha o art. 3º, §3º da Instrução Normativa n° 658/06 que não descaracterizava o preço predeterminado o reajuste em percentual não superior àquele correspondente ao acréscimo dos custos de produção ou à variação de índice que refletisse a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados. ***No caso dos autos, como demonstrado no quadro***

> ***transcrito pela DRJ [extraído do laudo elaborado pela PricewaterhouseCoopers " PwC"], o reajuste do contrato foi em percentual inferior à variação nos custos de geração de energia no período, o que, no entender do Relator do Acórdão recorrido, militaria no sentido de que não se alterou o critério de preço predeterminado***.
>
> *Inclusive releva mencionar que, posteriormente, este último argumento foi também utilizado como fundamento da decisão pela Câmara Superior de Recursos Fiscais para a própria contribuinte relativamente a fatos semelhantes:*
>
> *[...]*
>
> *Assim, pelo exposto mais acima,* ***entendo que os argumentos apresentados pelo Relator do Acórdão embargado são suficientes para embasar sua decisão, não havendo qualquer ponto ou questão sobre o qual o Colegiado deveria se pronunciar e não o fez.***
>
> ***Por mais relevante que possa ser a questão levantada pelo embargante de que, o indexador IGPM não caracterizaria, a seu ver, um "índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados", entendo que os argumentos apresentados no Acórdão embargado são, de certa forma, independentes dessa questão, eis que, de todo modo, prosseguem válidas as afirmações de que: i) a Aneel pronunciou-se pela legitimidade de tal indexador e ii) o Colegiado entendeu que o reajuste do contrato foi inferior ao custo de geração de energia, em conformidade com o disposto no art. 3º, §3º da Instrução Normativa n° 658/2006.***
>
> *Conforme entendimento assentado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ, REsp nº 902010/DF, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJe de 15/12/2008), desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a sua decisão, o julgador não é obrigado a rebater todos os argumentos trazidos pelas partes."*

Vê-se claro que o acórdão embargado se pronunciou sobre a questão do IGPM – o que, ainda que o segundo recurso tenha trazido mais enfaticamente a questão do IGPM, não seria possível conhecê-lo, em respeito ao acordado pela turma *a quo* em acórdão de embargos.

Sendo, portanto, os Embargos de Declaração rejeitados, **NÃO HÁ previsão legal, tampouco regimental, de que seria aberta nova possibilidade de a parte apresentar o 2º Recurso Especial, com as mesmas fundamentações e pedido do 1º Recurso Especial que havia sido considerado intempestivo. Digo as mesmas fundamentações, pois somente mencionou enfaticamente a questão do IGPM. Que, repito, para essa discussão e para o acórdão embargado, não mudaria a fundamentação ou decisão dada pelo colegiado *a quo*.**

Tanto é assim, que, após a Fazenda Nacional apresentar o 2º Recurso Especial, o Despacho de Admissibilidade transpareceu o evento paradoxal com ratificação do Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF:

> *"[...]*
> *Verifica-se assim que no referido Recurso Especial apresentado em 27/04/2015 havia os mesmos fundamentos do Recurso Especial apresentado em 25/10/2016.*
> *Na verdade, em seu Recurso Especial a Fazenda Nacional intenta rediscutir a questão do enquadramento das receitas relativas a contratos firmados pelo contribuinte no regime cumulativo da contribuição para o PIS e da Cofins.*
> *[...]*
> *Destarte, a apresentação de novo Recurso especial da PGFN exatamente com os mesmos fundamentos do Recurso Especial apresentado anteriormente, ao qual foi negado seguimento, estaria atingida pela preclusão consumativa. Ou seja, ocorreu a perda da faculdade de praticar o ato processual em razão de já ter havido a oportunidade para tanto, isto é, de o ato já haver sido praticado e, portanto, não pode tornar a sê-lo.*
> *Com estas considerações, conclui-se que o recurso especial interposto pela Fazenda Nacional não deve ser admitido."*

Entendo como correta essa decisão, ainda que a Fazenda Nacional tenha interposto agravo contra a r. decisão, alegando que o entendimento da preclusão consumativa cerceia o direito de defesa da União e o novo despacho de admissibilidade ao agravo tenha dado seguimento **E SEM AO MENOS REFUTAR A QUESTÃO DA PRECLUSÃO CONSUMATIVA** E O DISPOSITIVO REGIMENTAL DE TRAZER A POSSIBILIDADE

DE SER APRESENTADO NOVO RECURSO ESPECIAL COM OS MESMOS FUNDAMENTOS DO PRIMEIRO APRESENTADO QUE, POR SUA VEZ, HAVIA SIDO CONSIDERADO INTEMPESTIVO, apenas trazendo que foram comprovadas as divergências dos entendimentos trazidos nos acórdãos indicados como paradigmas.

Ora, não há previsão legal para que as partes apresentem O SEGUNDO RECURSO ESPECIAL. Vê-se que o art. 1024 do CPC traz (Grifos meus):

> *"Art. 1.024.....*
> *[...]*
> *§ 5º Se os embargos de declaração forem rejeitados ou não alterarem a conclusão do julgamento anterior, o recurso interposto pela outra parte* ***antes*** *da publicação do julgamento dos embargos de declaração será processado e julgado independentemente de ratificação."*

Tal dispositivo esclarece que se os embargos forem rejeitados – o que OCORREU NO CASO VERTENTE, o recurso APRESENTADO ANTES DA PUBLICAÇAO DO JULGAMENTO DOS EMBARGOS é que deverá ser apreciado.

No caso vertente, o recurso especial apresentado antes dos embargos é justamente aquele que foi considerado intempestivo. O que, por consequência, deve ser mantida a decisão da turma ordinária.

Esse dispositivo contempla a hipótese do caso vertente.

Ademais, cabe trazer que tal dispositivo deve ser considerado no processo administrativo, em respeito ao art. 15 do CPC:

> *"Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente."*

Nesse ínterim, importante esclarecer que não há que se falar em aplicar o art. 1.026 do CPC para dar a possibilidade de a parte interpor o 2º Recurso Especial.

Eis o caput do art. 1026 do CPC:

"Art. 1.026. Os embargos de declaração não possuem efeito suspensivo e interrompem o prazo para a interposição de recurso.
[...]"

O art. 1026 apenas traz proteção àquela hipótese conhecida por todos, qual seja, de que dada ciência do acórdão, por exemplo, à parte direta do processo, esta parte opõe embargos de declaração, por conter o acórdão obscuridade, contradição ou omissão no prazo de 5 dias após a ciência do acórdão. E, se os embargos forem admitidos e apreciados pelo Colegiado, após ciência do acórdão dos embargos, continua a contagem de 15 dias para a interposição do recurso especial, independentemente do lapso temporal observado ou "gasto" com a interposição dos embargos e sua apreciação.

Sendo assim, entendo que não cabe a aplicação do art. 1026 do CPC para dar possibilidade de a Fazenda Nacional interpor o 2º Recurso Especial, argumentando os embargos de declaração interpostos pelo Delegado interrompem o prazo para a interposição do Recurso Especial, vez que na hipótese em que o Recurso Especial havia sido interposto antes dos embargos, após a rejeição dos embargos, o recurso interposto antes deve ser "processado" e julgado.

Essa é a hipótese do caso vertente, ao ser processado o referido recurso interposto antes dos embargos, eles foram considerados intempestivos, restando, dessa forma, definitiva a decisão da turma ordinária.

Ora, vê-se que o próprio RICARF/2015 trouxe, em seu art. 69, § 3º, que "será definitivo o despacho do presidente da câmara recorrida, que decidir pelo não conhecimento de recurso especial interposto **intempestivamente** [...]".

Sendo definitivo a decisão que não conheceu o recurso especial interposto intempestivamente, em respeito ao RICARF e ao art. 1024 do CPC é de se não conhecer o 2º recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

Proveitoso trazer que **não se aplica ao caso vertente** o entendimento proferido pelo STJ no REsp 371273/CE – que traduz:

> *"PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DECLARATÓRIOS. MANIFESTA IMPROCEDÊNCIA.*
> *INTERRUPÇÃO DO PRAZO RECURSAL. ART. 538 DO CÓDIGO DE PROCESSO*
> *CIVIL. APLICABILIDADE.*
> *- O art. 538 do CPC não contém qualquer ressalva no sentido de que a interrupção do prazo recursal somente ocorrerá nas hipóteses em que os embargos declaratórios obtiverem sucesso.*
> *- Recurso especial conhecido e provido.*

Ora, para melhor transparecer a não aplicação ao caso vertente, trago parte do relatório e voto do Ministro Vicente Leal:

> *"Relatório*
> *[...]*
> *O Plenário do Tribunal Regional Federal da 5ª Região, por maioria, julgou improcedente a ação, ao argumento de que não se verifica a violação de literal disposição de lei quando a decisão rescindenda tiver por fundamento texto de lei de interpretação controvertida nos tribunais, nos termos da Súmula 343 do STF (fls. 122/131).*
> ***Opostos embargos declaratórios, aos mesmos foi negado seguimento por força de decisão monocrática fulcrada no art. 557 do CPC (fls. 153).***
> ***Posteriormente, a União opôs embargos infringentes, os quais não chegaram a ser conhecidos pelo Órgão Pleno do Tribunal Regional Federal da 5a Região em virtude de intempestividade****.*
> *Irresignada, a União interpõe o presente recurso especial, com suporte nas alíneas "a" e "c" do permissivo constitucional, alegando ter o acórdão em destaque, além de ensejado divergência jurisprudencial, negado vigência às disposições contidas no art. 538 do Código de Processo Civil.*
> ***Assevera, em síntese, que os embargos declaratórios, ainda que julgados incabíveis, interrompem o prazo para a interposição de outros recursos,***

devendo ser reconhecida, de conseqüência, a tempestividade dos embargos infringentes *(fls. 172/177).”*

Voto

[...]

Tribunal a quo declarou intempestivos os embargos infringentes, acolhendo a tese de que na hipótese de manifesta improcedência dos embargos de declaração, não há de se falar em interrupção do prazo recursal.

Nos termos do art. 538 do Código de Processo Civil "os embargos de declaração interrompem o prazo para a interposição de outros recursos, por qualquer das partes" .

Com efeito, o aludido dispositivo não contém ressalva quanto à aplicabilidade do efeito interruptivo tão-somente às hipóteses em que os embargos obtiverem sucesso. De outra parte, tampouco existe qualquer restrição no sentido de que a interrupção do prazo recursal apenas ocorrerá se não houver julgamento monocrático pela improcedência dos embargos declaratórios.”

Vê-se que nesse caso apreciado pelo STJ, a União opôs embargos de declaração que foram negados seguimento por decisão monocrática. Então, opôs embargos de divergência que não foram conhecidos por ter sido considerado intempestivo, pois se entendeu que os embargos de declaração opostos anteriormente não interrompiam o prazo para a interposição de novo recurso, nesse caso, os embargos de divergência. E o que o STJ fez foi decidir que, ainda que não tenha sido dado seguimento aos embargos de declaração, tais embargos interrompiam o prazo para a interposição de outro recurso. Os embargos de divergência.

Constata-se, assim, que nada há de errado nessa decisão e que essa decisão do STJ não se pode confundir com o caso vertente. O caso apreciado pelo STJ demonstra aqueles casos em que a parte apresenta embargos de declaração após a ciência do acórdão interrompendo o prazo para a interposição de recurso e após apreciados os embargos e ciência, apresenta novo recurso desconsiderando o período em que os embargos foram opostos e apreciados.

Observo que todos os casos em que o STJ faz referência ao antigo art. 538 do CPC apreciou essa situação descrita acima, DIFERENTEMENTE DA SITUAÇÃO tratada nesses autos.

No caso em questão, estamos diante de outra situação. Situação essa em que o 1º recurso especial foi considerado intempestivo, foram opostos embargos de declaração contra o r. acórdão da turma ordinária, ignorando a intempestividade do recurso, e posteriormente à rejeição dos embargos, foi interposto o 2º recurso.

Vê-se que essa situação fere o Regimento Interno do CARF e o CPC:

1. Quando foi dado seguimento aos embargos do Delegado – eis que o art. 69, § 3º, do RICARF traz que "será definitivo o despacho do presidente da câmara recorrida, que decidir pelo não conhecimento de recurso especial interposto **intempestivamente.**
2. E fere o CPC, em seu art. 1024, §5, do CPC, ao ser determinado o processo e apreciação do recurso apresentado antes dos embargos quando estes forem rejeitados.

Proveitoso ainda clarificar que não houve "ferimento" ao art. 1026 do CPC, vez que entendemos que os embargos interrompem sim o prazo para a interposição de recurso. MAS NÃO PARA APRESENTAÇÃO DE MESMO RECURSO APRESENTADO ANTERIORMENTE, VEZ QUE NÃO HÁ PROCESSUALMENTE A POSSIBILIDADE DE SE INTERPOR DOIS RECURSOS ESPECIAIS E COM AS MESMAS FUNDAMENTAÇÕES.

Ademais, não há que se falar em cerceamento de direito de defesa, pois, após ciência do acórdão da turma ordinária, a Fazenda poderia ter interposto o 1º recurso especial no tempo previsto no RICARF/2015 e Decreto 70.235/72. O direito não protege quem dorme, independentemente das partes.

Em vista de todo o exposto, entendo que não devo conhecer o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama