



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10140.003005/2002-13
Recurso nº. : 139.585 - *EX OFFICIO* e *VOLUNTÁRIO*
Matéria : CSL - EX.: 2002
Recorrentes : 2ªTURMA/DRJ-CAMPO GRANDE/MS e EMPRESA ENERGÉTICA
DE MATO GROSSO DO SUL S.A. - ENERSUL
Sessão de : 10 DE NOVEMBRO DE 2004

RESOLUÇÃO Nº. 108-00.255

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela 2ªTURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO em CAMPO GRANDE/MS e pela EMPRESA ENERGÉTICA DE MATO GROSSO DO SUL S.A. - ENERSUL.

RESOLVEM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, CONVERTER o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator.


DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE


JOSE HENRIQUE LONGO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 10 FEV 2005.

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, MARGIL MOURÃO GIL NUNES, KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO e FERNANDO AMÉRICO WALTHER (Suplente Convocado). Ausente, Justificadamente, o Conselheiro JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº : 10140.003005/2002-13
Resolução nº : 108-00.255
Recurso nº : 139.585
Recorrentes : 2ª TURMA/DRJ-CAMPO GRANDE/MS e EMPRESA ENERGÉTICA
DE MATO GROSSO DO SUL S.A. - ENERSUL

RELATÓRIO

Trata-se de lançamento de ofício da CSL do ano-calendário de 2001, em função de: (a) **diferença apurada entre o valor escriturado e o declarado/pago (verificações obrigatórias)**; e (b) **multa isolada pela falta de recolhimento de estimativa.**

Pela descrição dos fatos de fls. 65/66, foi constatada diferença nas bases de cálculo entre os valores das receitas escrituradas na contabilidade com os valores recolhidos e/ou declarados pelo contribuinte através da DCTF do ano 2001.

O contribuinte apurou lucro real, após compensações, de R\$ 86.778.889,21, que resultou numa CSL a recolher de R\$ 5.467.070,020. Na Declaração, constou que o contribuinte recolhera pelas estimativas o exato valor apurado, não restando saldo a pagar. Ocorre que o contribuinte não efetuou nenhum recolhimento a título de estimativa.

Para os meses em que não houve resultado negativo, calculou-se multa isolada com base na estimativa devida.

A impugnação está às fls. 80/82 que pediu fossem as razões da impugnação do lançamento de IRPJ recebidas como defesa. Aquela impugnação contém, em síntese, os seguintes argumentos:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10140.003005/2002-13
Resolução nº. : 108-00.255

a) a empresa cometeu erro no preenchimento da Declaração, porque contabilizou indevidamente no ano de 2001 receita no valor de R\$113.598.908,52;

b) o erro somente pode ser constatado em 27/06/2002 quando teve ciência (i) da orientação da COSIT/SRF pelo parecer 26/2002 e (ii) da determinação dos Comunicados aos Agentes do MAE, em especial o CAM 784/02 que alterou a expectativa de receita no mês de junho de 2001, anteriormente estimada em R\$26.088.974,55, para R\$2.797.010,33;

c) tais reduções na expectativa de receita, proveniente das energias elétricas de curto prazo provocaram redução no ano dos R\$45.617.029,15 para R\$16.818.665,56 no valor das provisões de receitas a receber em razão da comercialização, no âmbito do Mercado Atacadista de Energia Elétrica (MAE) de sobras de energia;

d) por isso, apresentou Declaração Retificadora, com expurgo dos valores indevidamente contabilizados no ano de 2001, relativos aos ônus a serem repassados aos consumidores de energia elétrica;

e) a empresa é concessionária de serviço público de distribuição de energia elétrica e, como tal, foi afetada pelas medidas governamentais de 2001 que objetivaram implementar programa de racionamento de consumo de energia elétrica;

f) para manter o equilíbrio econômico financeiro dos contratos de concessão, foi implementado o Acordo Geral do Setor Elétrico que permitiu às concessionárias distribuidoras e geradoras de energia



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº : 10140.003005/2002-13
Resolução nº : 108-00.255

elétrica ressarcirem-se através de **recomposição tarifária extraordinária**, de perdas (i) incorridas no período de racionamento – art. 4º da MP 14/2001; (ii) correspondentes a custos adicionais incorridos com "Parcela A" para o período de 01/01/2001 a 25/10/2001 – recuperação de custos art. 6º da MP 14; e (iii) de despesas com energia livre, energias descontratadas, assim consideradas as despesas com a compra de energia no MAE por parte dos geradores para cobrir o déficit de geração de energia elétrica das usinas participantes do Mecanismo de Realocação de Energia (MRE) e considerados nos denominados contratos iniciais e equivalentes (energia livre) – art. 2º da MP 14;

g) os referidos valores deverão ser repassados aos consumidores através dos mecanismos previstos na MP 14/2001 (convertida na Lei 10438/2002) e na Resolução 91/2001 da Câmara de Gestão da crise de Energia Elétrica (GCE);

h) o problema do tratamento contábil e tributário está no confronto entre, (i) de um lado, os ônus a serem repassados ao consumidor a partir de dezembro de 2002 e ao longo de 82 meses (Resolução ANEEL 484/2002), e, (ii) de outro, a redução da receita e aumento de custos originados em 2001;

i) a contabilização das receitas e dos custos/despesas foi determinada pela ANEEL com a Resolução 72/2002 com contrapartida em conta de resultado, pois considerou assegurada a recuperação efetiva dos valores em causa;

j) os valores contabilizados podem ser enunciados: (i) Perdas do racionamento R\$65.532.449,00; (ii) Parcela "A" R\$23.806.982,29,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº : 10140.003005/2002-13
Resolução nº : 108-00.255

sendo R\$21.357.551,88 custos e R\$2.449.430,41 juros Selic; e (iii) Energia livre R\$23.360.529,59;

k) os efeitos em matéria tributária operaram no que concerne aos valores imputáveis às perdas de racionamento (item i), e os juros Selic da Parcela "A" (item ii - parte), em razão da empresa ter procedido à contabilização como receitas no ano-base de 2001; os valores de Parcela "A" e Energia livre não produziram efeitos tributários pois o primeiro foi contabilizado como ativo diferido e será amortizado ao longo do tempo, à medida em que vier a ser recuperado, e o segundo (energia livre) porque a empresa agiu apenas como agente entre geradora de energia e consumidor final;

l) a questão da tributação das verbas imputáveis à recomposição tarifária foi analisada pelo Parecer COSIT 26/2002, para solução da consulta formulada pela CEMIG (empresa congênera da autuada), o qual concluiu em sua ementa: "A receita gerada pela aplicação da sobretarifa de que trata o § 1º do art. 4º da Medida Provisória n. 14/2001, deverá compor a apuração das bases de cálculo do imposto sobre a renda, da IRPJ, da Cofins e da contribuição para o PIS referentes aos períodos em que ocorrer o efetivo consumo de energia sobre o qual incidiu a cobrança da sobretarifa, à medida e na proporção de sua efetivação, sendo os tributos apurados de acordo com a lei vigente em cada um desses períodos"; pelo princípio da igualdade, deve ser adotado o posicionamento da COSIT visto que a autuada encontra-se em situação idêntica à examinada;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº : 10140.003005/2002-13
Resolução nº : 108-00.255

m) a correção da escrituração é necessária pois assim atender-se-ia o regime de competência; segundo esse regime, as receitas devem imputar-se ao exercício no qual ocorreu o nascimento do direito à sua percepção e as despesas devem conectar-se ao exercício em que nasceu o dever jurídico, com indiferença pelo momento em que o pagamento ou recebimento tiver ocorrido;

n) o contrato de fornecimento em geral representa uma expectativa das vendas parciais a consumidor individualizado e por quantidade certa, sendo que somente com o faturamento relativo às entregas parciais é que se pode falar em um direito de crédito existente; por isso, a parcela de recomposição tarifária no montante de R\$67.981.879,41 não pode ser tributada em 2001;

o) no tocante à venda de energia no âmbito do MAE, houve contabilização em excesso, pois os mecanismos desse sistema não permitem identificação imediata dos adquirentes e vendedores, mas apenas após findo o processo de contabilização que o MAE faculta às empresas membro suas posições mensais e o respectivo saldo líquido anual (credor ou devedor), sendo posteriormente realizada a liquidação financeira correspondente; a atuada recebeu em 28/02/2002 correspondência do Diretor Presidente da ASMAE dando conta da disponibilização das posições finais do ano de 2001 com valores provisórios e aproximados, sendo que para a atuada o valor de crédito seria de R\$45.617.029,10;

p) ao longo do ano, os valores preliminares foram substituídos, e definitivamente determinados pelo Comunicado MAE CAM 1025 de 22/10/2002 no montante de R\$16.818.665,56, tendo sido estornada a diferença de R\$28.798.363,55; contudo, a ciência desse fato



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10140.003005/2002-13
Resolução nº. : 108-00.255

ocorreu após a entrega da DIPJ/2002, razão pela qual deve ser ajustada à realidade;

q) nem mesmo esse valor ajustado (R\$16.818.665,56) deveria ter sido contabilizado no ano-base de 2001, uma vez que naquele período não se encontravam reunidas as condições necessárias à contabilização das receitas em questão, pelo regime de competência, porque somente poderiam ter sido contabilizadas no exercício em que ocorrer o nascimento do direito à sua percepção;

r) o registro em balanço exige três requisitos: existência, liquidez e certeza; no caso de haver uma condição suspensiva, o nascimento do direito não pode ser imputado a determinado exercício enquanto ela não for implementada;

s) a multa isolada não pode ser aplicada na hipótese de cobrança de multa de lançamento de ofício no mesmo auto de infração (apresentou jurisprudência);

t) ademais, a multa isolada somente pode ser formulada caso o contribuinte, face à comparação entre a base de cálculo estimada e a base de cálculo real (balancetes de suspensão ou redução), constate a existência de lucro tributável; após a retificação da DIPJ/2002, verifica-se que a atuada não apurou lucro tributável.

A 2ª Turma da DRJ em Campo Grande determinou diligência para verificar se a empresa procedeu à retificação da sua contabilidade, inclusive Lalur, e qual a razão de ter na DIPJ retificadora excluído na apuração do lucro real o item "Depreciação e Amortização – CMC – Lei 8.200/91" (fls. 229/230, em 07/03/2003).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº : 10140.003005/2002-13
Resolução nº : 108-00.255

A autoridade fiscal presta Informação de fl. 279 em 24/10/2003 onde afirma que empresa apresentou depois de muito tempo a informação de fls. 234 e seguintes pela qual dá notícia da retificação de sua contabilidade do ano 2001; que a empresa só apresentou retificação do Lalur, e que a contabilidade, como se constata do site da empresa, não foi retificada, tendo inclusive o lucro líquido do período sido distribuído aos sócios; com relação ao item 2 a mesma não foi objeto da atuação fiscal em causa, não estando abrangida no âmbito do presente processo administrativo.

No Lalur retificado consta exclusão de "Receitas Diferidas" no montante de R\$113.598.908,52, composta por:

Receita de Perda de Racionamento	65.532.449,00
Receita de Energia de Curto Prazo	45.617.029,11
Rec. Juros s/ custos Diferidos Parc. A jan a out/2001	2.449.430,41
	113.598.908,52

A 2ª Turma da DRJ em Campo Grande julgou o lançamento procedente em parte (fls. 301/304) com os mesmos fundamentos da decisão relativa ao IRPJ (fls. 280/279), sendo que a ementa da decisão ficou assim redigida:

"BASE DE CÁLCULO. CONCESSIONÁRIAS DE ENERGIA ELÉTRICA. RECEITA DA TARIFAÇÃO EXTRAORDINÁRIA – A receita gerada pela aplicação da sobretarifa, de que trata o § 1º do artigo 4º da Lei n. 10438/2002, deverá compor a apuração da base de cálculo da CSLL, referente aos períodos em que ocorrer o efetivo consumo de energia sobre o qual incidiu a cobrança da sobretarifa, à medida e na proporção de sua efetivação, sendo o tributo apurado de acordo com a lei vigente em cada um desses períodos, por força do artigo 144 do CTN.

MULTA DE OFÍCIO ISOLADAMENTE – O não recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido Imposto de Renda Pessoa Jurídica devido por estimativa sujeita a pessoa jurídica à



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº : 10140.003005/2002-13
Resolução nº : 108-00.255

multa de ofício isolada determinada no artigo 44, § 1º, inciso IV, da Lei n. 9430/1996..

RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO – A pessoa jurídica que, depois de iniciada a ação fiscal, requerer a retificação de rendimentos de sua declaração não se eximirá, por isso, das penalidades previstas na legislação.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA – O decidido em relação ao lançamento do imposto sobre a renda da pessoa jurídica, em consequência da relação de causa e efeito existente entre as matérias litigadas, aplica-se, por inteiro, ao procedimento que lhe seja decorrente, inclusive quanto à multa isolada."

O fundamento básico utilizado pela Turma Julgadora a quo foi o de que a MP 14/2001 não pode ser considerada como fato gerador do IRPJ, pelo simples fato de tal diploma prever uma sobretarifa a ser aplicada sobre consumos de energia do ano seguinte, o que deve ser entendido como expectativa de ganho futuro. O fato gerador do imposto é um fato econômico que cria disponibilidade jurídica ou econômica.

No tocante à multa isolada, a Lei 9430 não fez qualquer restrição com relação à concomitância com outra penalidade, e a IN 93/97 prevê expressamente a possibilidade de cumulatividade de serem aplicadas multas de ofício e isolada. Assim, manteve a penalidade isolada.

Quanto à exclusão do item "Depreciação e Amortização – CMC – Lei 8200/91", a Turma entendeu que a autuada não apresentou justificativa para a inserção, e que não pode ser acolhida pois a retificadora foi proposta após o auto de infração, de modo que não pode ser acatada a pretensão.

Considerando que a exoneração de imposto e multa ultrapassou o valor de R\$500.000,00 a Turma Julgadora de 1ª instância recorreu de ofício.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10140.003005/2002-13
Resolução nº. : 108-00.255

A empresa apresentou seu recurso voluntário às fls. 290/297, com o devido arrolamento de bens (fl. 298), no qual sustenta:

- a) o recurso tem por objeto exclusivo a reforma do Acórdão na parte em que manteve a exigência da multa isolada por falta de recolhimento por estimativa, a qual decorre indiretamente da negativa de retificação da declaração no tocante à exclusão de R\$12.279.931,80 correspondentes à conta "Depreciação e Amortização – CMC – Lei 8200/91";
- b) o fundamento exclusivo do Acórdão foi o § 1º do art. 147 do CTN;
- c) esse dispositivo é destinado a caso de redução ou exclusão de tributo, não se encontrando em seu texto qualquer referência à penalidades; a retificação da DIPJ consistiria apenas na eliminação de uma exigência a título de multa (como a recorrente teve prejuízo fiscal no final do exercício, não houve CSL a pagar);
- d) ainda que referido preceito se aplicasse a multas, essa aplicação deve restringir-se apenas às matérias que tenham sido objeto do lançamento de ofício, não podendo a vedação de retificação recair sobre todos e quaisquer erros identificados pelos contribuintes após a notificação de um lançamento;
- e) estar-se-ia afrontando o princípio da verdade material – segundo o qual todo e qualquer erro, de fato ou de direito, que se tenha insinuado nas declarações do contribuinte deve ser prontamente corrigido – se entender-se que o § 1º do art. 147 do CTN representa proibição do acesso ao instituto da retificação com vistas à correção



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10140.003005/2002-13
Resolução nº. : 108-00.255

de outros erros que se insinuaram na mesma declaração que contém a matéria autuada;

f) o fundamento do Acórdão de que não foi comprovado o erro alegado é impróprio pois a retificação em causa não está subsumida ao âmbito de aplicação restrito do art. 147 do CTN, porque a própria fiscalização teve acesso a informações e comprovações quando da diligência;

g) caso reconhecida a possibilidade de exclusão dos valores de "Depreciação e Amortização – CMC – Lei 8200/91", a recorrente não teria apurado resultados positivos nos meses em que se exige a multa isolada.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº : 10140.003005/2002-13
Resolução nº : 108-00.255

VOTO

Conselheiro JOSÉ HENRIQUE LONGO, Relator

O contraditório objeto do Recurso de Ofício está centrado no momento em que os valores de ressarcimento em face do programa de racionamento de energia elétrica devem ser considerados como integrantes da base de cálculo da CSL.

A denominada sobretarifa passou a ser cobrada a partir de 2002, nas contas dos consumidores que se serviram de fornecimento de energia elétrica junto à empresa atuada.

Ocorre que a discussão parte de um valor – R\$113.598.908,52 – que teria sido contabilizado erradamente sem qualquer demonstrativo seguro de que, realmente, os valores envolvidos atingem tal montante. Com efeito, a acusação fiscal está baseada nas Declarações do contribuinte, sendo que na impugnação a empresa alega que contabilizou equivocadamente aquele valor como receita.

A empresa traz demonstrativos (sem assinatura de contador ou administrador da empresa), quadros de valores do MAE (sem identificação a quem se refere, e também sem qualquer tipo de certificação de autenticidade), mensagens dando notícia do atraso da medição de valores na negociação de energia livre (sem assinatura ou autenticação).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10140.003005/2002-13
Resolução nº. : 108-00.255

Assim, objetivando alcançar a segurança acerca dos valores envolvidos, converto o julgamento em diligência, para que se apurem as seguintes questões:

- 1) qual o valor lançado a título de sobretarifa na contabilidade do ano-base de 2001?
- 2) em quais contas contábeis foram lançados tais valores (débito e crédito)?
- 3) de acordo com a Declaração retificada, o valor da sobretarifa do quesito 1 supra foi incluído na base de cálculo da CSL?
- 4) quais itens e respectivos valores que compuseram o valor total da sobretarifa reconhecida como receita em 2001?
- 5) qual o valor definitivo da receita de negociação de energia livre em 2001?
- 6) quando a autuada teve ciência desse valor definitivo?

Com as respostas a tais questões, a autoridade administrativa deverá elaborar relatório circunstanciado e conclusivo com objetivo de prestar os esclarecimentos solicitados e revelar, se admitido o entendimento da decisão da 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Campo Grande, qual o verdadeiro valor lançado indevidamente no resultado do ano-base de 2001 a título da sobretarifa estabelecida pela MP 14/2001.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº : 10140.003005/2002-13
Resolução nº : 108-00.255

Após, deverá ser dada ciência ao contribuinte para manifestação em 20 dias, e, em seguida, retornar os autos para julgamento.

Sala das Sessões - DF, em 10 de novembro de 2004.


JOSE HENRIQUE LONGO

