



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

**Processo nº** 19515.720185/2012-42  
**Recurso nº** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9303-007.039 – 3ª Turma  
**Sessão de** 10 de julho de 2018  
**Matéria** PIS/PASEP E COFINS  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** GUASCOR DO BRASIL LTDA

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2010

CONHECIMENTO PARCIAL. RECURSO ESPECIAL. ART. 60 DO RICARF/2015.

Independentemente da posição original manifestada por cada conselheiro, são obrigados a participar todos os conselheiros, mediante votações sucessivas, em respeito ao art. 60 do RICARF/2015, quando mais de duas soluções distintas para o litígio, que impeçam a formação da maioria, forem propostas ao plenário pelos membros do Colegiado.

O que, em respeito ao art. 60 do RICARF/2015, após a primeira votação quando da apreciação do conhecimento do recurso especial, acordamos, por maioria, em conhecer parcialmente o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional - para somente conhecer a discussão que envolve a CERON, vez que somente em relação aos contratos firmados com a ELETROACRE E CELPA havia lide específica no período em questão abraçando a ausência de implementação da referida cláusula de reajuste.

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

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2010

REGIME DE INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. REQUISITOS.

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.

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

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2010

**REGIME DE INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. REQUISITOS.**

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Jorge Olmíro Lock Freire e Rodrigo da Costa Pôssas, que conheceram integralmente do recurso. No mérito, na parte conhecida, por maioria de votos, acordam em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama (relatora), Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello, que lhe negaram provimento. Votou pelas conclusões o conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas. Designado para redigir o voto vencedor, quanto ao mérito, o conselheiro Demes Brito.

Originalmente, nos termos do Art. 60, anexo II do RICARF, as conselheiras Tatiana Midori Migiyama (relatora), Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello votaram por não conhecer do recurso. Os demais conselheiros mantiveram seus votos.

*(Assinado digitalmente)*

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

*(Assinado digitalmente)*

Tatiana Midori Migiyama – Relatora

*(Assinado digitalmente)*

Demes Brito – Redator designado

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

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial apresentado pela Fazenda Nacional contra o Acórdão nº **3402-003.302**, da 2<sup>a</sup> Turma Ordinária da 4<sup>a</sup> Câmara da 3<sup>a</sup> Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo, consignando a seguinte ementa:

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

*Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2010*

*PREÇO PREDETERMINADO. ILEGALIDADE DA IN Nº 468/2004 e 658/2006.*

*O preço predeterminado não se descaracteriza pela aplicação de indexador, trata-se de mera atualização monetária dos valores dos contratos, e, não torna o preço pactuado (predeterminado) para fornecimento de bens e serviços em preço indeterminado. A ilegalidade da exclusão promovida pela IN 468/04 dos contratos de fornecimento de bens e serviços, com prazo superior a 1(um) ano, celebrados antes de 31 de outubro de 2003, a preço determinado, prevista no art. 10, inc. XI alínea “b” da Lei 10.833/03.*

*IGPM. CORREÇÃO MONETÁRIA. CONTRATO PREDETERMINADO.*

*POSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO.*

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

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2010*

*PREÇO PREDETERMINADO. ILEGALIDADE DA IN Nº 468/2004 e 658/2006.*

*O preço predeterminado não se descaracteriza pela aplicação de indexador, trata-se de mera atualização monetária dos valores dos contratos, e, não torna o preço pactuado (predeterminado) para fornecimento de bens e serviços em preço indeterminado. A ilegalidade da exclusão promovida pela IN 468/04 dos contratos de fornecimento de bens e serviços, com prazo superior a 1(um) ano, celebrados antes de 31 de outubro de 2003, a preço determinado, prevista no art. 10, inc. XI alínea “b” da Lei 10.833/03.*

*IGPM. CORREÇÃO MONETÁRIA. CONTRATO PREDETERMINADO.*

*POSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO.*

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

Insatisfeita, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão que reconheceu que os reajustes de preços do fornecimento de bens e serviços pelo IGPM de contratos firmados antes de 31 de outubro de 2003 com prazo superior a 1 ano não perdem o seu caráter de preço predeterminado.

Traz que:

- A IN 568/06 e a IN 468/04 trouxeram com maior precisão o conceito de preço predeterminado;
- Pela própria definição e composição do IGP-M, fica evidente que não se trata de “índice que reflete a variação dos custos de produção” e nem de “índice que reflete a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados”.

Em Despacho às fls. 1928 a 1932, foi dado seguimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

Embargos de Declaração foram opostos pelo sujeito passivo, que alegou omissão existente no acórdão 3402-003.302.

Contrarrazões foram apresentadas pelo sujeito passivo, trazendo, entre outros, que:

- O recurso da Fazenda Nacional não deve ser conhecido, eis que não contestou todos os fundamentos trazido pelo acórdão recorrido; somente contestou o segundo fundamento do acórdão recorrido, que é justamente a controvérsia relativa à descaracterização da condição de preço predeterminado em razão da existência de cláusula de reajuste de preço a partir do IGP-M;
- No contrato firmado com a ELETROACRE, a previsão de reajuste de preço mediante aplicação do IGPM surgiu quando da celebração, em 16.11.06, do 4º Termo Aditivo;
- O preço para fornecimento e transmissão de energia elétrica permaneceu o mesmo, qual seja, R\$ 72,5/MWh desde a celebração do contrato até o 6º Termo Aditivo, firmado em 17.2.2011, quando restou estabelecido, na cláusula 02, que a partir de 18.2.2011 o preço a ser praticado seria de R\$ 192/MWh, o que se deu justamente em decorrência da aplicação do IGPM;
- O reajuste somente ocorreu a partir de 18.2.2011, momento posterior ao período debatido na presente autuação fiscal, a qual abrange as contribuições sociais devidas entre janeiro de 2008 a março de 2010;
- Se alguma indeterminação no preço houve, somente ocorreu posteriormente aos fatos analisados e debatidos nestes autos, de modo que a acusação fiscal não se sustenta em relação às receitas oriundas do contrato firmado com a ELETROACRE;
- O mesmo ocorreu na contratação com a CELPA;
- Enquanto não houver qualquer reajuste de preço não se há de afastar a aplicação das normas que regem a tributação dos contratos a preço predeterminado;
- O sujeito passivo solicitou à PriceWaterhouseCoopers a elaboração de um estudo comparativo entre a variação do IGP-M e a variação ponderada dos custos dos insumos no período analisado;

- Esse estudo demonstra que a variação ponderada dos custos de produção apresentou variação superior ao IGP-M, o que significa que a utilização desse índice não descharacteriza a condição de contrato a preço predeterminados dos contratos.

Em Despacho às fls. 2037 a 2038, os embargos foram direcionados para apreciação do Colegiado, conforme segue:

“[...]

*Também junta em seus Embargos de Declaração Parecer elaborado pela PriceWaterhouseCoopers que compara os índice que reflete a variação dos custos de produção e a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, em relação ao IGP-M vigente no período autuado, para apontar que este possuia índice menor que aquele.*

*Por se tratarem tais índices de dados públicos e notórios, não vislumbro na apresentação deste "Parecer" (que em rigor figura como mera informação técnica acerca de tais índices) qualquer óbice à regra preclusiva acerca da juntada de provas, visto que, nos termos do art. 374, I do Código de Processo Civil, não dependem de prova fatos notórios, vindo tal documento apenas poupar trabalho de pesquisa ao relator dos presentes Embargos.*

*Por se tratarem ambos os pontos colocados pela Embargante como argumentos autônomos aptos a dar provimento ao Recurso Voluntário, os mesmos merecem um pronunciamento do Colegiado.*

*Contudo, não se vislumbra potencial efeito modificativo ou infringente, eis que tais pontos, se confirmados, não alterariam diretamente a conclusão alcançada por este E. Conselho no julgado embargado quanto ao Recurso Voluntário interposto, de modo que não há necessidade de abertura de prazo à manifestação da parte contrária.*

*Tendo em vista o disposto art. 65, § 7º, do RICARF, restituo o processo ao Presidente do colegiado, solicitando sua inclusão em pauta para saneamento do vícios apontados. [...]”*

Em acórdão 3402-004.324, os embargos foram conhecidos para sanar a omissão apontada, sendo consignada a seguinte ementa (Grifos meus):

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2010*

*EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. ARGUMENTOS AUTÔNOMOS.*

*Ocorre omissão na decisão quando o Colegiado deixa de se manifestar sobre argumentos autonomamente suficientes a infirmar ou confirmar a conclusão do acórdão, nos termos do art. 489, §1º, IV do CPC/2015.*

*VARIAÇÃO DOS CUSTOS DOS INSUMOS INFERIOR AO IGPM.  
PARECER TÉCNICO.*

*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 reflete 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 descharacteriza o preço predeterminado.*

*O parecer técnico juntado aos autos deixa claro que a variação do IGPM foi inferior ao índice que reflete a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados.*

*REAJUSTE. IMPLEMENTAÇÃO.*

*O caráter predeterminado do preço subsiste somente até a efetiva implementação, não bastando mera previsão para que haja sua descharacterização.”*

É o Relatório.

## **Voto Vencido**

Conselheira Tatiana Midori Migiyama - Relatora

Quanto ao conhecimento do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, em respeito ao ocorrido em sessão de julgamento e ao art. 60, anexo II, do RICARF/2015 – Portaria MF 343/2015 com alterações posteriores, entendi, originalmente, que o recurso, ainda que tempestivo, não devesse ser conhecido, em respeito ao art. 67 do RICARF/2015 – Portaria MF 343/2015.

Eis que o acórdão recorrido trouxe os seguintes fundamentos para dar provimento ao recurso voluntário:

- Em relação aos contratos firmados com a ELETROACRE E CELPA, reconheceu que não houve implementação da referida cláusula de reajuste;
- Ainda que houvesse aplicação do IGP-M, não haveria que se falar em descaracterização da condição de preço predeterminado do contrato;
- Em relação ao CERON, considerou, entre outros, a variação setorial de preços divulgada pela ANEEL, ilegalidade das IN's.

Ora, o Colegiado *a quo* analisou que não houve a implementação do reajuste no período questionado para alguns contratos. Tanto é assim que cabe recordar que se alguma indeterminação no preço houve, somente ocorreu posteriormente aos fatos analisados e debatidos nestes autos, de modo que a acusação fiscal não se sustenta em relação às receitas oriundas do contrato firmado com a ELETROACRE e CELPA.

E, se não houve qualquer reajuste de preço não há de se afastar a aplicação das normas que regem a tributação dos contratos a preço predeterminado.

Enquanto os acórdãos indicados como paradigmas, além de não trazer os mesmos fundamentos, tratou de situações fáticas diferentes.

Veja que:

- O acórdão 2102-00.001, pelo voto de qualidade, negou provimento ao recurso voluntário, trazendo no voto:

“[...]”

*A recorrente alega que a utilização do IGP-M não desfigura o preço originalmente contratado e serve apenas como reposição do valor originário da moeda, corroída por diversos fatores". Nestas condições, também não se coaduna*

---

*com os dispositivos das Leis da 9.069/95 e 11.196/2005, acima transcritos.*

*Com relação à sentença proferida na ação ordinária impetrada pela recorrente, seu teor não conflita com o presente lançamento, na medida em que a mesma afirma que a indexação decorre de lei e o lançamento foi feito com fulcro na Lei da 11.196/2005, que estabeleceu a regra de reajuste do preço predeterminado que pode ser feito sem que implique a mudança de regime de tributação do PIS e da Cofins de cumulativo para não-cumulativo.*

*Os reajustes realizados nos contratos que a recorrente mantinha com a CBEE não atenderam aos requisitos legais, como ficou fartamente provado.*

*Também não merece acolhida a alegação da recorrente de que viola frontalmente preceitos legais e constitucionais o entendimento da DRJ recorrida de que as disposições da Lei da 11.196/2006 e da IN SRF nº 658/2006 não estariam contempladas no pedido inicial da ação ordinária e, por esta razão, não poderiam ser apreciados. Nos fundamentos legais do auto de infração não consta a IN 468/2004 e, mais ainda, o lançamento foi efetuado sob a égide de lei interpretativa da matéria objeto da ação judicial, editada com efeitos retroativos, não tendo a IN 468/2004, na parte contestada, produzido efeito algum.*

*Por fim, indefere-se o requerimento da recorrente para que seja previamente intimada na pessoa dos signatários do recurso voluntário porque inexiste tal previsão no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. A sustentação oral deve ser solicitada verbalmente e sem nenhuma formalidade, no dia do julgamento do presente recurso voluntário.*

*No mais, com fulcro no art. 50, § 1º, da Lei 9.784/19994, adoto os fundamentos do Acórdão de primeira instância.*

*Por tais razões, que reputo suficientes ao deslinde, ainda que outras tenham sido alinhadas, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário. [...]”*

Vê-se claro que o caso apreciado no acórdão indicado como paradigma diverge do caso vertentes, vez que somente descharacterizou o contrato como sendo predeterminado, pela simples aplicação do IGPM. Enquanto, o acórdão recorrido tratou de contratos não reajustados (sem implementação) no período autuado e ainda desconsiderou o IGPM para a descharacterização de contrato predeterminado.

- O acórdão 9303-003.373, por maioria de votos, deu provimento ao recurso especial, considerando o índice IGP-M não reflete a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados pelas distribuidoras de energia, conforme voto:

*“[...] Para que não pare 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).*

Constata-se mais uma vez que a situação fática e os fundamentos são divergentes dos tratados no acórdão recorrido.

Ademais, cabe trazer que em acórdão de embargos ainda traz 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 reflete 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.

- **O parecer técnico juntado aos autos deixa claro que a variação do IGPM foi inferior ao índice que reflete a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados;**
- O caráter predeterminado do preço subsiste somente até a efetiva implementação, não bastando mera previsão para que haja sua descaracterização.

Vê-se, então que ainda foi considerado no caso em questão, entre outros, o conteúdo do parecer técnico juntado aos autos, além da falta de implementação do reajuste nos períodos questionados e divulgação das variações de preços da ANEEL. Diferentemente das situações fáticas tratadas nos acórdãos indicados como paradigma.

Em vista de todo o exposto, entendo que, originalmente, o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional não deva ser conhecido.

Não obstante a esse entendimento, vê-se que, no decorrer do julgamento, quando da apreciação do conhecimento do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, nos deparamos com a hipótese contemplada pelo art. 60 do RICARF/2015, *in verbis*:

*“Art. 60. Quando mais de 2 (duas) soluções distintas para o litígio, que impeçam a formação de maioria, forem propostas ao plenário pelos conselheiros, a decisão será adotada mediante votações sucessivas, das quais serão obrigados a participar todos os conselheiros presentes.*

*Parágrafo único. O presidente da Turma relacionará todas as soluções propostas em 1<sup>a</sup> (primeira) votação, e dessas identificará 2 (duas) das menos votadas para a escolha de 1 (uma) delas, e assim, sucessivamente, até a mais votada.*

Sendo assim, em respeito ao art. 60 do RICARF/2015, manifesto que proferi meu voto por conhecer parcialmente o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional – para somente conhecer a discussão que envolve a CERON, vez que somente em relação aos contratos firmados com a ELETROACRE E CELPA havia no período em questão a ausência de implementação da referida cláusula de reajuste.

Ventiladas tais considerações, passo a analisar o cerne da lide trazida em recurso especial, qual seja, se o reajuste estipulado no contrato envolvendo a concessionária de transmissão e distribuição dos Estados de Rondônia - CERON descaracteriza o preço predeterminado.

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

*"Lei 10.833/03*

(...)

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

(...)

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

(...)

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

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

Não obstante, não tenha tido à época previsão legal até o advento da Lei 11.196/05 dispondo que o reajuste nos contratos firmados implica a alteração do regime tributário, havia sido publicada a Instrução Normativa da Receita Federal determinando a alteração do regime tributário com a existência de cláusula de

---

reajuste, conforme se lê nos arts. 1º e 2º da IN SRF 468/2004, *in verbis* (Grifos meus):

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

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

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

***(...).***

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

Logo, é de se mencionar que a referida Instrução Normativa havia extrapolado seu poder regulamentar, haja vista que tratou o reajuste de preço necessário à sua equalização ao poder da moeda como revisão do preço contratado, conferindo o aumento das alíquotas do PIS - de 0,65% para 1,65% - e da COFINS - de 3% para 7,6% com a alteração da aplicação da sistemática cumulativa para a sistemática não cumulativa.

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

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

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

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

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

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

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

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

---

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

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

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

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

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

*“Do Preço Predeterminado*

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

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

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

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

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

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

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

É de se considerar, em vista do exposto, que a IN SRF 658/06, especificamente sem eu art. 3º, § 3º, está em consonância com o art. 109 da Lei 11.196/05 ao dispor que o reajuste de preços, efetivado após 31 de outubro de 2003, em percentual não superior àquele correspondente ao acréscimo dos custos de produção ou à variação de índice que reflete a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, nos termos do inciso II do § 1º do art. 27 da Lei 9.069, de 29 de junho de 1995, não descaracteriza o preço predeterminado.

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

“Art. 27. A correção, em virtude de disposição legal ou estipulação de negócio jurídico, da expressão monetária de obrigação pecuniária contraída a partir de 10 de julho de 1994, inclusive,

**somente poderá dar-se pela variação acumulada do índice de Preços ao 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 reflete a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados;*

(...)"

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

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

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

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

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

*"Art. 40. O edital conterá no preâmbulo o número de ordem em série anual, o nome da repartição interessada e de seu setor, a*

*modalidade, o regime de execução e o tipo da licitação, a menção de que será regida por esta Lei, o local, o dia e a hora para recebimento da documentação e proposta, bem como para início da abertura dos envelopes, e indicará, obrigatoriamente, o seguinte:*

*(...)*

***XI – critério de reajuste, que deverá retratar a variação efetiva do custo de produção, admitida a adoção de índices específicos ou setoriais, desde a data prevista para apresentação da proposta, ou do orçamento a que essa proposta se referir, até a data do adimplemento de cada parcela;***

*(...)*

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

*(...)*

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

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

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

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

*(...)*

***§ 8.º A variação do valor contratual para fazer face ao reajuste de preços previsto no próprio contrato, as atualizações, compensações ou penalizações financeiras decorrentes das condições de pagamento nele previstas, bem como o empenho de dotações orçamentárias suplementares até o limite do seu valor***

---

*corrigido, não caracterizam alteração do mesmo, podendo ser registrados por simples apostila, dispensando a celebração de aditamento."*

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

Continuando, é de se recordar ainda que os dispositivos da Lei 11.196/05 e da própria IN SRF 658/05, transcritos anteriormente, traz que não se descharacteriza o contrato como predeterminado quando o reajuste de preços considerar **percentual não superior àquele correspondente ao acréscimo dos custos de produção ou à variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, nos termos do art. 27 da Lei 9.069/95** (que citou o índice IPC-r.)

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

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

É de se trazer que o IPC-r foi extinto e substituído por outros índices, inclusive o IGPM – índice utilizado pelo sujeito passivo. E, não obstante ter sido também substituído pelo IGPM, importante trazer o que diz o art. 8º da Lei 10.192/01 (Grifos):

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

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

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

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

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

“Lei nº 10.192/01

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

***(...)"***

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

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

Cabe elucidar que a Aneel foi instituída pela Lei 9.427/96, tendo por finalidade regular e fiscalizar a produção, transmissão, distribuição e

---

comercialização de energia elétrica, em conformidade com as políticas e diretrizes do governo federal.

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

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

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

“*Ementa*

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ART. 535, II, DO CPC. ALEGAÇÕES GENÉRICAS. SÚMULA 284/STF. INTIMAÇÃO PESSOAL DA FAZENDA. FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL. MANDADO DE SEGURANÇA. NATUREZA PREVENTIVA. SÚMULA 7/STJ. ART. 10, XI, "B' DA LEI 10.833/03.*

*CONCEITO DE PREÇO PREDETERMINADO. IN SRF 468/04. ILEGALIDADE. PRECEDENTE. ART. 538, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CPC. MULTA. AFASTAMENTO. SÚMULA 98/STJ.*

*1. O provimento do recurso especial por contrariedade ao art. 535, II, do CPC pressupõe seja demonstrado, fundamentadamente, entre outros, os seguintes motivos: (a) a*

*questão supostamente omitida foi tratada na apelação, no agravo ou nas contrarrazões a estes recursos, ou, ainda, que se cuida de matéria de ordem pública a ser examinada de ofício, a qualquer tempo, pelas instâncias ordinárias;*

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

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

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

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

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

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

*Acórdão*

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

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

“Ementa

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

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

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

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

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

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

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

#### Acórdão

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

Ante todo o exposto, entendo que o reajuste de preços efetuado nas condições descritas no artigo 27 da Lei nº 9.069/95, **independentemente do índice utilizado**, não descaracteriza a condição de preço predeterminado do contrato e, consequentemente, a sua manutenção no regime cumulativo, previsto na Lei nº 9.718/98.

Frise-se tal entendimento a Solução de Consulta da 8<sup>a</sup> Região 390 de 2006 - Os reajustes de preço de venda de energia elétrica determinados ou

---

autorizados pela ANEEL, conforme procedimento previsto em cláusula de contrato de venda de energia, os quais expressem exclusivamente a variação de custos do gerador/vendedor, reconhecida por aquela agência, são aceitáveis para efeito do que dispõe o art. 109 da Lei 11.196/05, não descaracterizando o fornecimento a preço predeterminado.

Além disso, há nos autos Parecer Técnico emitido pela PriceWaterhouseCoopers contemplando estudo comparativo entre a variação do IGP-M e a variação ponderada dos custos dos insumos no período analisado.

Tal estudo demonstra que a variação ponderada dos custos de produção apresentou variação superior ao IGP-M, o que significa que a utilização desse índice não descaracteriza a condição de contrato a preço predeterminados dos contratos.

Em respeito à busca pela verdade material, entendo que não há como desconsiderar o Parecer Técnico, pois apenas esclarece o procedimento adotado pelo sujeito passivo.

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

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama

## Voto Vencedor

Conselheiro Demes Brito - Redator Designado

Em que pese os argumentos do voto da Ilustre Conselheira Relatora, com a devida vênia, discordo de seu entendimento.

Com efeito, 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, consequentemente, pela garantia da segurança jurídica dos conflitos, não tendo espaço para questões fáticas, que já ficaram devidamente julgadas no Recurso Voluntário.

Este Colegiado, por maioria de votos, nos termos dos artigo 60 do RICARF/2015, conheceu do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional especialmente quanto a discussão que envolve a CERON, em relação aos contratos firmados com a ELETROACRE e CELPA, se havia ou não no período guerreado ausência de implementação de clausula de reajuste pelo índice IGPM.

Portanto, a divergência posta a julgamento nesta 3º Turma da Câmara Superior, diz respeito exclusivamente a qual regime de tributação do PIS e da Cofins devem se submeter as receitas decorrentes de contratos do setor elétrico firmados anteriormente a 31/10/2003. Se permanece no regime cumulativo, com amparo nas disposições da alínea "b", inciso XI, do artigo 10, e artigo 15 da Lei nº 10.833/2003, ou no regime não cumulativo, enquadrando-se na regra da nova sistemática de tributação dessas contribuições.

*In caso*, trata o presente processo de Autos de Infração de fls. 1232 a 1236 e de fls. 1217 a 1221, lavrado contra o sujeito passivo em epígrafe, ciência em 20.12.2012 (fls. 1233 e 1218), constituindo crédito tributário de: i) COFINS (fls. 1232 a 1236) no valor total de R\$20.091.167,07, incluindo-se tributo, multa proporcional e juros de mora, estes calculados até 30.11.2012, referente aos períodos de 01.2008 a 12.2010, com enquadramento legal exposto às fls. 1231 e 1236; ii) PIS (fls. 1217 a 1221) no valor total de R\$4.374.292,73, incluindo-se tributo, multa proporcional e juros de mora, estes calculados até 30.11.2012, referente aos períodos de 01.2008 a 12.2012, com enquadramento legal exposto às fls. 1216 e 1221.

A Contribuinte tem por atividade econômica a geração de energia elétrica. Sua operação reside, basicamente, na produção de energia, através de transformadores instalados em suas usinas, fornecendo-a as concessionárias de transmissão e distribuição dos Estados do Acre (Eletroacre), Rondônia (CERON) e Pará (CELPA), nos sistemas isolados desses Estados, denominados "lugares remotos";

Contudo, adotou o regime cumulativo na apuração das contribuições ao PIS e à COFINS, incidente sobre a totalidade de suas receitas no período de jan/2008 a mar/2010, passando a informar nos DACONs de abril a dezembro de 2010, as receitas relativas à venda de peças sob o regime não cumulativo (menos de 1% do faturamento total), além das receitas de fornecimentos às concessionárias sob o regime cumulativo.

Por sua vez, a 4<sup>a</sup> Câmara/2<sup>a</sup> Turma Ordinária, por meio do acórdão nº **3402-003.302**, deu provimento ao Recurso Voluntário, no esteio de que: "da legislação depreende-se imediatamente que os requisitos para que a receita permaneça na sistemática de cumulatividade das contribuições são: i) contrato anterior a 31/10/2003; ii) prazo de duração superior a 1 (um) ano; iii) de construção, empreitada ou fornecimento de bens ou serviços; iv) a preço predeterminado. A celeuma se dá em torno do que seria o preço predeterminado, reconhecendo o próprio Fisco a presença dos demais requisitos. Há que pontuar que não há nos autos, qualquer prova ou indício de que tenha sido **implementada** em relação aos contratos celebrados com a ELETRONORTE e a CELPA, nos termos do art.3º, §2º da IN 658/2006, o que por si só seria elemento fático suficiente para derrocar a autuação quanto a estes contratos, visto tal implementação ser condição de aplicação do referido dispositivo".

Já a Relatora do voto vencido, deu provimento ao Recurso Especial da Contribuinte, sob o fundamento de que: "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. 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".

Analizando a *quaestio*, a Relatora em suas razões de decidir inovou o *decisum*, uma vez que matéria relacionada a prova "laudo" não foi aceita como divergente, até porque do julgamento do Recurso Voluntário nada foi tratado a respeito de laudo técnico.

Sem embargo, o contencioso administrativo tributário busca garantir a legalidade da tributação, o julgador tem mais liberdade para a apreciação das provas para formar sua convicção, devendo pesquisar exaustivamente a ocorrência da situação prevista hipoteticamente na norma, podendo, a Contribuinte, inclusive, produzir, provas por meio de laudos, pareceres etc., imprescindíveis para elucidação dos fatos.

Por outro lado, o princípio basilar do processo administrativo que se trata mediante a verdade material é a busca do ato administrativo que esteja de acordo com os fatos ocorridos. No ato administrativo vinculado (lançamento, CTN, art. 142), na necessária vinculação à lei do servidor e, ainda, pelo impedimento de inovar nos fundamentos, o ato de julgamento é um ato de controle do ato administrativo: verifica-se se o ato expedido está correto diante dos fatos.

Contudo, o princípio da verdade material colide, muitas vezes, na preclusão do direito da parte de praticar determinado ato processual em face da extinção do prazo legalmente estabelecido. Pela preclusão, se a parte não praticar o ato no prazo previsto em lei, não mais poderá praticá-lo validamente.

No presente caso, a situação é gravíssima, pois não estamos falando unicamente de provas, mas de novas matérias de defesa que sequer foram aduzidas na impugnação e a maior parte delas nem no recurso voluntário, somente em laudo técnico, o qual foi apresentado após meses da apresentação do recurso voluntário.

Não se pode ignorar que "o poder instrutório das autoridades de julgamento não pode levar a invasão da esfera de responsabilidade dos interessados em provar os fatos

necessários à sua defesa. Segundo Bonilha<sup>1</sup>, “o caráter oficial da atuação dessas autoridades e o equilíbrio e imparcialidade com que devem exercer as suas atribuições, inclusive a probatória, não lhes permite substituir as partes ou suprir a prova que lhes incumbe carrear para o processo”<sup>2</sup>.

De acordo com o art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 1972, os atos processuais se concentram no momento da impugnação, cujo teor deverá abranger “os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância, as razões e provas que possuir”, considerando-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972).

Não é lícito inovar no recurso para inserir questão diversa daquela originalmente deduzida na impugnação/manifestação de inconformidade, devendo a inovação ser afastada por se referir a matéria não exposta no momento processual devido.

Quanto ao mérito, de fato, as receitas alcançadas ora analisadas cumprem os três primeiros requisitos legais. O que se discute nos autos, no entanto, é se os contratos do setor elétrico estabelecem ou não preço predeterminado.

Se faz necessário, esclarecer que a regra em análise tem caráter excepcional e transitório, o intuito era apenas permitir que os contribuintes se preparassem para a nova sistemática, sem, contudo, eternizar a aplicação do regime cumulativo a esses contratos.

Neste passo, se faz oportuno, extrair algumas conclusões do Parecer PGFN/CAT nº 1.463/2007:

*“Na redação original da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 2003, não havia esta disposição. Isto quer dizer que uma vez em vigor a não-cumulatividade, obrigatória para determinadas pessoas jurídicas, rapidamente foi detectado que a mudança criou um desequilíbrio nos contratos em que os preços foram acertados pela sistemática anterior. Assim sendo, no Projeto de Lei de Conversão foi apresentada emenda que criou a regra de transição que pode ser lida no texto vigente da lei.*

*Por este regime provisório, os contratos deveriam obedecer a quatro requisitos para que as suas receitas permanecem na cumulatividade: anterior a 31 de outubro de 2003, por prazo superior a um ano, construção por empreitada ou fornecimento de bens e serviços, e a preço predeterminado. Eram, portanto, exceção à regra da não-cumulatividade. Alguma ocorrência que prejudicasse o atendimento aos requisitos, obriga a tributação dos valores recebidos seguindo a não-cumulatividade.*

*A idéia central deste dispositivo é a não-surpresa do contribuinte que calculou seu preço antes da vigência da M.P. nº 135, de 2003, utilizando para tanto a alíquota menor. Ademais, somente com o passar de certo tempo é que as empresas acumulariam os créditos a serem compensados com o valor devido pelos tributos e se efetivaria a não-cumulatividade. Passada a surpresa da alteração legislativa, e iniciado o processo de aquisição de*

---

<sup>1</sup> BONILHA, Paulo Celso B. Da prova no processo administrativo tributário. 2. ed. São Paulo: Dialética, 1997, p. 78.

<sup>2</sup> NEDER, Marcos Vinicius; LÓPEZ, Maria Tersa Martinez. Processo administrativo fiscal comentado: de acordo com a lei nº 11.941, de 2009, e o Regimento Interno do CARF. 3. ed. São Paulo: Dialética, 2010, p. 449.

---

*créditos, o certo seria que todos os contratos passassem para a não-cumulatividade.*

*Entretanto, algumas empresas ao fazer o cálculo dos tributos devidos perceberam que teriam que pagar um valor maior no sistema da não-cumulatividade do que no da cumulatividade.*

*Dessa forma, começaram a buscar meios de prorrogar indefinidamente os seus contratos para que sobre aquelas receitas incidissem alíquotas menores. Como os três primeiros requisitos legais são bastante objetivos, passaram a tecer ilações sobre o mais impreciso dos conceitos: o de preço predeterminado.*

*Os contribuintes passaram a reajustar seus contratos, aplicando índices de inflação diretamente aos seus preços. Acreditavam que estava mantido o caráter de preço predeterminado e, em consequência, poderiam manter aquelas receitas na sistemática da cumulatividade. Dessa forma, por hipótese, um contrato com prazo de vinte anos poderia passar todo este período na cumulatividade, alterando periodicamente o seu preço com aplicação de qualquer índice de inflação.*

*É justamente para evitar este tipo de situação que as Instruções Normativas da Secretaria da Receita Federal buscaram esclarecer o que seria aceito como preço predeterminado para fins de contribuição para o PIS/PASEP e COFINS. Não há um conceito legal ou técnico que defina com clareza “preço predeterminado”. Existia a Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal nº 21, de 1979, referente ao imposto de renda e em período de inflação elevada. Com a nova legislação da contribuição para o PIS e da COFINS foi necessária a edição de novas Instruções que constituíram mais um instrumento para que aquelas situações provisórias não se eternizassem, como desejam alguns contribuintes. Como dito no §2º do art. 2º da IN nº 468, de novembro de 2003.*

*O eventual aumento de carga tributária causado pela mudança da cumulatividade para a não-cumulatividade irá refletir no preço cobrado pela contratada, repassando o ônus para o contratante. Deve-se atentar que um aumento geral de carga tributária reflete em aumento de preços. Consequentemente um índice que traga um incremento de inflação, também inclui a elevação de carga tributária. A conclusão para este ciclo é que as empresas pretendem repassar aos seus clientes o eventual aumento de tributos devidos, e não desejam repassar estes valores ao Fisco.*

*A Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, trouxe em seu art. 109 a seguinte norma interpretativa: ‘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 reflete 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.’*

*Assim como na lei anterior, este dispositivo não constava da Medida Provisória original, sendo incluído por emenda parlamentar.*

*Para que se possa entender bem a regra, é preciso lembrar que a Lei nº 9.069, de 1995, é a que instituiu o Plano Real. A referência presente no artigo acima citado é justamente para excepcionar “os 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” da regra de aplicação geral do IPC-r (caput do art. 27).*

*Relendo o art. 109 da Lei nº 11.196, de 2005, pode-se inferir que salvo nas hipóteses expressas, os reajustes de preços ocasionarão a descaracterização como preço predeterminado. Essas duas únicas possibilidades 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, a contratada deve demonstrar que não está aplicando um índice aos seus próprios preços, mas sim, que os preços das etapas econômicas anteriores foi modificado. Somente nestes casos, o incremento do valor do contrato não estaria refletindo o aumento da carga tributária da contratada. O que é óbvio porque no caso de revisão de valor do preço da própria contratada, obrigatoriamente levar-se-ia em conta a modificação legislativa da Lei nº 10.833, de 2003, dando ensejo à entrada no campo da não-cumulatividade.*

Com efeito, o reajuste estipulado no contrato não descaracteriza o preço predeterminado apenas se for equivalente ao custo da produção ou se utilizar índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, nos termos do inciso II do § 1º do art. 27 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995. Por outro lado, se o reajuste não refletir a variação dos custos e insumos, a consequência será a tributação pela regra geral, ou seja, sistemática não-cumulativa do PIS e da COFINS, pois não estará mais caracterizado o preço predeterminado.

Nada obstante, o limite autorizado de reajuste dos contratos, para não perder a natureza de preço predeterminado, foi fixado em lei, mais precisamente no art. 109 da Lei nº 11.196/2005, sendo que sua inobservância impõe a tributação das receitas pelo regime não-cumulativo.

Compulsando aos autos, verifico que os contratos tinham cláusula estipulando o reajuste conforme o IGP-M, pela própria definição e composição do (IGP-M), fica evidente que não se trata de “índice que reflita a variação dos custos de produção” e nem de “índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados”.

Neste contexto, os indicadores que compõem o IGP-M medem itens como bens de consumo (um exemplo é alimentação) e bens de produção (matérias-primas, materiais de construção, entre outros). Entram, além de outros componentes, os preços de legumes e frutas, bebidas e fumo, remédios, embalagens, aluguel, condomínio, empregada doméstica, transportes, educação, leitura e recreação, vestuário e despesas diversas (cartório, loteria, correio, mensalidade de Internet e cigarro, entre outros), como visto, tais componentes não têm o condão de refletir os custos do setor elétrico.

---

Em homenagem ao princípio da Colegiabilidade, essa matéria foi enfrentada por esta E. Câmara Superior, 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 utilizei 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 reflete 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](http://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 reflete 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 reflete 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 pare 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*

*MATÉRIAS PRIMAS*

*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 compõe 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 específico 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 reflete 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 reflete 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 descharacterizam 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 submetem-se 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 nº 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 reflete 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 nº 10.833/2003, dando ensejo à sua entrada no campo da não cumulatividade.*

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 nº 11.196/2005.

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

### **Dispositivo**

*Ex positis, dou provimento ao Recurso da Fazenda Nacional.*

É como voto.

(assinado digitalmente)

Demes Brito