



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10166.728776/2012-09
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-009.917 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de setembro de 2022
Recorrente CENTRAIS ELÉTRICAS BRASILEIRAS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/03/2009 a 31/03/2009

REGIME NÃO CUMULATIVO. CONCEITO DE FATURAMENTO. DISTINÇÃO EM RELAÇÃO A LUCRO E/OU PREJUÍZO.

A lei definiu de forma objetiva o conceito de faturamento mensal, que deve ser entendido como o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. Em seguida, definiu que o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

O contribuinte, após contabilizar suas receitas, despesas, e as contas retificadoras de ambos, poderá apurar saldo negativo, incorrendo em prejuízo fiscal; caso esse saldo seja positivo, em lucro. Este resultado será relevante para o IRPJ e a CSLL, que tributam o lucro, pois um eventual prejuízo implicará não apenas na inexistência de base de cálculo para estes impostos, mas até mesmo na apuração de crédito a ser descontado em períodos subsequentes (saldo negativo de IRPJ/CSLL).

CRÉDITO. CONCEITO DE BENS E SERVIÇOS.

A recomposição da tarifa de comercialização de energia de ITAIPU, motivada pela flutuação do índice médio anual de “Industrial Goods” e “Consumer Prices” dos Estados Unidos da América não se caracteriza como um bem ou serviço sobre o qual possa ser apurado crédito de PIS/Pasep.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Cynthia Elena de Campos, Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Muller Nonato Cavalcanti Silva (suplente convocado), Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta (suplente convocada), Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausentes o conselheiro Jorge Luís Cabral e a conselheira Renata da Silveira Bilhim.

Relatório

Em 12/04/2012 a contribuinte acima identificada transmitiu a Declaração de Compensação Eletrônica (DCOMP) 09078.67703.120412.1.3.04-9057 com o objetivo de compensar débito no valor de R\$1.317.122,70, utilizando-se de pretensão pagamento indevido ou a maior, no montante original de R\$1.275.782,11.

A fim de subsidiar a análise do pretensão crédito, a contribuinte foi intimada, através de Termo de Intimação nº 1.266/2012, a apresentar a documentação comprobatória do direito creditório utilizado na DCOMP objeto de análise. Em um segundo momento a contribuinte foi novamente intimada, Termo de Intimação nº 1.405/2012, a esclarecer a dedução de valores da base de cálculo do PIS.

A DCOMP foi transmitida em 12/04/2012, e se refere à compensação que utiliza crédito de pagamento indevido ou a maior de PIS/PASEP efetuado em 24/04/2009, no valor de R\$ 1.839.453,00. Em consulta ao sistema SIEF, o referido pagamento foi confirmado sendo que o valor de R\$ 1.275.782,11 encontra-se disponível, estando a outra parte alocada ao débito de PIS, período de apuração 03/2009, no valor de R\$ 563.670,89.

A contribuinte esclareceu que para o fechamento de suas demonstrações contábeis depende de receber informações das suas controladas e coligadas, e conseqüentemente nos vencimentos dos tributos a contabilidade não está fechada. Sendo assim, realiza os pagamentos dos Darfs no vencimento com uma previsão conservadora para evitar o pagamento complementar com juros e multa.

Na análise do crédito indicado pela contribuinte, foi consultada a DCTF relativa ao mês de MARÇO/2009. Nos autos encontram-se os dados da DCTF original/ativa (nº 1002.009.2009.1810006351), transmitida em 19/05/2009. Nessa declaração, verificou-se que a contribuinte declarou um débito PIS/PASEP, para o período de apuração de março/2009, no montante de R\$ 563.670,89, sendo vinculado por completo ao pagamento realizado a maior no valor de R\$ 1.839.453,00, tendo como saldo disponível o valor de R\$ 1.275.782,11, conforme tela do Sief/Documento de Arrecadação.

Consultando-se ainda o DACTON da contribuinte, verificou-se que, no demonstrativo original de nº 0000100200900695126, foi apurado no mês de março um valor a pagar de R\$ 563.670,89 para o PIS/PASEP na incidência não-cumulativa. Verifica-se assim que o valor do débito informado no DACTON está compatível com o valor declarado na DCTF.

Foi verificado também no DACTON original que, na apuração da contribuição, havia uma diferença a menor entre a base de cálculo declarada (R\$ 230.981.490,62) e a receita apurada (R\$ 562.600.490,62 - ficha 7A). A contribuinte questionada sobre tal diferença, esclareceu que esta ocorre em virtude da receita apurada conter as receitas originadas de

equivalência patrimonial que não entram na base de cálculo da contribuição, conforme o disposto na alínea “b”, inciso V, § 3º do art. 1º da lei 10.637/2002. Na análise da planilha de composição do Dacon, tal esclarecimento foi constatado e verificado nas contas da Receita de participação societária permanente/temporária: 631.01.1.01.01 (Resultado de Equivalência Patrimonial) e 631.01.1.03.00 (Parcerias Joint- Ventures). Os valores de tais receitas foram comprovados e verificados na escrituração da contribuinte/SPED.

No entanto, da análise da documentação entregue foi constatado também que a contribuinte deduziu outros valores das receitas que compõem a base de cálculo do PIS. A contribuinte alega que as receitas deduzidas, referentes às contas 611.02.1.02.00-RECEITA COM OPERAÇÕES DE ENERGIA ELÉTRICA/Comercialização de Energia Elétrica – CCEE (R\$ - 7.154.896,46) e 611.02.9.01.00-RECEITA COM OPERAÇÕES DE ENERGIA ELÉTRICA/Recomposição da Tarifa de Comercialização de Energia Elétrica de Itaipu (R\$ -1.049.040.789,84) tiveram saldo negativo no período e entraram como “base negativa” no cálculo do PIS.

Com referência à conta 611.02.9.01.00, a empresa esclareceu que esta parcela específica seria flutuante, podendo ser positiva (receita) ou negativa (despesa) no período, em consequência da natureza da tarifa de repasse (receita de venda de energia). Já com relação à conta 611.02.1.02.00, a contribuinte não esclareceu objetivamente o motivo da exclusão, se restringindo a colocar que a referida conta trata da comercialização de energia através da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE).

Analizando as alegações apresentadas pela contribuinte, a Autoridade Preparadora verificou que não existe respaldo legal para a dedução de tais receitas. O fato destas contas poderem ter natureza negativa não autorizaria sua dedução na base de cálculo do tributo, pois as receitas não se enquadram nas exclusões permitidas no cálculo do Pis não-cumulativo, dispostas no § 3º do art. 1º da Lei 10.637/2002.

Para verificar se os valores de PIS foram apurados conforme o que está contabilizado nos livros da contribuinte, foi conferida a planilha “COMPOSIÇÕES-PASEP-MARÇO/2009 entregue pela contribuinte segundo as receitas escrituradas no SPED (fls. 1.126 a 1.199). Verificou-se que os valores no DACON estão conforme a escrituração da contribuinte.

Por meio de Despacho Decisório DRF/BSB, de 28/05/2013, a Unidade Preparadora não homologou a compensação declarada sob o fundamento de que foi refeito o cálculo e glosado os valores de R\$ - 7.154.896,46 e R\$ -1.049.040.789,84 referentes às contas 611.02.1.02.00 e 611.02.9.01.00 que foram deduzidos das receitas que compõem a base de cálculo do PIS no período. Diante disso, constatou-se a inexistência do crédito alegado pela contribuinte, tendo em vista que o valor apurado supera o pagamento efetuado pela contribuinte, conforme as planilhas anexadas às fls. 1.200 a 1.203.

Cientificada em 17/06/2013 a Interessada apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 1216/1227) em 08/07/2013 aduzindo, em síntese, que, nos termos dos arts. 19 e 20 da Lei nº 10.438, de 2002, a ELETROBRÁS ficou responsável pela aquisição da totalidade da energia elétrica produzida pela usina de ITAIPU, que é regida por regime jurídico de direito internacional, conforme tratado celebrado entre o Brasil e Paraguai.

Como Agente Comercializador de Energia de ITAIPU, ficou a ELETROBRÁS encarregada de realizar a comercialização da totalidade dos mencionados serviços de eletricidade, nos termos da regulamentação da Aneel.

O resultado da comercialização, nos termos do Decreto 4.550/2002, observadas as alterações introduzidas pelo decreto 6.265/2007, tem a seguinte destinação:

a) se positivo, deverá ser destinado, mediante rateio proporcional ao consumo individual, a crédito de bônus nas contas de energia elétrica dos consumidores do Sistema Elétrico Nacional Interligado, integrantes das classes residencial e rural, com consumo inferior a 350 kwh;

b) se negativo, é incorporado pela Aneel no cálculo da tarifa de repasse de potência contratada no ano subsequente à formação do resultado.

A tarifa de energia, compreende serviço pelo preço estabelecido no Decreto nº 4.550/2002, que regulamenta a comercialização da energia elétrica gerada por ITAIPU Binacional. Nos incisos VI e VII, do art. 2º deste decreto, a parcela da tarifa (receita de venda de energia) é composta por fator anual do índice de reajuste da inflação americana (EUA) conforme procedimento estabelecido na Portaria Interministerial dos Ministros de Estado da Fazenda e de Minas e Energia nº 313/2007.

A cada ano, a Agência Nacional de Energia Elétrica - ANEEL, órgão regulador do setor elétrico, estabelece a tarifa de repasse (receita de venda de energia) a ser praticada pela ELETROBRÁS na comercialização da energia proveniente de ITAIPU, podendo ser positiva (receita) ou negativa (despesa), em estreito vínculo ao processo inflacionário dos EUA. É o que dispõe os arts. 12, 12-A, 12-B, 12-C, 12-D e 12-E, do Decreto nº 4.550/2002.

A empresa foi intimada a esclarecer sobre a dedução do grupo de contas dos valores de R\$ - 7.154.896,46 e R\$ - 1.049.040.789,84 referentes as contas 611.01.1.02.00 e 611.02.9.01.00, respectivamente. Na informação prestada justificou que esta dedução é decorrente da recomposição da tarifa de comercialização de energia de ITAIPU, motivada pela flutuação do índice médio anual de "Industrial Goods" e "Consumer Prices" dos Estados Unidos da América, que no caso específico, sofreu uma depreciação em seus índices.

A 6ª Turma da DRJ-BHE, em sessão datada de 22/04/2019, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade. Foi exarado o Acórdão nº 02-92.744, às fls. 1237/1248, com a seguinte Ementa:

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES.

Dado que a base de cálculo da contribuição corresponde à receita bruta entendida como a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes sua denominação e a classificação contábil adotada, descabida a exclusão de despesas.

O contribuinte, **tendo tomado ciência do Acórdão da DRJ em 30/04/2019** (conforme TERMO DE CIÊNCIA POR ABERTURA DE MENSAGEM, à fl. 1253), **apresentou Recurso Voluntário em 30/05/2019**, às fls. 1271/1283, basicamente reiterando os mesmos argumentos da Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.

Fl. 5 do Acórdão n.º 3402-009.917 - 3ª Seção/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10166.728776/2012-09

Voto

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

Conforma consta do DACON, à fl. 07, o contribuinte apura o PIS/Pasep pelo regime não-cumulativo, previsto na Lei nº 10.637, de 2002. Tendo em vista que o cerne do litígio está na apuração da base de cálculo desta contribuição, vejamos o que estabelece a legislação de regência, considerando que o período sob análise é o mês de Março/2009:

Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§ 2º A base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:

I - decorrentes de saídas isentas da contribuição ou sujeitas à alíquota zero;

II - (VETADO)

III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

IV - de venda de álcool para fins carburantes; (Revogado pela Lei nº 11.727, de 2008)

V - referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;

b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita.

VI – não operacionais, decorrentes da venda de ativo imobilizado. (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)

VII - decorrentes de transferência onerosa, a outros contribuintes do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar no 87, de 13 de setembro de 1996.

Conforme se depreende da leitura dos dispositivos acima transcritos, a lei definiu de forma objetiva o conceito de faturamento mensal, que deve ser entendido como o total das

receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. Em seguida, definiu que o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

Verifica-se, de imediato, que é possível uma empresa não ter faturamento, ou seja, que este possa ser igual a zero. Contudo, é impossível que o faturamento de uma empresa seja negativo. Para a apuração das contribuições sociais, cuja base de cálculo é o faturamento, e não o lucro, o fato do contribuinte ter apurado contas de receita com saldo negativo (contas retificadoras/redutoras de resultado) é absolutamente irrelevante.

Caso o contribuinte, após contabilizar suas receitas, despesas, e as contas retificadoras de ambos, apurar saldo negativo, terá incorrido em prejuízo fiscal; caso esse saldo seja positivo, em lucro. Para o IRPJ e a CSLL, que tributam o lucro, um eventual prejuízo implicará não apenas em não haver base de cálculo para estes impostos, mas até mesmo na apuração de crédito a ser descontado em períodos subsequentes (saldo negativo de IRPJ/CSLL).

Assim, a legislação trazida pelo Recorrente para embasar suas alegações sobre a apuração de saldos negativos é relevante na apuração do IRPJ e da CSLL, cuja tributação, como dito, incide sobre o lucro, mas não para o PIS/Pasep e a Cofins, cuja tributação se dá sobre faturamento, conceito completamente distinto de lucro/prejuízo. Assim, uma empresa com prejuízo fiscal poderá não recolher IRPJ/CSLL, mas se obteve faturamento, mesmo que este tenha sido inferior às suas despesas, deverá apurar PIS/Pasep e a Cofins.

Além disso, a lei especifica expressamente, no art. 1º, § 3º, em rol exaustivo, todas as receitas que não integram a base de cálculo da contribuição; e dentre estas, não se encontram “tarifas de repasse negativas” ou “receitas de venda de energia negativas”.

Por fim, alega o Recorrente que, mesmo que a recomposição da tarifa de comercialização de energia de ITAIPU não possa ser considerada um redutor/retificador das contas de resultado, deverá ser deduzido por se constituir como um direito creditório seu:

IV – DECISÃO RECORRIDA

Ao contrário do que ficou consignado a recorrente não abdicou da faculdade de apurar e descontar créditos em relação às despesas que geram créditos. No DICON de março de 2009 **o grupo de contas das Receitas negativas foi considerado no cálculo da base, no entanto o grupo de contas das suas despesas com comercialização (base de crédito) foi desconsiderado.** Sendo assim, a digna autoridade julgadora deveria levar em consideração o regime não cumulativo do PIS/PASEP e da COFINS.

(...)

Em resumo, se **após a correção do lançamento com a dedução do respectivo valor da receita bruta o resultado prático é mesmo**, por esta ótica, impõe-se afastar a justificativa da Receita de glosar o montante negativo de R\$ 1.056.195.686,30.

Cabe enfatizar que em hipótese alguma a recorrente abdicou da faculdade ou abriu mão de descontar um crédito que a legislação lhe confere.

Concluindo, se na sua essência o resultado econômico é o mesmo e não houve qualquer prejuízo para a Fazenda Pública não há fundamento para a glosa do lançamento.

V - CONCLUSÃO

Portanto, impõe-se afastar a justificativa da Receita de glosar os valores de R\$7.154.896,46 e R\$1.049.040.789,84 **deduzidos das receitas que compõem a base de cálculo do período correspondente, decorrente da recomposição da tarifa de comercialização de energia de ITAIPU**, motivada pela inflação Americana, tendo em vista que o Fisco cometeu grave equívoco ao dizer que não existe respaldo legal.

Vejamos o que dispõe a Lei nº 10.637/2002 sobre o creditamento:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008).

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.787, de 2008)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

III - (VETADO)

IV – aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

VII - edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, inclusive de mão-de-obra, tenha sido suportado pela locatária;

VIII - bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei.

IX - energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica. (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)

IX - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

X - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção. (Incluído pela Lei nº 11.898, de 2009)

Tendo em vista este quadro legislativo, vejamos a natureza jurídica dos referidos “saldos negativos” ou “receitas negativas”, a partir do quanto exposto no Recurso Voluntário:

A cada ano, a Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL, órgão regulador do setor elétrico, estabelece a **tarifa de repasse (receita de venda de energia)** a ser praticada pela ELETROBRÁS na comercialização da energia proveniente de ITAIPU, podendo ser positiva (receita) ou negativa (despesa), **em estreito vínculo ao processo inflacionário dos EUA**. É o que dispõe os arts. 12, 12-A, 12-B, 12-C, 12-D e 12-E, do Decreto nº 4.550/2002, a seguir transcritos:

(...)

Na informação prestada a REQUERENTE justificou que **esta dedução é decorrente da recomposição da tarifa de comercialização de energia de ITAIPU, motivada pela flutuação do índice médio anual de “Industrial Goods” e “Consumer Prices” dos Estados Unidos da América**, que no caso específico, sofreu uma depreciação em seus índices.

Como se observa, o valor deduzido se refere a uma tarifa de repasse vinculada à flutuação de índices médios atrelados à inflação dos Estados Unidos da América. Este item não se encontra no rol de bens e serviços que a lei permitiu a tomada de créditos, muito menos pode ser considerado um “insumo do processo produtivo” do recorrente.

DISPOSITIVO

Pelo exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares