ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 19515.720188/2012-86

COPIA

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

Processo nº	19515.720188/2012-86
Recurso nº	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9303-003.372 – 3ª Turma**
Sessão de	11 de dezembro de 2015
Matéria	AI PIS E COFINS - CONTRATO POR PREÇO DETERMINADO - REGIME DE TRIBUTAÇÃO CUMULATIVA
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	CTEEP - COMPANHIA DE TRANSMISSÃO DE ENERGIA ELÉTRICA PAULISTA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

CONHECIMENTO. COMPROVAÇÃO DA DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL.

Para comprovação da divergência jurisprudencial, o recorrente deve demonstrar que outro colegiado do CARF tenha julgado situação análoga à versada no acórdão vergastado e tenha decidido a questão de forma distinta da que decidiu o colegiado recorrido, o que é o caso sob exame.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

REGIME DE INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. REQUISITOS.

O reajuste pelo IGP-M não reflete o custo de produção nem a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados e, por conseguinte, descaracteriza o contrato reajustado por esse índice como sendo 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: 01/01/2009 a 31/12/2010

REGIME DE INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. REQUISITOS.

O reajuste pelo IGP-M não reflete o custo de produção nem a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados e, por conseguinte, descaracteriza o contrato reajustado por esse índice como sendo de preço predeterminado, condição *sine qua non* para manter as receitas decorrentes

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/01/2016 por CLEUZA TAKAFUJI, Assinado digitalmente em 21/01/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 21/01/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 22/01/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

desse tipo de contrato no regime de incidência cumulativa do PIS e da Cofins.

Recurso Especial do Procurador Provido

CÓPIA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Tatiana Midori Migiyama, Valcir Gassen, Vanessa Marini Cecconello e Maria Teresa Martínez López, que negavam provimento.

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

Henrique Pinheiro Torres - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Tatiana Midori Migiyama, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Demes Brito, Rodrigo da Costa Pôssas, Valcir Gassen, Joel Miyazaki, Vanessa Marini Cecconello, Maria Teresa Martínez López e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o Relatório do acórdão recorrido:

> *Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão da DRJ em São Paulo que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada, apenas para excluir da autuação os débitos declarados em DCOMP e não aproveitados de ofício pela fiscalização.*
>
> *Por bem descrever a matéria litigiosa, adoto o relatório que embasou o acórdão recorrido, que passo a transcrever:*
>
> *5. Trata o presente processo de Autos de Infração de fls. 2743 a 2751 e de fls. 2752 a 2760, lavrado contra o sujeito passivo em epígrafe, ciência em 27.02.2012 (fls. 2743 e 2752), constituindo crédito tributário de: i) COFINS (fl. 27432746) no valor total de R$ 195.646.035,30, incluindose tributo, multa proporcional e juros de mora, estes calculados até 02.2012, referente aos períodos de 01.2009 a 12.2010, com enquadramento legal exposto às fls. 2745, 2746, 2750 e 2751; ii) PIS (fls. 27522754) no valor total de R$ 41.883.770,80, incluindo-se tributo, multa proporcional e juros de mora, estes calculados até 02.2011,*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/01/2016 por CLEUZA TAKAFUJI, Assinado digitalmente em 21/01/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 21/01/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 22/01/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

referente aos períodos de 01.2009 a 12.2010, com enquadramento legal exposto às fls. 2754, 2759 e 2760.

6. No Termo de Verificação Fiscal de fls. 2725 a 2730 a autoridade fiscal autuante informa que:

i) Intimado, por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 003 lavrado em 04/08/2011, o contribuinte apresentou, em 29/08/2011, arquivos contábeis digitais, e demonstrativos de cálculos do PIS/PASEP e da COFINS, cópias do Contrato de Concessão de Serviço Público de Transmissão/Prorrogação de Energia Elétrica nº 59/2001 ANEEL, firmado em 20/06/2001, acompanhado de termos aditivos, e Contrato de Concessão de Serviço Público de Transmissão de Energia Elétrica nº 143/2001 ANEEL, firmado em 21/12/2001, também acompanhado de termos aditivos. O contribuinte alegou, ainda, manter em vigor Contratos Bilaterais de Transmissão de Energia Elétrica, os quais não foram apresentados a Fiscalização;

ii) Foram verificados os valores constantes da escrituração contábil, em confronto com os livros fiscais de entradas e de saídas, identificando-se, além dos valores relativos à receita bruta de vendas de bens e serviços, eventuais vendas canceladas e descontos incondicionais concedidos. Foram, ainda, verificados os registros das operações de compras de bens e serviços utilizados como insumos, bem como os das operações de entrada que geraram créditos da não cumulatividade do PIS/Pasep e da COFINS, de que tratam respectivamente a Lei n. 10.637/2002 e a Lei n. 10.833/2003. Os valores contabilizados foram confrontados com as informações declaradas pelo contribuinte em DIPJ, DCTF e DACON.

iii) Análises sobre os valores contabilizados, em face dos contratos apresentados, evidenciaram que a composição das receitas registradas pelo contribuinte nos períodos de 2009 e 2010 decorreram essencialmente da prestação do serviço de transmissão de energia elétrica (CPST), contratados anteriormente a 31/10/2003.

iv) A Lei nº 10.833/2003 fixou, em seu art. 10, inciso XI, alínea "b", que permanecem sujeitas às normas do regime cumulativo da COFINS as receitas relativas a contratos firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003, com prazo superior a 1 (um) ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços

v) A Nota Técnica COSIT nº 1, de 16 de fevereiro de 2007, concluiu que os Contratos Iniciais, os Contratos Bilaterais, os Contratos de Uso do Sistema de Transmissão (CUST) não são contratos a preços predeterminados, dado que, na sistemática de reajuste de preços normalizada pela ANEEL, incidem diversos fatores, os quais não expressam variação de custos de produção ou de insumos. Também concluiu a mesma Nota Técnica, que, pela mesma razão, os Contratos de Concessão do Serviço Público de Transmissão e os Contratos de Prestação de Serviço de Transmissão (CPST) não se subsumem ao inciso XI do art.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/01/2016 por CLEUZA TAKAFUJI, Assinado digitalmente em 21/01/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 21/01/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 22/01/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

10° da Lei n. 10.833, de 2003. A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, através do Parecer PGFN/CAT n. 1610/2007, de 1º de agosto de 2007, ratificou a interpretação da Nota Técnica COSIT n. 1/2007;

vi) Nesse sentido, procedeu-se a apuração do PIS/PASEP e da COFINS em consonância com a Nota Técnica COSIT n. 1/2007, tributando-se as receitas oriundas da prestação do serviço de transmissão de energia elétrica, auferidas nos anos calendário de 2009 e 2010, segundo o regime não cumulativo das contribuições;

vii) Por meio do Termo de Intimação Fiscal n. 004, lavrado em 05/10/2011, o contribuinte foi intimado a apresentar demonstrativo indicando as bases de cálculo dos créditos da não cumulatividade do PIS/PASEP e da COFINS, bem como a disponibilizar a documentação suporte correspondente a tais operações.

viii) Da análise sobre os elementos objeto dos registros de entradas e saídas apresentados pelo contribuinte, em confronto com os valores contabilizados, declarados em DIPJ e informados em DACON, reconstituímos a composição da base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS sobre o faturamento;

ix) Foram aproveitados de ofício os valores relativos aos créditos da não cumulatividade, apurados no curso da presente fiscalização e comprovados pelo contribuinte. Foram, ainda, aproveitados de ofício os valores recolhidos de PIS/PASEP e de COFINS anteriormente ao início do presente procedimento fiscal;

x) Das análises citadas foram identificadas divergências injustificadas entre os valores dos tributos apurados na contabilidade e os declarados em DCTF e pagos, ensejando, desta forma, lançamentos por insuficiência de declaração/recolhimentos de PIS/PASEP e de COFINS.

7. Inconformada com os lançamentos, a interessada interpôs em 27.03.2012 a impugnação de fls. 2765 a 2818, onde alega, em síntese, o que se segue:

7.1 A Impugnante é empresa concessionária de serviços públicos e tem como atividade principal a transmissão de energia elétrica, regulada e fiscalizada pela Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL;

7.2 Conforme os artigos 10º, XI e 15, V da lei nº 10.833/03, o legislador excluiu do regime da não-cumulatividade do PIS e da COFINS, dentre outras hipóteses, as receitas relativas a contratos que, cumulativamente: (i) tenham sido firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003; (ii) com prazo superior a 1 (um) ano; (iii) envolvam fornecimento de bens ou serviços; e, (iv) a preço predeterminado. O motivo dessa regra de exclusão é preservar a situação idealizada pelas partes quando da assinatura do contrato a longo prazo, sem, dessa forma,

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/01/2016 por CLEUZA TAKAFUJI, Assinado digitalmente em 21/01/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 21/01/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 22/01/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

acarretar prejuízos a uma das partes ou desequilíbrio duradouro na relação originalmente acordada, nem ferir o negócio jurídico perfeito;

7.3 A Impugnante firmou contratos de serviços de transmissão de energia elétrica e prestação de serviços correlatos a sua atividade principal, imprescindíveis, portanto, à consecução de seu objeto social, todos anteriormente a 31 de outubro de 2003 e com prazo superior a 1 ano, em que ela se obrigou a transmitir energia elétrica mediante a concessão de serviço público;

7.4 Os contratos de transmissão de energia elétrica firmados entre a Impugnante e os contratantes e que foram objeto de análise no presente Auto de Infração foram os seguintes: (i) Contrato de concessão do serviço público de transmissão/prorrogação de energia elétrica nº 59/2001; e (ii) Contrato de concessão de serviço público de transmissão de energia elétrica n° 143/01;

7.5 A pretexto de interpretar as IN's n°s 468/2004 e 658/2006 e com "fundamento" em (i) Soluções de Consulta da Secretaria da Receita Federal do Brasil, na (ii) Nota Técnica COSIT n° 01/07 e no (iii) Parecer PGFN/CAT n° 1.610/07, inovou no ordenamento jurídico e lavrou, indevidamente, o presente Auto de Infração. A D. Fiscalização sustenta que a aplicação de cláusulas de reajuste pelo IGPM descaracterizaria a predeterminação do preço, o que excluiria a Impugnante da sistemática cumulativa, nos termos do art. 10, XI da Lei n° 10.833/03. A autuação objetiva a cobrança dos valores supostamente devidos das contribuições sociais apuradas no regime não-cumulativo, como entende o I. Auditor Fiscal, em razão da pretensa "alteração" dos preços predeterminados pelo IGPM (cláusula de reajuste);

7.6 A presente autuação parte do equivocado pressuposto de que o conceito de preço predeterminado é desnaturado pelo simples fato dos contratos celebrados pela Impugnante estarem sujeitos à atualização monetária pelo índice IGPM;

7.7 Não é competência da Secretaria da Receita Federal a definição do que é preço predeterminado para fins da Lei n° 10.833/03. Assim, por óbvio, os "fundamentos" invocados para embasar a presente autuação, quer dizer, as Soluções de Consulta da Secretaria da Receita Federal do Brasil, a Nota Técnica COSIT n°01/07, o Parecer PGFN/CAT n° 1.610/07, e, ainda, a Instrução Normativa n° 658/06, extrapolaram o que autoriza a Lei n° 10.833/03, ao preverem que o implemento de cláusulas de reajuste do preço inicialmente contratado teria o condão de alterar a predeterminação do preço;

7.8 A preocupação do Poder Constituinte em atribuir somente à lei, em sentido estrito, a competência para instituição de tributo ou o aumento deste em razão da alteração da base de cálculo ou da alíquota. Ou seja, somente a lei em sentido estrito, emanada do Poder Legislativo, poderá criar, alterar, aumentar ou diminuir tributo preexistente.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/01/2016 por CLEUZA TAKAFUJI, Assinado digitalmente em 21/01/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 21/01/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 22/01/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Dessa forma, jamais atos infralegais como é o caso das Soluções de Consulta, Nota técnica COSIT n° 01/07, Parecer da PGFN/CAT n° 1610/07 e a Instrução Normativa n° 658/06 – poderiam ultrapassar ou modificar os limites estabelecidos na lei o que de fato aconteceu em concreto;

7.9 Com isso, acabou o Poder Executivo por criar mandamentos não previstos em lei, haja vista que a Lei n. 10.833/03 não criou nenhum critério para definição de preço predeterminado prevalecendo o conceito civil e econômico vigente, pelo contrário, apenas o citou como um dos requisitos para a manutenção do contribuinte no regime da cumulatividade, razão pela qual os "fundamentos" invocados pela fiscalização para fundamentar a presente autuação padecem de gritante injuridicidade;

7.10 O presente lançamento apenas gira em torno do cumprimento do quarto requisito estabelecido pelo art. 10, XI da Lei n° 10.833/03, qual seja, a predeterminação dos preços estipulados nos contratos em análise. Acontece que, conforme se verá a seguir, esse quarto requisito estipulado pela Lei n° 10.833/03 também foi cumprido, sendo necessário o cancelamento integral do presente Auto de Infração;

7.11 A remuneração de empresa transmissora de energia, como é o caso da Impugnante, se dá mediante a fixação de Receita Anual Permitida (RAP), a qual é estabelecida pela ANEEL por intermédio da sua Resolução n° 167/2000 e serve para remunerar as concessionárias de serviços públicos de transmissão de energia elétrica. Essa receita também cobre os custos de operação e manutenção que as empresas têm com esses empreendimentos. A Receita Anual Permitida (RAP), por seu turno, é fixada pela Agência Reguladora do setor elétrico (ANEEL) mediante fórmula própria e preestabelecida contratualmente e que respeita os limites fixados em lei e que redundou nos contratos celebrados objeto de autuação;

7.12 Convém destacar que essa fórmula é imutável, ou seja, não é passível de revisão, uma vez que tem por escopo remunerar a concessionária, ora Impugnante, pela sua atuação em relação às rede de transmissão de energia elétrica já existentes antes da concessão.

Tendo em vista a dificuldade em precificar as instalações absorvidas pelas empresas concessionárias, e partindo do pressuposto de que a remuneração de tais empresas estaria no ganho de produtividade a ser auferido ao longo do contrato de concessão, quer dizer, em tempo futuro, o preço do serviço então prestado foi estabelecido previamente, não sendo passível de revisão;

7.13 O preço estabelecido nos contratos objeto da presente autuação é imutável, sendo alcançado pela aplicação de uma fórmula própria e previamente estabelecida. O que existe, apenas, é o reajuste do valor nominal desse preço (até para que ele se mantenha imutável e não defasado) por intermédio da

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/01/2016 por CLEUZA TAKAFUJI, Assinado digitalmente em 21/01/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 21/01/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 22/01/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

aplicação do IGPM, o que implicará, tão-somente, a sua recomposição no tempo;

7.14 É por isso, pois, que as receitas que foram objeto de autuação no caso em concreto são imutáveis, decorrentes da incidência de uma fórmula pré-fixada contratualmente e delimitada pela ANEEL. Percebe-se, portanto, que a referida forma de remuneração, estabelecida previamente e referendada pela ANEEL, enquadra-se, perfeitamente, ao conceito de preço determinado;

7.15 É predeterminado aquele preço em que as partes contratantes têm conhecimento objetivo e real do preço acordado no exato instante em que celebrado o negócio jurídico, ainda que este preço esteja sujeito a eventuais ajustes futuros. O preço determinado, pois, difere-se do preço variável, em que as partes não têm, no momento da celebração do contrato, qualquer conhecimento objetivo do quantum a ser pago, o qual será fixado apenas em instante futuro. Ora, no caso em análise as partes contratantes tinham a exata dimensão da fórmula (inalterável) que delimitaria a composição do preço pelo serviço prestado pela Impugnante. A existência de elementos para a recomposição nominal desse preço não desnatura, em absoluto, o caráter pré-fixo do preço objeto dos contratos fiscalizados, o que já seria suficiente para extinguir a presente autuação;

7.16 Em razão das dúvidas de interpretação que surgiram em relação à Lei n° 10.833, art. 10, XI, no que se refere às situações de definição do preço predeterminado, o legislador ordinário editou a Lei n° 11.196, de 21 de novembro de 2005, que em seu art. 109 reconhece expressamente que a aplicação de cláusulas de reajuste de preços decorrentes do custo de produção ou da variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados não teria o condão de alterar o preço predeterminado dos contratos celebrados pelas partes. Essa também foi a posição da Agência Reguladora do mercado de energia (ANEEL), conforme teor da Nota Técnica n° 041/2008SRT/ANEEL;

7.17 O IGPM reflete o reajuste de preços em função do custo da produção da Impugnante, considerando fatores diversos e sendo elaborado pela Fundação Getúlio Vargas para a utilização por todos os setores, conforme reconhecido pela própria ANEEL. Tal índice é resultante da média ponderada de três índices de preços: índice de Preços por Atacado – Disponibilidade Interna (IPADIM), índice de Preços ao Consumidor (IPCM) e índice Nacional de Custo da Construção (INCCM);

7.18 As operações de energia elétrica geralmente apresentam como custo majoritário para composição do seu preço contratual despesas com a depreciação/amortização de seu ativo imobilizado, custos com reposição de peças e em menor escala, tem-se as despesas com prestação de serviços de terceiros. Nesse contexto e considerando o peso financeiro que cada uma delas impõe na demonstração de resultado, o IGPM configura índice

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/01/2016 por CLEUZA TAKAFUJI, Assinado digitalmente em 21/01/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 21/01/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 22/01/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

confiável para aferir a variação ponderada dos custos de transmissão de energia elétrica incorridos pela Impugnante, o que demonstra a absoluta impropriedade dos "fundamentos" invocados na presente autuação. A ANEEL, agência competente para atuar, na forma da lei e do contrato, nos processos de definição e controle de preços e tarifas de energia elétrica, atestou que o IGPM objetiva refletir o custo de produção ou dos insumos utilizados no setor elétrico;

7.19 A Nota Técnica n° 224/2006SFF/ANEEL, de 19 de junho de 2006, que, dentro da competência exclusiva do Órgão Estatal, analisou especificamente a incidência do PIS e da COFINS sobre as receitas decorrentes de contratos assinados nos termos do art. 10, inciso XI, da Lei n° 10.833/2003, c/c art. 109 da Lei n° 11.196/2005, e entendeu que o índice aplicável para o ajuste dos preços seria o IGPM.

Nesse mesmo sentido foi a resposta à consulta sobre ajustes de preços previstos em cláusulas contratuais por meio do Oficio n° 1431/2006SFF/ ANEEL, de 23 de agosto de 2006;

7.20 Desse modo, o IGPM é o índice que reflete o custo da produção dos serviços prestados pela Impugnante, o que foi expressamente reconhecido pela ANEEL (único órgão competente para tanto) e pelo art. 109 da Lei n° 11.196/05, e, portanto, em nada altera condição de predeterminação do preço acordado nos contratos iniciais celebrados pela companhia. Assim, por mais esse motivo, em obediência ao disposto no art. 109 da Lei n° 11.196/05, na Lei n° 9.427/96, na Nota Técnica n° 224/2006SFF/ ANEEL e no Oficio n° 1431/2006SFF/ ANEEL, demonstrado está que a presente autuação merece integral cancelamento;

7.21 O I. Auditor Fiscal limitou-se a desabonar o IGPM como índice de correção para o setor econômico da Impugnante sem, todavia, (i) demonstrar qualquer fundamento que justificasse tal medida e, ainda, sem (ii) provar qual seria o índice a ser aplicável em concreto para, nessa hipótese, (iii) verificar se os reajustes promovidos pela Impugnante teriam ou não superado o hipotético índice;

7.22 Dessa feita, demonstrada está que a existência, nos contratos de preço predeterminado, de cláusulas de correção monetária não descaracteriza o quarto e último elemento previsto na Lei 10.833/03, devendo a Impugnante continuar a se submeter aos ditames do regime cumulativo do PIS e da COFINS, sendo mister o cancelamento da presente autuação;

7.23 Em respeito ao princípio da eventualidade, mister se faz destacar que o crédito em debate foi constituído em excesso, o que, por sua vez resulta em precariedade. Para se chegar a tal conclusão, convém destacar que, ao confrontar o montante supostamente devido pela Impugnante, o I. Auditor Fiscal ignorou os valores por ela regularmente recolhidos a titulo de PIS e de COFINS para o período fiscalizado;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/01/2016 por CLEUZA TAKAFUJI, Assinado digitalmente em 21/01/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 21/01/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 22/01/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

7.24 No mês de janeiro de 2010 a Impugnante pagou R$ 7.329.902,61 a titulo de débitos de PIS e COFINS, o que fez mediante compensação com créditos de COFINS e PIS decorrentes de pagamentos indevidos ou a maior realizados em fevereiro, março, agosto e setembro de 2006. Tais pagamentos foram formalizados em 8 Declarações de Compensação (DCOMPs) entregues em 21 de dezembro de 2009 e 23 de fevereiro de 2010, declarações essas pendentes de homologação. Acontece que, de forma absolutamente indevida, o montante acima referido não foi excluído pela fiscalização do importe cobrado no presente Auto de Infração;

7.25 Logo o I. Auditor Fiscal não efetuou o lançamento tributário aqui combatido nos exatos termos em que prescritos pelo art. 142 do Código Tributário Nacional. Isso porque, ao realizar seu mister, a fiscalização não foi capaz de apurar a exata determinação da matéria tributável, de modo a apresentar cálculos efetivos e concretos acerca do montante exigido pela autuação. Ao mensurar economicamente os fatos passiveis de tributação, i.e., ao definir o quantum devido pelo contribuinte a titulo de tributo, a fiscalização foi incapaz de perceber todos os fatos relevantes para essa delimitação, em especial os pagamentos realizados pela Impugnante mediante compensação, o que deve ser aqui reconhecido.

7.26 Subsidiariamente, alega que os juros de mora e a multa aplicada são indevidas, haja vista o disposto no parágrafo único do art. 100 do CTN. O citado artigo do Código Tributário Nacional é enfático ao prescrever que, se um dado contribuinte pautou o seu comportamento em qualquer uma das espécies de normas complementares da legislação tributária nele elencadas, expedidas por autoridade administrativa, não se pode cogitar a cobrança do suposto tributo inadimplido acompanhado de penalidades, juros de mora e multa de ofício;

7.27 No caso concreto, o art. 109 da Lei n° 11.196/05, a Nota Técnica n° 224/2006SFF/ANEEL e a Instrução Normativa n° 658/2006, em seu art. 3º, determinam que a aplicação de cláusulas de reajuste pelo IGPM aos contratos firmados nos termos do art. 10, XI da Lei n° 10.333/03 não descaracteriza o preço predeterminado. Assim, ao seguir a orientação das Autoridades Administrativas no sentido de tributar seus contratos de longo prazo pelo regime não-cumulativo do PIS e da COFINS, nenhuma penalidade poderia ter sido imputada à Impugnante, que apenas seguiu a lei e as orientações administrativas vigentes à época da autuação;

7.28 Por fim, contesta a incidência de juros de mora sobre a multa alegando afronta ao disposto no art. 61 da lei nº 9.430/96;

7.29 Em vista de todo o exposto, demonstrada a total ilegitimidade da autuação aqui combatida, a Impugnante requer seja a presente Impugnação julgada procedente, com o consequente cancelamento do Auto de Infração, determinando-se o arquivamento do respectivo processo administrativo.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/01/2016 por CLEUZA TAKAFUJI, Assinado digitalmente em 21/01/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 21/01/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 22/01/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

Sucessivamente, caso o presente Auto de Infração não seja integralmente cancelado, o que se admite apenas hipoteticamente, a Impugnante requer o cancelamento da incidência de multa e juros na presente cobrança, haja vista o disposto no art. 100 do CTN ou, no pior dos cenários, ao menos a exclusão da incidência da taxa SELIC sobre a multa aplicada ao caso em concreto.

A DRJ em São Paulo julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada, nos seguintes termos:

LANÇAMENTO. NULIDADE.

Somente será considerado nulo o lançamento, se presente qualquer uma das situações previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972.

REGIME DE TRIBUTAÇÃO. CONTRATOS DE LONGO PRAZO. PREÇO DETERMINADO. DESCARACTERIZAÇÃO. TRIBUTAÇÃO NÃO-CUMULATIVA.

O reajuste dos contratos de fornecimento de bens ou serviços a preço predeterminado, firmado antes de 31 de outubro de 2003, por índice geral de preços, implica a descaracterização do preço contratado como sendo preço predeterminado, pelo que, a partir da primeira alteração, as respectivas receitas estão sujeitas ao regime de tributação não-cumulativa das contribuições sociais.

AUTO DE INFRAÇÃO. DÉBITOS DECLARADOS EM DCOMP. DUPLICIDADE.

Os débitos declarados em DCOMP e não aproveitados de ofício pela fiscalização devem ser deduzidos dos valores lançados.

NORMAS TRIBUTÁRIAS. AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. RECEITA FEDERAL DO BRASIL. RESOLUÇÕES ANELL. NORMAS NÃO TRIBUTÁRIAS.

A expedição de atos normativos com efeitos tributários é atividade situada fora do escopo legal da Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL), que tem a finalidade de regular (e fiscalizar) o mercado de energia elétrica, sendo-lhe vedado adentrar por via oblíqua no domínio da tributação. Resoluções da ANEEL não são normas de natureza tributária disciplinadoras da Contribuição para o PIS e da Cofins e tampouco regem a relação fisco/contribuinte. A autoridade administrativa a que se refere o art. 100 do CTN é a Secretaria da Receita Federal do Brasil.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE DA COBRANÇA.

A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/01/2016 por CLEUZA TAKAFUJI, Assinado digitalmente em 21/01/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 21/01/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 22/01/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *Tendo em vista o valor da exoneração, a DRJ em São Paulo recorreu de ofício, nos termos do art. 34 do Decreto n° 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações introduzidas pela Lei n° 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e Portaria MF n° 3, de 3 de janeiro de 2008.*
>
> *Irresignado, o contribuinte recorre a este Conselho, repetindo as razões apresentadas na impugnação.*

Julgando o feito, a turma recorrida negou provimento ao recurso de ofício e deu provimento ao recurso voluntário, em acórdão que recebeu a seguinte ementa:

> *ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*
>
> *Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010*
>
> *CONTRATO POR PREÇO PREDETERMINADO. INCIDÊNCIA.*
>
> *O reajuste do preço, homologado por órgão estatal, com vistas à manutenção do equilíbrio econômico-financeiro, não altera o preço predeterminado e, consequentemente, não impede a manutenção da tributação da COFINS no regime cumulativo.*
>
> *A mesma conclusão se estende à Contribuição ao PIS Recurso de Ofício Negado Recurso Voluntário Provido.*

A Fazenda Nacional dissentiu da decisão que lhe foi desfavorável e apresentou recurso especial, fls. 3.282 a 3.303 (autos eletrônicos), por meio do qual requereu a reforma do acórdão vergastado para que seja restabelecida a decisão de primeira instância.

O recurso especial fazendário foi por mim admitido, nos termos do despacho de fls. 3.305 a 3.307.

Contrarrazões vieram às fls. 3.311 a 3.370, onde, em síntese, a recorrida requer:

- o não conhecimento do apelo fazendário, visto que os paradigmas teriam apreciados situações fáticas distintas; e

- caso o recurso seja conhecido, que lhe negue provimento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, Relator

O recurso é tempestivo e, ao contrário do alegado pela recorrida em suas contrarrazões, dele consta cotejo analítico entre o acórdão recorrido e os paradigmas, onde se permite ver demonstrado o dissídio jurisprudencial, além de vir transcritas as ementas dos acórdãos confrontados, recorrido e paradigmas.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/01/2016 por CLEUZA TAKAFUJI, Assinado digitalmente em 21/01/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 21/01/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 22/01/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A divergência foi suscitada pela Fazenda Nacional em razão do entendimento do colegiado recorrido de que a previsão de cláusula de reajuste com base no IGPM não desnaturaria o requisito de preço predeterminado estatuído no art. 10, XI, "b" da Lei nº 10.833/2003, condição necessária para manutenção da contribuinte no regime cumulativo do PIS/COFINS.

Para comprovar o dissenso, foram colacionados, como paradigmas, os Acórdãos nºs 2102-00.001 e 202-19.497, cujas ementas foram transcritas no corpo do recurso. Essa transcrição atende ao requisito material da juntada dos paradigmas, e o cotejo efetuado entre as situações retratadas no acórdão recorrido e as veiculadas nos acórdãos paradigmas com indicação da interpretação divergente da legislação, dada por um e por outro colegiado, atende ao requisito relativo à demonstração analítica do dissídio jurisprudencial.

Essas conclusões constam do despacho de admissibilidade de fls. 3.305 a 3.307, nos termos seguintes:

> *(...) o confronto das ementas e do teor dos votos evidenciam a divergência jurisprudencial sobre a caracterização de preço contratualmente predeterminado.*
>
> *O acórdão recorrido negou provimento ao recurso de ofício, deu provimento ao recurso voluntário, e rejeitou a interpretação consubstanciada na Instrução Normativa nº 658/2006, que aponta como ilegal, concluindo que a existência e aplicação da cláusula de reajuste contratual pelo IGP-M não afetaria o caráter predeterminado do preço do contrato.*
>
> *Por sua vez, o paradigma citado, que também julgou matéria envolvendo reajuste de preço no setor elétrico, firmou entendimento diverso, no sentido de que os reajustes e revisão de preços baseados em índices que captam a variação geral (IGP-M), levam em conta a recuperação do efeito inflacionário, descaracterizando o caráter de preço predeterminado. Ressalta, ainda, que tais fatores tendem a restabelecer o preço de mercado e não os custos da produção ou dos insumos, o que não se enquadra nas regras do art. 109 da Lei n° 11.196, de 2005, e tampouco nas disposições do § 3° do art. 3° da IN SRF n° 658, de 2006.*
>
> *Com essas considerações, entendo ter sido comprovada a divergência jurisprudencial.*

Por derradeiro, deve-se afastar a alegação da recorrida segundo a qual as situações fáticas tratadas nos acórdãos confrontados seriam distintas da versada no recorrido, pois tanto nos paradigmas como no aqui tratado, o litígio está centrado na questão relativa ao reajuste de preço no setor elétrico que restabelece o preço de mercado e não os custos de produção ou de insumos, o que *não se enquadraria nas regras do art. 109 da Lei n° 11.196, de 2005, e tampouco nas disposições do § 3° do art. 3° da IN SRF n° 658, de 2006.*

Em comum, como fator preponderante dos reajustes, tem-se o IGP-M, que segundo o acórdão recorrido não altera o preço predeterminado e, consequentemente, não impede a manutenção da tributação da COFINS no regime cumulativo. Já no **Acórdão nº 2102-00.001, decidiu-se que a utilização desse índice altera o preço predeterminado. Para**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/01/2016 por CLEUZA TAKAFUJI, Assinado digitalmente em 21/01/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 21/01/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 22/01/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

que não paire dúvida de que as situações tratadas em um caso e em outro é absolutamente a mesma, transcreve-se excerto dessa decisão.

> Acórdão nº 2102-00.001
>
> *O cerne da lide cinge-se em determinar se os contratos que a recorrente mantém com a CBEE atendem ou não ao disposto na alínea "b", do inciso XI, do art. 10, da Lei nº 10.833/2003, c/c o art. 109 da Lei nº 11.196/2006.*
>
> *(...)*
>
> *Relativamente ao fundamento da decisão recorrida de que o IGP-M, sendo um índice que apura a variação dos preços de uma forma geral, não se adequa ao disposto no § 3º do art. 3º da IN SRF nº 658/2006, uma vez que não reflete a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, não há reparos a fazer.*
>
> *Como disse a decisão recorrida, no IGP-M está incluído, além dos preços dos bens em geral no atacado, a variação de preços ao consumidor de todos os bens e serviços e a variação de preços específicos da construção civil. Sustentar, como fez a ANEEL e a recorrente, que o IGP-M reflete "a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados" na produção de energia elétrica, como exigem as Leis nºs 9.069/95 e 11.196/2005, não parece razoável até para um leigo. A variação ocorrida, por exemplo, no preço de cimento, de tijolo, de feijão ou de roupas, que entram no cálculo do IGP-M, na vigência do contrato com a CBEE, não causa nenhum reflexo no custo de produção de energia elétrica.*

Como se vê da transcrição acima, as situações tratadas no recorrido e no paradigma são exatamente as mesmas, e tiveram decisões divergentes. Portanto, não há como deixar de reconhecer o dissenso jurisprudencial.

Com essa considerações, entendo atendidos os requisitos de admissibilidade do recurso especial, dele conheço.

Ultrapassada a fase de conhecimento, passa-se, de imediato, ao mérito da discussão trazida a debate.

Inicialmente, deve-se registrar que essa matéria ainda não se encontra apascentada na jurisprudência do CARF, oscilando entre as posições favoráveis aos sujeitos passivos e às defendidas pela Fazenda Nacional. Este relator, inclusive, já votou, na câmara baixa, de forma diversa do entendimento que ora passa a defender. Naquela ocasião, acompanhei o voto condutor do acórdão, mas neste caso, na função de relator, que demandou exame mais acurado e minucioso dos autos e das questões trazidas a debate, mudei o entendimento que tivera quando daquele julgamento, o que passo a expor linhas abaixo.

A discussão em debate centra-se em decidir qual regime de tributação estavam sujeitas as receitas decorrentes de contratos do setor elétrico firmados anteriormente a 31/10/2003, se pelo regime cumulativo ou não-cumulativo do PIS e da Cofins.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/01/2016 por CLEUZA TAKAFUJI, Assinado digitalmente em 21/01/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 21/01/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 22/01/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

De um lado, o sujeito passivo defende que suas receitas permaneceram tributadas pelo regime da cumulatividade, por força do disposto na [1]alínea b do inciso XI do art. 10 da Lei nº 10.833/2003, de outro, o Fisco entendeu que as condições para que as receitas auferidas pela contribuinte permanecessem tributadas pelo regime cumulativo não foram atendidas, e que, portanto, deveriam ter sido recolhidas na nova sistemática, ou seja, na não-cumulatividade.

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 aplica-se 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.

---

[1] 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;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/01/2016 por CLEUZA TAKAFUJI, Assinado digitalmente em 21/01/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 21/01/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 22/01/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/01/2016 por CLEUZA TAKAFUJI, Assinado digitalmente em 21/01/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 21/01/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 22/01/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/01/2016 por CLEUZA TAKAFUJI, Assinado digitalmente em 21/01/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 21/01/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 22/01/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *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.

> *35. No caso concreto, analisando as Cláusulas Sexta dos Contratos de Concessão de Transmissão nº 59/2001 (fls. 2898-2900) e nº 143/2001 (fls. 2975-2977), verifica-se que a receita decorrente do serviço de transmissão (Contrato de Prestação de Serviços de Transmissão CPST) consiste de uma 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.*
>
> *36. 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.*
>
> *37. Portanto, estes contratos não só são corrigidos pelo IGP-M, 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.*
>
> *38. 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 econômico-financeiro 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.*
>
> *39. O IGP-M, segundo informações constantes do site da Fundação Getúlio Vargas – FGV (www.fgv.br), tem as seguintes características:*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/01/2016 por CLEUZA TAKAFUJI, Assinado digitalmente em 21/01/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 21/01/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 22/01/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

.....

O IGP-M tem como base metodológica a estrutura do Índice Geral de Preços Disponibilidade Interna (IGP-DI), resultando da média ponderada de três índices de preços: o Índice de Preços ao Produtor Amplo (IPA-M), o Índice de Preços ao Consumidor (IPC-M) e o Índice Nacional de Custo da Construção (INCC-M).

À semelhança do IGP-DI, 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 IPA-M 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 IPC-M equivalem ao valor adicionado pelo setor varejista e pelos serviços de consumo;

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

40. 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 IGP-M, seja um índice que reflita o custo dos insumos de transmissão de energia elétrica.

41. 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 IGP-M 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 IGP-M.

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 IGP-M é composto de 3 índices, o IPA-M, O IPC-M e o INCC-M.

O Índice de Preços ao Produtor Amplo (IPA-M), que responde por 60% do IGP-M, é sistematizado segundo a origem dos produtos - agropecuários e industriais - e

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/01/2016 por CLEUZA TAKAFUJI, Assinado digitalmente em 21/01/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 21/01/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 22/01/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

segundo o estágio de processamento - bens finais, bens intermediários e matérias-primas brutas. No total, são pesquisados 340 produtos, distribuídos em grupos.

Veja, a seguir, a estrutura desse índice.

Estrutura hierárquica do IPA-M

Segundo Origem (OG)

IPA-M

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 METAL

MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS

EQUIPAMENTOS DE INFORMÁTICA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/01/2016 por CLEUZA TAKAFUJI, Assinado digitalmente em 21/01/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 21/01/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 22/01/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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)

IPA-M

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

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/01/2016 por CLEUZA TAKAFUJI, Assinado digitalmente em 21/01/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 21/01/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 22/01/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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 IPA-M 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 IPA-M. 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 IPA-M é insignificante, muito insignificante.

Já em relação ao IPC-M, 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 IGP-M 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 dar-se pela variação acumulada do Índice de Preços ao Consumidor, Série r IPCr.

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/01/2016 por CLEUZA TAKAFUJI, Assinado digitalmente em 21/01/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 21/01/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 22/01/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *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.*

> *44. 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.

> *45. 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.*
>
> *46. 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.*
>
> *47. 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.*
>
> *48. 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-*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/01/2016 por CLEUZA TAKAFUJI, Assinado digitalmente em 21/01/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 21/01/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 22/01/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

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.

.....

50. 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.

51. 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 não-cumulatividade.

52. 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.

Henrique Pinheiro Torres

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/01/2016 por CLEUZA TAKAFUJI, Assinado digitalmente em 21/01/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 21/01/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 22/01/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA