



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



|                    |                                                      |
|--------------------|------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>10240.721054/2020-95</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 3102-002.780 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 27 de novembro de 2024                               |
| <b>RECURSO</b>     | DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO                               |
| <b>RECORRENTE</b>  | ENERGISA RONDÔNIA - DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S.A.    |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2017

EFEITO CONSTITUTIVO DAS DECLARAÇÕES. DCTF COMO CONFISSÃO DE DÍVIDA. EFD-CONTRIBUIÇÕES COMO INSTRUMENTO DE INFORMAÇÃO.

Apenas a DCTF, a GFIP e a DCOMP têm força jurídica para constituição de créditos tributários. As demais declarações das pessoas jurídicas, entre elas a DIRF, a DIPJ (substituída pela ECF), e o DACON (substituído pela EFD-Contribuições) são meros instrumentos informativos, desprovidos de natureza de confissão/constituição de crédito tributário.

EMPRESAS GERADORAS DE ENERGIA ELÉTRICA. VALORES RECEBIDOS DA CONTA DE CONSUMO DE COMBUSTÍVEIS (CCC). BASE DE CÁLCULO.

Os valores relativos à Conta de Consumo de Combustíveis (CCC), recebidos pelas empresas geradoras de energia elétrica por meio de usinas termoeletricas e destinados à compensação do custo incorrido em razão do consumo de combustíveis fósseis, constituem subvenções que integram a receita daquelas empresas, compondo a base de cálculo do PIS e da Cofins.

MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE JUROS. TAXA SELIC. SÚMULA CARF 108.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

**Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2017

LANÇAMENTO SOBRE A MESMA MATÉRIA FÁTICA.

Aplica-se à Contribuição para o PIS o decidido sobre a Cofins, por se tratar de mesma matéria fática.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso de Ofício, e conhecer do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, para rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Joana Maria de Oliveira Guimarães e Keli Campos de Lima que davam provimento parcial para afastar a exigência das contribuições ao PIS e da COFINS sobre os valores recebidos a título de Reembolso CCC. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Fábio Kirzner Ejchel. Julgamento realizado após a vigência da Lei nº14.689/2023, a qual deverá ser observada quando do cumprimento da decisão.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Fabio Kirzner Ejchel, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Luiz Carlos de Barros Pereira, Keli Campos de Lima, Pedro Sousa Bispo (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Karoline Marchiori de Assis, substituído(a) pelo(a)conselheiro(a) Keli Campos de Lima.

**RELATÓRIO**

Por bem narrar os fatos ocorridos, adoto o relatório contido na decisão proferida pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 06:

***Do Lançamento:***

*Foram lavrados contra a contribuinte acima identificada os presentes autos de infração, relativos à Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS (fls. 02 a 36) e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins (fls. 38 a 71), correspondentes aos períodos de apuração compreendidos entre janeiro de 2016 e dezembro de 2017, nos montantes de R\$ 42.153.218,04 (PIS) e R\$ 194.543.519,60 (Cofins), incluindo multa de ofício (75%) e juros de mora.*

*Os dispositivos legais infringidos constam na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” dos referidos autos de infração, além de estarem descritos no Termo de Verificação e Constatação Fiscal (TVCF), às fls. 73 a 96.*

No TVCF, a fiscalização dá conta de que o procedimento fiscal nº 02.5.01.00-2019-01613 teve início em 15/05/2019, em razão das informações previamente coletadas pela Equipe de Acompanhamento de Maiores Contribuintes (Eqmac), em especial as relativas às parcelas de energia elétrica adquirida conhecidas como “perdas técnicas e perdas não técnicas” e aos recursos recebidos do Fundo Setorial da Conta de Consumo de Combustível (Reembolso CCC), criado pela Lei nº 10.438/2002.

De acordo com o TVCF, a fiscalização apurou, a partir das verificações efetuadas, as seguintes infrações relacionadas ao PIS/Cofins:

*a) Insuficiência de declaração/recolhimento:*

*Divergência entre os valores extraídos da EFD-Contribuições e os valores declarados em DCTF, nos períodos de apuração de fevereiro, julho, agosto, setembro, novembro e dezembro de 2017.*

*b) Créditos descontados indevidamente na apuração das contribuições:*

*Créditos descontados indevidamente na apuração das contribuições, referentes à parcela de energia elétrica adquirida identificada como “perdas não técnicas”, que deixou de ser estornada por meio da EFD-Contribuições, nos períodos de apuração de fevereiro, março e abril de 2017.*

*c) Omissão de receitas – Reembolso CCC:*

*A contribuinte deixou de tributar os valores recebidos a título de Reembolso CCC, durante todo o ano de 2016 e 2017.*

*Assim, a partir dos valores apurados, foi elaborado o Anexo I, às fls. 98 a 121, de onde se extraem os valores lançados nos autos de infração ora contestados.*

*O procedimento fiscal resultou ainda no lançamento de créditos tributários relativos ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), que se encontram formalizados em processo administrativo distinto.*

*A ciência do lançamento foi dada por meio da Caixa Postal, considerada Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) da contribuinte, em 03/07/2020, conforme termo à fl. 897.*

***Da Impugnação:***

*Em 30/09/2020, a contribuinte solicitou juntada (termo à fl. 21.279) da impugnação, às fls. 21.281 a 21.304, a seguir resumida:*

*De início, a impugnante suscita a tempestividade do recurso apresentado e faz um breve relato dos fatos, para, a seguir, expor suas razões de irresignação, sintetizadas nos tópicos seguintes.*

*Das Preliminares 1.*

*Ofensa ao artigo 142 do Código Tributário Nacional e ao Princípio da Verdade Material*

*1.1. Escopo do artigo 142 do Código Tributário Nacional*

*Inicialmente, a interessada aduz que os presentes autos de infração são nulos, por deixarem de considerar a efetiva natureza dos valores recebidos a título de Reembolso CCC, em clara ofensa ao art. 142 do CTN.*

*Argumenta que o lançamento de crédito tributário somente é válido quando decorre de procedimento fiscalizatório voltado a buscar a verdade material e fundamentado na comprovação da ocorrência do fato gerador e da respectiva infração tributária.*

*Segundo seu entendimento, a fiscalização (i) tratou de forma unificada todos os valores recebidos pela impugnante, sem considerar as particularidades dos valores recebidos a título de Reembolso CCC, e (ii) não considerou os créditos sobre insumos utilizados na distribuição de energia elétrica, motivos pelos quais considera que não foi observado o disposto no artigo 142 do CTN, e nem cumpridas as diretrizes do princípio da verdade material.*

*1.2. Da necessidade de se considerar o valor dos créditos da contribuição ao PIS e da Cofins sobre insumos*

*Repisa a alegação de que a fiscalização não teria considerado os créditos sobre insumos utilizados na distribuição de energia elétrica, deixando, assim, de observar o disposto no artigo 142 do CTN.*

*Explica que, entre os meses de janeiro e agosto de 2016, não registrou créditos da Contribuição para o PIS e da Cofins sobre as despesas incorridas com a aquisição de combustível, que, conforme reconhecido pela própria autoridade fiscal em seu TVCF, se caracteriza como insumo para a sua atividade. Neste contexto, entende que a autoridade fiscal deveria ter considerado tais valores, lançando somente as diferenças apuradas no período (valor líquido), conforme já defendido anteriormente, em resposta ao termo de intimação nº 1.*

*Cita, ainda, Solução de Consulta da RFB favorável à possibilidade de manutenção de créditos decorrentes da aquisição de combustíveis.*

*Por fim, contesta o entendimento da fiscalização no sentido de que o creditamento é uma faculdade da contribuinte e não a isenta da obrigação de tributar suas receitas. Alega que, desta forma, o fisco estaria recebendo um valor maior do que o suposto prejuízo causado.*

*Do Direito*

*1. Das divergências entre os valores declarados na EFD-Contribuições e DCTF*

*Sobre as divergências apontadas pelo fisco entre os valores extraídos da EFDContribuições e as DCTF do período, alega que foram quitados por meio de PER/Dcomp, cujas compensações deixaram de ser informadas, por equívoco, nas respectivas DCTF.*

*Apresenta julgados do CARF, no sentido de que deve ser considerada a compensação efetuada mediante PER/Dcomp, independentemente da retificação da DCTF.*

*Alega, ainda, que uma parte das divergências apontadas pelo fisco se devem ao ajuste do VNR efetuado na EFD-Contribuições, em razão de terem sido considerados pelo regime de competência, quando a empresa utiliza o regime de caixa. Neste sentido, conclui que, embora esses valores não tenham sido recolhidos, não poderiam ser objeto de lançamento, por tratar-se de débito declarado. E, ainda que se admitisse a possibilidade do lançamento, a multa a ser aplicada seria de apenas 20%, conforme entendimento do CARF.*

## **2. Dos estornos do valor das perdas não técnicas**

*Alega que, nos meses apontados pela fiscalização (fevereiro, março e abril de 2017), os créditos de energia elétrica foram lançados já deduzidos das perdas não técnicas incorridas, não havendo, portanto, qualquer estorno a ser efetuado.*

*Apresenta planilha, de forma a demonstrar que, nos referidos meses, os valores dos créditos de energia elétrica lançados são menores que as despesas contabilizadas.*

## **3. Do Reembolso CCC**

### **3.1. Da base de cálculo da Contribuição ao PIS e da Cofins**

*A interessada faz um breve histórico da legislação que rege as contribuições, para, a seguir, discutir os conceitos de “faturamento” e de “receita”, citando julgados do STF e vasta doutrina jurídica.*

*Menciona que a Lei nº 12.973, de 2014, alterou o caput do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, para determinar que o faturamento compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, mas ressalva que tal alteração teria como objetivo apenas incluir os valores decorrentes do ajuste a valor presente decorrente da adoção das novas regras contábeis, e que, ainda que se admitisse que a nova regra tenha ampliado o conceito de faturamento, este permaneceu vinculado ao resultado da consecução das atividades comerciais exercidas por cada contribuinte.*

*Neste sentido, defende o entendimento de que a receita tributável não corresponde ao ingresso de recursos no caixa da pessoa jurídica, mas, sim, e cumulativamente, ao ingresso que:*

*(i) se incorpora ao patrimônio da sociedade sem reservas ou condições;*

(ii) representa elemento novo incorporado ao patrimônio, incrementando-o;

(iii) remunera o patrimônio, como forma de contraprestação pelo seu emprego ou pelas atividades operacionais da sociedade; e

(iv) exprime a capacidade contributiva do patrimônio que o recebe.

Conclui, assim, que os valores recebidos a título de Reembolso CCC não se enquadram no conceito de receita, e, portanto, não integram a base de cálculo das contribuições.

### 3.2. Da natureza jurídica dos Reembolsos CCC – recuperação de custos

A contribuinte inicia traçando um breve histórico da CCC, desde a sua origem, até a legislação atual, com destaque para a Resolução ANEEL nº 427/2011, que detalha a sistemática do Reembolso CCC.

Com base nessa legislação, conclui a interessada que os valores recebidos “caracterizam-se como meros reembolsos dos custos incorridos para a geração da energia elétrica, objetivando manter o preço da tarifa da energia elétrica dos consumidores do sistema isolado e o equilíbrio econômico-financeiro do contrato de concessão, não se confundindo, em nenhuma medida, com receita ou subvenção para custeio”.

Ressalta que esses valores somente são recebidos se ela comprovar os custos incorridos na geração de energia elétrica no sistema isolado, não havendo o recebimento de valores adicionais que incrementem o seu patrimônio, requisito necessário para a caracterização da receita tributável, conforme já defendido anteriormente.

Alega ainda que o Reembolso CCC não se destina a custear as atividades que desenvolve, mas tão somente reembolsá-la dos custos incorridos com a geração de energia para o sistema isolado, motivo pelo qual discorda do o entendimento do fisco de que esses valores teriam natureza jurídica de subvenção para custeio.

Acrescenta que a natureza jurídica de mero reembolso foi confirmada pela própria ANEEL, quando da definição da contabilização do Reembolso CCC, nas Notas Técnicas nº 115 e nº 116, ambas de 2006, segundo as quais esses valores não configuram receitas ou mesmo subvenções para custeio, e devem ser contabilizados como recuperação de custos em conta retificadora de despesa.

A impugnante destaca que adota este procedimento na contabilização desses valores, o que não foi questionado pela fiscalização, até porque não poderia a autoridade fiscal pretender anular ou conferir definição diversa daquela conferida pela ANEEL, que é o órgão regulador da atividade da empresa. Em sentido similar a este, cita decisão do STJ, além de mencionar o art. 110 do CTN.

### 3.3. Da interpretação finalística do Reembolso CCC

*A impugnante defende que, em conformidade com a Lei de Introdução do Código Civil, o Reembolso CCC deve ser interpretado de acordo com a sua finalidade, que é a de reduzir a desigualdade dos consumidores localizados nas áreas do sistema isolado e do sistema interligado, bem como das próprias geradoras de energia elétrica do sistema isolado.*

*Aduz que o referido critério tem sido utilizado em diversos julgados, citando exemplos relacionados a incentivos fiscais, e destaca que um dos argumentos utilizado nessas decisões foi no sentido de que deve-se levar em conta a finalidade e objetivo do incentivo, à luz do artigo 3º, inciso III, da Constituição Federal, que prescreve que um dos objetivos da República Federativa do Brasil é “erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais”.*

*Conclui que, considerando a finalidade da CCC e da CDE, que é o fundo de onde provêm os recursos da primeira, e tem como um dos objetivos “promover a universalização do serviço de energia elétrica em todo o território nacional”, não restam dúvidas de que a tributação do Reembolso CCC tornaria inócuo o próprio mecanismo de reembolso, indo de encontro à finalidade da CCC.*

### 4. Da impossibilidade de exigência de juros de mora sobre a multa de ofício

*No que tange à cobrança dos juros de mora, a impugnante defende a tese de que o § 3º do art. 61 da Lei nº 9.430/1996, em consonância com o art. 161 do CTN, restringe a incidência dos juros de mora apenas sobre o valor principal do tributo lançado.*

*Argumenta que a expressão “penalidade pecuniária” descrita no art 113, § 1º, do CTN, não se refere à multa de ofício, mas à multa por descumprimento de obrigação acessória. Sendo assim, considerar a possibilidade de incidência de juros de mora sobre a multa de ofício seria admitir que esta pudesse ser objeto de lançamento, desvinculado de qualquer tributo.*

*Destaca ainda o art. 161 do CTN, para registrar que a Lei 8.981/1995, em seu art. 84, c/c art. 13 da Lei nº 9.065/1995, estabelece expressamente que os juros de mora incidirão exclusivamente sobre os tributos e contribuições sociais, de forma que há lei dispondo de modo diverso, alterando a forma de cálculo dos juros de mora, que passaram a ser cobrados apenas sobre os tributos e contribuições, sem incluir as multas aplicadas sobre os mesmos.*

*E, por fim, registra que a legislação prevê a incidência de juros de mora apenas sobre a multa isolada, como previsto no art. 43 da Lei nº 9.430/1996, e cita julgados do CARF, de forma a corroborar a sua tese.*

**Do Pedido**



*Ao final, a impugnante requer:*

*(A) Seja reconhecida a nulidade dos presentes autos de infração, consoante o princípio da segurança jurídica do artigo 142 do CTN ante a ausência do cômputo de créditos a que a Impugnante fazia jus;*

*(B) Subsidiariamente, seja julgado integralmente insubsistente os presentes autos de infração, pois (i) as divergências entre o valor declarado na EFD Contribuições e DCTF dizem respeito aos processos de compensação e parte a débitos declarados e não pagos, deveria ter sido exigida apenas multa de mora (20%) ; (ii) os valores lançados pela Impugnante a título de crédito de energia elétrica nos meses de fevereiro, março e abril de 2017 não contêm qualquer valor a título de perdas não técnicas, que foram estornadas antes mesmo da contabilização desses créditos; e (iii) o Reembolso CCC não representa receita da Impugnante.*

*É o relatório.*

A Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 06, por meio do Acórdão nº 106-010.083, de 25 de fevereiro de 2021, decidiu, por unanimidade de votos, julgar parcialmente procedente a impugnação, conforme entendimento resumido na seguinte ementa:

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

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2017

DIVERGÊNCIAS. EFD-CONTRIBUIÇÕES. DCTF. COMPENSAÇÃO.

Comprovado nos autos que a contribuinte efetuou compensação que não foi considerada pela autuante, cabível a exclusão do correspondente crédito tributário lançado.

ENERGIA ELÉTRICA. PERDAS NÃO TÉCNICAS. ESTORNO DOS CRÉDITOS. Comprovado nos autos que os valores contabilizados dos créditos de aquisição de energia elétrica já se encontram deduzidos dos valores correspondentes às perdas não técnicas no período, cabe o cancelamento das glosas destes valores e a exclusão do correspondente crédito tributário lançado.

BASE DE CÁLCULO. RECURSOS RECEBIDOS POR MEIO DA CONTA CDE. SUBVENÇÃO PARA CUSTEIO.

A base de cálculo da contribuição é composta por todas as receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, excluindo-se apenas as receitas taxativamente previstas na lei de regência. A contribuição incide sobre os recursos recebidos pelas distribuidoras de energia elétrica por meio da Conta de Desenvolvimento Energético - CDE, cuja natureza jurídica é de subvenção para custeio.

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

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2017



DIVERGÊNCIAS. EFD-CONTRIBUIÇÕES. DCTF. COMPENSAÇÃO.

Comprovado nos autos que a contribuinte efetuou compensação que não foi considerada pela autuante, cabível a exclusão do correspondente crédito tributário lançado.

ENERGIA ELÉTRICA. PERDAS NÃO TÉCNICAS. ESTORNO DOS CRÉDITOS.

Comprovado nos autos que os valores contabilizados dos créditos de aquisição de energia elétrica já se encontram deduzidos dos valores correspondentes às perdas não técnicas no período, cabe o cancelamento das glosas destes valores e a exclusão do correspondente crédito tributário lançado.

BASE DE CÁLCULO. RECURSOS RECEBIDOS POR MEIO DA CONTA CDE. SUBVENÇÃO PARA CUSTEIO.

A base de cálculo da contribuição é composta por todas as receitas auferidas n<sup>o</sup> mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, excluindo-se apenas as receitas taxativamente previstas na lei de regência. A contribuição incide sobre os recursos recebidos pelas distribuidoras de energia elétrica por meio da Conta de Desenvolvimento Energético - CDE, cuja natureza jurídica é de subvenção para custeio.

#### **ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2017

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. DESCABIMENTO.

Não padece de nulidade o auto de infração, lavrado por autoridade competente, onde constam requisitos exigidos nas normas pertinentes ao processo administrativo fiscal.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa Selic, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

#### **Impugnação Procedente em Parte**

#### **Crédito Tributário Mantido em Parte**

Por bem sintetizar a decisão proferida pela D. DRJ, merece transcrição a conclusão do voto da i. relatora:

*Por todo o exposto, voto por considerar PARCIALMENTE PROCEDENTE a impugnação, nos seguintes termos:*

- 1) REJEITAR as arguições de nulidade dos autos de infração;*
- 2) Exonerar, em parte, os créditos tributários decorrentes das divergências apuradas entre a EFD-Contribuições e a DCTF, consignados nos autos de infração como “insuficiência de declaração/recolhimento”, nos seguintes valores:*

| Período         | PIS                                   |                                   |                                 | COFINS                                |                                   |                                 |
|-----------------|---------------------------------------|-----------------------------------|---------------------------------|---------------------------------------|-----------------------------------|---------------------------------|
|                 | Divergência apurada pela fiscalização | PER/Dcomp (valor a ser exonerado) | Diferença (valor a ser mantido) | Divergência apurada pela fiscalização | PER/Dcomp (valor a ser exonerado) | Diferença (valor a ser mantido) |
| <b>Fev/2017</b> | 5.959,42                              |                                   | <b>5.959,42</b>                 | 0,00                                  |                                   | <b>0,00</b>                     |
| <b>Jul/2017</b> | 335.795,67                            | 277.742,76                        | <b>58.052,91</b>                | 332.490,03                            | 65.094,84                         | <b>267.395,19</b>               |
| <b>Ago/2017</b> | 58.105,90                             |                                   | <b>58.105,90</b>                | 2.061.611,99                          | 1.793.972,69                      | <b>267.639,30</b>               |
| <b>Set/2017</b> | 31.001,73                             |                                   | <b>31.001,73</b>                | 142.795,89                            |                                   | <b>142.795,89</b>               |
| <b>Nov/2017</b> | 1.412.638,98                          | 1.373.057,70                      | <b>39.581,28</b>                | 6.156.066,80                          | 5.973.753,02                      | <b>182.313,78</b>               |
| <b>Dez/2017</b> | 25.404,34                             |                                   | <b>25.404,34</b>                | 117.013,93                            |                                   | <b>117.013,93</b>               |

3) Exonerar totalmente os créditos tributários decorrentes da falta de estorno de créditos na EFD-Contribuições, consignados nos autos de infração como “créditos descontados indevidamente na apuração da contribuição”, nos seguintes valores:

| Período         | PIS        | COFINS       |
|-----------------|------------|--------------|
| <b>Fev/2017</b> | 200.790,05 | 924.851,13   |
| <b>Mar/2017</b> | 262.723,88 | 1.210.122,10 |
| <b>Abr/2017</b> | 434.225,63 | 2.000.069,55 |

4) Cancelar integralmente as glosas de créditos sem débitos, consignadas nos autos de infração como “crédito de aquisição no mercado interno constituído indevidamente”, nos seguintes valores:

| Período         | PIS        | COFINS       |
|-----------------|------------|--------------|
| <b>Fev/2017</b> | 206.076,42 | 949.200,46   |
| <b>Mar/2017</b> | 274.909,79 | 1.266.251,14 |
| <b>Abr/2017</b> | 442.411,41 | 2.037.773,76 |

5) Manter integralmente os créditos tributários decorrentes da falta de tributação das receitas identificadas como Reembolso CCC, consignados nos autos de infração como “omissão de receita”.

Com base no artigo 34 do Decreto nº 70.235/72 e Portaria MF nº 63, de 9 de janeiro de 2017 – vigente à época -, a autoridade julgadora de 1ª instância recorreu de ofício, por se tratar de decisão que exonerou o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

A recorrente Energisa Rondônia – Distribuidora de Energia S.A. interpôs Recurso Voluntário, reiterando os argumentos expostos na impugnação e pleiteando, em breve síntese, o seguinte:

(A) Seja reconhecida a nulidade dos presentes autos de infração, consoante o princípio da segurança jurídica do artigo 142 do CTN ante à ausência do cômputo de créditos a que a Recorrente fazia jus;

(B) Subsidiariamente, que o acórdão ora recorrido seja parcialmente reformado para que seja julgado integralmente insubsistente os presentes autos de infração.

Por fim, a União – Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, em que requer seja negado provimento *in totum* ao Recurso Voluntário.

É o relatório.

## VOTO VENCIDO

Conselheiro **Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues**, Relator.

### Recurso Voluntário

O Recurso Voluntário é tempestivo e cumpre com os requisitos formais de admissibilidade, devendo, por conseguinte, ser conhecido.

## 1 DA PRELIMINAR DE NULIDADE DOS AUTOS DE INFRAÇÃO

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente alega que *“[...] a fiscalização não observou o disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional, nem cumpriu as diretrizes do princípio da verdade material, na medida em que ao determinar o valor do suposto crédito tributário devido pela Recorrente, não considerou o valor dos créditos da contribuição ao PIS e da COFINS sobre insumos utilizados pela recorrente na distribuição de energia elétrica”*.

Neste sentido, informa que, nos meses de janeiro a agosto de 2016, não registrou créditos das contribuições ao PIS e da COFINS sobre as despesas incorridas com a aquisição de combustível, que se caracterizam como insumos para a sua atividade. Entretanto, defende que, apesar de não ter registrado os referidos créditos, *“[...] o lançamento ora combatido deveria ter sido feito considerando esses valores, de forma que fosse exigido da Recorrente somente o valor líquido (i.e., crédito dos insumos - Reembolso CCC)”*.

Sustenta que *“[...] ao proceder dessa forma o fisco estaria recebendo um valor maior do que o suposto efetivo prejuízo causado. Sendo assim, o lançamento deveria ser feito pelo valor líquido, i.e., após a diminuição do imposto lançado em outro período-base, de modo que o lançamento englobe o efetivo prejuízo ao fisco”*.

Entendo que não assiste razão à recorrente.

Na sistemática não-cumulativa de apuração das contribuições ao PIS e da COFINS, a legislação prevê expressamente que, do valor apurado a título de base de cálculo das contribuições (saldo devedor), a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados nos termos da lei (saldo credor).

Trata-se do regime de compensação entre créditos e débitos, em que o contribuinte apura, mensalmente, o valor total da contribuição devida, e os créditos disponíveis no período e eventuais retenções e outras deduções permitidas, recolhendo apenas eventual tributo remanescente.

Caso a fiscalização apure posteriormente que o saldo devedor era superior àquele declarado pelo contribuinte, deve refazer a escrita contábil do contribuinte e realizar nova compensação entre o saldo credor por ele apurado e o saldo devedor que entende devido, podendo efetuar apenas o lançamento do montante remanescente que deixou de ser recolhido.

Ocorre que, no presente caso, a própria recorrente reconhece que não registrou nem apropriou os supostos créditos a que teria direito no período autuado, inexistindo qualquer vício no lançamento dos presentes autos de infração. O procedimento de escrituração e apropriação dos créditos a serem descontados na sistemática não-cumulativa é de incumbência do próprio sujeito passivo, inexistindo qualquer dever da fiscalização em considerar um crédito que sequer foi apropriado.

Ora, só haveria de se falar em nulidade da autuação caso o crédito tivesse sido adequadamente apropriado pelo sujeito passivo e fosse desconsiderado no momento da verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinação da matéria tributável e cálculo do montante do tributo devido, o que não ocorreu.

Frise-se que a legislação permite a apropriação dos créditos pelo contribuinte com base no artigo 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, autorizando, nos termos do §4º do referido artigo, que o crédito não aproveitado em determinado mês possa ser utilizado nos meses subsequentes, o que afasta o argumento de que a autoridade fiscal estaria exigindo valor a maior que o devido.

Além disto, foram devidamente observados os requisitos estabelecidos no artigo 10 do Decreto n. 70.235/72 e no artigo 142 do CTN, razão pela qual voto por rejeitar a preliminar de nulidade dos autos de infração.

## **2 DAS DIVERGÊNCIAS ENTRE OS VALORES DECLARADOS NA EFD-CONTRIBUIÇÕES E DCTF**

Conforme se extrai do Relatório Fiscal, a fiscalização lançou a diferença apurada entre os valores extraídos da EFD-Contribuições e os valores declarados na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, nos períodos de apuração de fevereiro, julho, agosto, setembro, novembro e dezembro de 2017.

Em sua impugnação, a recorrente alega que as divergências apontadas pelo fisco se referem (i) a valores quitados por meio de PER/Dcomp, cujas compensações deixaram de ser informadas, por equívoco, nas respectivas DCTFs, e (ii) ao ajuste do VNR (valor novo de reposição) efetuado na EFD-Contribuições, em razão de terem sido considerados pelo regime de competência, quando a empresa utiliza o regime de caixa.

Ao apreciar a impugnação, a D. DRJ reconheceu que “[...] estando devidamente constituídos os débitos informados nas referidas declarações de compensação (Dcomp), não poderiam ser objeto de lançamento pela autoridade fiscal”, exonerando os créditos tributários correspondentes.

Por sua vez, quanto à alegação de que parte das diferenças apuradas pelo fisco decorrem de ajustes dos valores do VNR (valor novo de reposição) na sua EFD-Contribuições, o v. acórdão recorrido manifestou o entendimento de que as escriturações apresentadas pela recorrente no ambiente SPED, e que serviram de base para o lançamento, carecem de efeitos de confissão de dívidas, de modo que seria devida a manutenção da autuação em relação a esta parcela dos débitos, bem como, da respectiva multa de ofício, no patamar de 75%.

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente sustenta que, ao apurar as divergências de tratamento em relação aos valores VNR, realizou os devidos ajustes na sua EFD-Contribuições. Assim, muito embora não tenha realizado o pagamento das divergências apuradas, alega que se trata de débito declarado, razão pela qual não poderia ter sido objeto de lançamento.

Neste sentido, defende que qualquer entrega de declaração pelo contribuinte na qual há o reconhecimento de um débito fiscal, como é o caso ora sob análise, seria capaz de constituir o crédito tributário.

Subsidiariamente, sustenta que, ainda que se admitisse a possibilidade de realização do lançamento, não poderia ter sido aplicada a multa de 75%, mas tão somente a multa de 20%.

Entendo que não assiste razão à recorrente.

Por concordar com o posicionamento adotado no v. acórdão recorrido, transcrevo os fundamentos expostos no r. *decisum*, adotando-os como razões para decidir, conforme autorizado pelo artigo 50, §1º, da Lei nº 9.784/99:

*[...] a interessada admite ainda não ter realizado o pagamento desses débitos, porém defende a tese de que, uma vez que foram declarados (em sua EFD-Contribuições), não poderiam ser objeto de lançamento pelo fisco.*

*Contudo, o raciocínio da recorrente é equivocado e desconexo com a legislação vigente. Com efeito, o art. 16 da Medida Provisória nº 1.788, de 1998, convertida na Lei nº 9.779/99, em consonância com o art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124/1984, atribuiu à Secretaria da Receita Federal (que após a edição da Lei 11.457/2007 passou a se denominar Secretaria de Receita Federal do Brasil – RFB) a competência para dispor sobre as obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições por ela administrados, estabelecendo, inclusive, forma, prazo e condições para o seu cumprimento e o respectivo responsável.*

*A Secretaria da Receita Federal, por sua vez, desde a edição da IN SRF 126/1998, atribuiu à Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF o efeito de confissão de dívidas e, por outro lado, através da IN SRF nº 127/98, destinou à Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ um caráter meramente informativo.*

*A matéria tem jurisprudência pacífica, sendo inclusive objeto da Súmula CARF nº 92:*

*A DIPJ, desde a sua instituição, não constitui confissão de dívida, nem instrumento hábil e suficiente para a exigência de crédito tributário nela informado*

*Posteriormente, com a instituição das ECF e EFD Contribuições, que passaram a contemplar as informações fiscais do contribuinte dentro do ambiente SPED, em substituição da apresentação do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - DACON e da DIPJ, manteve-se o caráter meramente informativo das novas escriturações fiscais.*

*Nesse contexto, a Súmula 436 do STJ, que estabelece que “a entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco”, se aplica justamente às declarações com efeito de confissão de dívidas, como é o caso da DCTF e da Dcomp, e, não, como entende a recorrente, da EFD Contribuições.*

*Portanto, é de se concluir que as escriturações apresentadas pela recorrente no ambiente SPED, e que serviram de base para o lançamento, carecem de efeitos de confissão de dívidas, por falta de previsão normativa. Por conseguinte, deve ser mantido o lançamento em relação a esta parcela dos débitos, bem como a respectiva multa de ofício, equivalente a 75%.*

No mesmo sentido, cito o seguinte julgado deste e. CARF:

EFEITO CONSTITUTIVO DAS DECLARAÇÕES. DCTF COMO CONFISSÃO DE DÍVIDA. DIPJ COMO INSTRUMENTO DE INFORMAÇÃO.

Apenas a DCTF, a GFIP e a DCOMP têm força jurídica para constituição de créditos tributários. As demais declarações das pessoas jurídicas, entre elas a DIRF, a DIPJ (substituída pela ECF), e o DACON (substituído pela EFD-Contribuições) são meros instrumentos informativos, desprovidos de natureza de confissão/constituição de crédito tributário.

(Processo nº 10665.728358/2020-92; Acórdão nº 3402-011.076; Relator Conselheiro Lazaro Antonio Souza Soares; sessão de 28/09/2023)

Por fim, cumpre destacar que o lançamento da multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de contribuição nos casos de falta de declaração e pagamento está fundamentado no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, de modo que, restando demonstrada a subsunção dos fatos à hipótese sancionadora, é de rigor a aplicação da multa nos termos previstos pela legislação.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário neste tópico.

### **3 DA SUPOSTA OMISSÃO DE RECEITA – REEMBOLSO CCC**

Conforme se verifica do Relatório Fiscal, a autoridade fiscal apurou que a recorrente deixou de tributar os valores recebidos a título de Reembolso CCC, durante os anos de 2016 e 2017. Tais valores foram escriturados mediante lançamentos à débito das contas do Ativo

Circulante e à crédito das contas de resultado, essas lançadas em contas redutoras do custo de energia elétrica adquirida.

No entendimento da autoridade fiscal, o Reembolso CCC implica auferimento de receita operacional da atividade da recorrente, razão pela qual deve compor o seu faturamento mensal para fins de apuração das contribuições ao PIS e da COFINS.

Para corroborar o seu posicionamento, a autoridade fiscal apresentou os seguintes fundamentos:

*Segundo os termos das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, que tratam sobre a exigibilidade do PIS/COFINS, as contribuições, com a incidência não cumulativa, incidem sobre **o total das receitas auferidas** no mês pela pessoa jurídica, **independentemente de sua denominação ou classificação contábil**.*

*Para efeito do disposto nas referidas Leis, o total das receitas compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica com os seus respectivos valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do **caput** do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976.*

*Importante destacar que na sistemática do Reembolso CCC há duas operações relevantes para apuração do PIS/COFINS, no regime não cumulativo. A primeira diz respeito a operação de compra/venda que envolve a concessionária/distribuidor de energia elétrica, o fornecedor de energia elétrica (sistema isolado) e/ou o fornecedor de combustível, sendo que o custo de geração da energia elétrica adquirida e o custo do combustível adquirido como insumo constituem base para o creditamento do PIS/COFINS, pela concessionária, por disposição das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.*

*A segunda operação diz respeito ao auxílio pecuniário (Reembolso CCC) pago a concessionária/distribuidor pela Eletrobrás ou CCEE, para reembolso do custo de geração da energia elétrica e do custo do combustível antes suportados, a fim de neutralizá-los, representando assim uma receita relacionada a atividade operacional sujeita a incidência do PIS/COFINS.*

*[...]*

*A RFB também já assentou entendimento sobre os repasses da CDE conforme expresso na Solução de Consulta Interna nº 04 – COSIT, DE 23/04/2017, no sentido de que “Os repasses efetuados pela Eletrobrás, através da CDE, às concessionárias do serviço de distribuição de energia elétrica, configuram-se como **subvenções correntes para custeio ou operação**, e devem integrar a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep, independentemente do regime de apuração ao qual a pessoa jurídica esteja submetida”. Mesmo entendimento é aplicado em relação a COFINS. **(Grifos do original)***

No mesmo sentido, o v. acórdão recorrido manifestou o entendimento de que “[...] os valores da subvenção econômica recebida pela interessada, cuja finalidade, dentre outras, é



*subsidiar a compra de combustíveis fósseis utilizados como insumos na geração de energia elétrica, contribuindo para a modicidade da tarifa de fornecimento de energia elétrica aos consumidores finais integrantes da Subclasse Residencial Baixa Renda (Lei nº 10.604, de 2002, art. 5º), se subsume ao conceito de receita bruta previsto no inciso IV do art. 12 da Lei nº 12.973, de 2014, sob a perspectiva formal, como receita acessória, derivada ou decorrente de atividades relacionadas ao objeto social da interessada”.*

Por sua vez, a recorrente defende que os Reembolsos CCC não representam ingressos de elemento novo que aumente ou incremente o seu patrimônio, nem mesmo servem para remunerar o exercício de suas atividades, não se enquadrando, portanto, no conceito de receita para fins da incidência das contribuições ao PIS e da COFINS.

Sustenta que os referidos valores se caracterizam como meros reembolsos dos custos incorridos para a geração da energia elétrica, objetivando manter o preço da tarifa da energia elétrica dos consumidores do sistema isolado e o equilíbrio econômico-financeiro do contrato de concessão, não se confundindo, em nenhuma medida com receita ou subvenção para custeio. Neste sentido, ressalta que “[...] o próprio mecanismo de reembolso da CCC evidencia a sua natureza jurídica de mero reembolso, na medida em que **a Recorrente somente só recebe os valores da CCC se comprovar os custos incorridos na geração de energia elétrica no sistema isolado, não havendo o recebimento de valores adicionais que incrementem o patrimônio da Recorrente**” [sic].

Destaca que a própria ANEEL formalizou entendimento no sentido de que os valores do Reembolso CCC não configuram receitas ou mesmo subvenções para custeio, tendo alterado o Manual de Contabilidade do Serviço Público de Energia Elétrica de modo a deixar claro que esses valores se classificam tão somente como recuperação de custos incorridos na geração de energia elétrica.

Por fim, alega ser totalmente incongruente a tributação pelas contribuições ao PIS e da COFINS de valores recebidos a título do Reembolso CCC que visam, justamente, garantir que o preço das tarifas cobradas dos consumidores do sistema isolado não seja extremamente alto e a manutenção do equilíbrio econômico-financeiro do contrato de concessão.

É o que passamos a apreciar.

Inicialmente, cumpre destacar que, nos termos do artigo 21, inciso XII, alínea b, da Constituição Federal, compete à União explorar, diretamente ou mediante autorização, concessão ou permissão, os serviços e instalações de energia elétrica e o aproveitamento energético dos cursos de água, em articulação com os Estados onde se situam os potenciais hidroenergéticos.

Neste cenário, o Estado Brasileiro firmou contratos de concessão do serviço de energia elétrica, transferindo a prestação dos serviços para os concessionários, porém mantendo em seu poder a disponibilidade e a conveniência sobre esse serviço. A regulação e a fiscalização desses contratos são realizadas pela Agência Nacional de Energia Elétrica (Aneel), autarquia em

regime especial vinculada ao Ministério de Minas e Energia, criada pela Lei nº 9.427, de 26 de dezembro de 1996.

A Lei nº 8.987, de 13 de fevereiro de 1995, que dispõe sobre o regime de concessão da prestação de serviços públicos, estabeleceu algumas regras a serem observadas nessas concessões. Entre elas, destaca-se a necessidade de modicidade das tarifas, de prestação de um serviço adequado e da manutenção do equilíbrio econômico-financeiro dos contratos, *ex vi*:

Art. 6º **Toda concessão ou permissão pressupõe a prestação de serviço adequado ao pleno atendimento dos usuários**, conforme estabelecido nesta Lei, nas normas pertinentes e no respectivo contrato.

§ 1º **Serviço adequado é o que satisfaz as condições de regularidade, continuidade, eficiência, segurança, atualidade, generalidade, cortesia na sua prestação e modicidade das tarifas.**

Art. 9º A tarifa do serviço público concedido será fixada pelo preço da proposta vencedora da licitação e preservada pelas regras de revisão previstas nesta Lei, no edital e no contrato.

(...)

§ 2º **Os contratos poderão prever mecanismos de revisão das tarifas, a fim de manter-se o equilíbrio econômico-financeiro.**

§ 3º Ressalvados os impostos sobre a renda, a criação, alteração ou extinção de quaisquer tributos ou encargos legais, após a apresentação da proposta, quando comprovado seu impacto, implicará a revisão da tarifa, para mais ou para menos, conforme o caso.

§ 4º **Em havendo alteração unilateral do contrato que afete o seu inicial equilíbrio econômico-financeiro, o poder concedente deverá restabelecê-lo, concomitantemente à alteração.**

[...]

Art. 10. Sempre que forem atendidas as condições do contrato, considera-se mantido seu equilíbrio econômico-financeiro. (**Grifamos**)

No que se refere especificamente às atividades de geração e transmissão de energia, com o objetivo de assegurar o uso racional das instalações geradoras e de transmissão existentes e que vierem a existir nos sistemas interligados, foi instituído o rateamento, entre todas as empresas concessionárias daqueles sistemas, dos ônus e vantagens decorrentes do consumo dos combustíveis fósseis, para atender às necessidades dos sistemas interligados ou por imposição de interesse nacional, nos termos do artigo 13, inciso III, da Lei nº 5.899, de 5 de julho de 1973, abaixo transcrito:

Art. 13. A coordenação operacional, que se refere o artigo anterior, terá por objetivo principal **o uso racional das instalações geradoras e de transmissão**

existentes e que vierem a existir nos sistemas interligados das Regiões Sudeste e Sul, assegurando ainda:

(...)

III- que os ônus e vantagens decorrentes do consumo dos combustíveis fósseis, para atender às necessidades dos sistemas interligados ou por imposição de interesse nacional, sejam rateados entre todas as empresas concessionárias daqueles sistemas, de acordo com critérios que serão estabelecidos pelo Poder Executivo. (Grifamos)

A Lei n.º 8.631/1993, ao dispor sobre a fixação dos níveis das tarifas para o serviço público de energia elétrica, assinala que:

Art. 1º Os níveis das tarifas de fornecimento de energia elétrica a serem cobradas de consumidores finais serão propostos pelo concessionário, ao Poder Concedente, que os homologará, observado o disposto nesta Lei.

(...)

§ 2º Os níveis das tarifas a que se refere o "caput" deste artigo corresponderão aos valores necessários para a cobertura do custo do serviço de cada concessionário distribuidor, segundo suas características específicas, de modo a garantir a prestação dos serviços adequados.

§ 3º No custo do serviço mencionado no parágrafo anterior, além dos custos específicos dos concessionários públicos e privados, serão obrigatoriamente incluídos os valores relativos aos preços de energia elétrica comprada aos concessionários supridores, inclusive o transporte da energia gerada pela ITAIPU BINACIONAL, os relativos às quotas anuais da Reserva Global de Reversão - RGR, ao rateio do custo de combustíveis e às compensações financeiras pela utilização de recursos hídricos devidos por usinas próprias." (Grifamos)

Por seu turno, o Decreto n.º 774/1993 (atualmente revogado pelo Decreto nº 9.022, de 2017), ao regulamentar a Lei nº 8.631/93, dispôs que:

Art. 22. O rateio do custo de consumo de combustíveis abrangerá a totalidade dos concessionários distribuidores e será feito através da Conta de Consumo de Combustíveis (CCC), a qual será desdobrada em três subcontas distintas que se constituirão em reservas financeiras para cobertura do custo daqueles combustíveis.

Parágrafo único. As subcontas de que trata o caput deste artigo são nominadas e caracterizadas como:

[...]

c) CCC dos Sistemas Isolados (CCC-ISOL) destinada a cobrir os custos de combustíveis da geração térmica constantes dos Planos de Operação dos sistemas isolados e terá como contribuintes todos os concessionários do País que atendam a consumidores finais.

(...)

Art. 24. Cada concessionário recolherá à Eletrobrás, para crédito da CCC, as quotas anuais que lhe forem atribuídas, em doze parcelas mensais, até o dia 10 de cada mês vencido, conforme portaria específica a ser anualmente baixada pelo DNAEE.

Parágrafo único. Caberá ao DNAEE fixar a forma de reajuste das parcelas mensais, bem como as penalidades por atraso de seu recolhimento.

Art. 25. O reembolso mensal das despesas com a aquisição de combustíveis será efetuado aos concessionários, pela Eletrobrás, a débito da CCC respectiva.

Parágrafo único. A CCC-ISOL só reembolsará as despesas com combustíveis que excederem os montantes correspondentes à respectiva Energia Hidráulica Equivalente, excluídos quaisquer tributos estaduais e municipais incidentes sobre o valor base do combustível. **(Grifamos)**

Com base no artigo 13 da Lei nº 10.438/02, foi criada a Conta de Desenvolvimento Energético – CDE, visando o desenvolvimento energético dos Estados e a competitividade da energia produzida a partir de fontes eólica, pequenas centrais hidrelétricas, biomassa, gás natural e carvão mineral nacional, nas áreas atendidas pelos sistemas interligados, promover a universalização do serviço de energia elétrica em todo o território nacional e garantir recursos para atendimento à subvenção econômica destinada à modicidade da tarifa de fornecimento de energia elétrica aos consumidores finais integrantes da Subclasse Residencial Baixa Renda. Posteriormente, a referida lei foi alterada pela Lei nº 12.783/2013, assim dispondo acerca da matéria pertinente à presente controvérsia, à época dos fatos:

Art. 13. Fica criada a Conta de Desenvolvimento Energético - CDE visando ao desenvolvimento energético dos Estados, além dos seguintes objetivos:

I - promover a universalização do serviço de energia elétrica em todo o território nacional;

[...]

III - prover recursos para os dispêndios da Conta de Consumo de Combustíveis - CCC;

[...]

§ 1º Os recursos da CDE serão provenientes das quotas anuais pagas por todos os agentes que comercializem energia com consumidor final, mediante encargo tarifário incluído nas tarifas de uso dos sistemas de transmissão ou de distribuição, dos pagamentos anuais realizados a título de uso de bem público, das multas aplicadas pela Aneel a concessionárias, permissionárias e autorizadas, e dos créditos da União de que tratam os arts. 17 e 18 da Medida Provisória no 579, de 11 de setembro de 2012. (Grifamos)

Por sua vez, a Lei nº 12.111/2009 passou a prever a seguinte sistemática para pagamento do reembolso CCC:

**Art. 3º A Conta de Consumo de Combustíveis - CCC, de que tratam o § 3º do art. 1º e o art. 8º da Lei nº 8.631, de 4 de março de 1993, passará a reembolsar, a partir de 30 de julho de 2009, o montante igual à diferença entre o custo total de geração da energia elétrica, para o atendimento ao serviço público de distribuição de energia elétrica nos Sistemas Isolados, e a valoração da quantidade correspondente de energia elétrica pelo custo médio da potência e energia comercializadas no Ambiente de Contratação Regulada - ACR do Sistema Interligado Nacional - SIN, conforme regulamento.**

§1º No custo total de geração de energia elétrica nos Sistemas Isolados, de que trata o caput, deverão ser incluídos os custos fixos e variáveis relativos:

- I - à contratação de energia e de potência associada;
- II - à geração própria para atendimento ao serviço público de distribuição de energia elétrica;
- III – (VETADO);
- IV - aos encargos do Setor Elétrico e impostos;
- e V - aos investimentos realizados.

§ 2º Incluem-se, também, no custo total de geração previsto no caput os demais custos diretamente associados à prestação do serviço de energia elétrica em regiões remotas dos Sistemas Isolados, caracterizadas por grande dispersão de consumidores e ausência de economia de escala, conforme especificados em regulamento. **(Grifamos)**

Em breve síntese, a legislação brasileira estabelece que os ônus e vantagens decorrentes do consumo dos combustíveis fósseis, para atender às necessidades dos sistemas interligados ou por imposição de interesse nacional, sejam rateados entre todas as empresas concessionárias daqueles sistemas. Para operacionalizar o rateio, foi criada a Conta de Consumo de Combustíveis (CCC), tendo como contribuintes todos os concessionários do País que atendam a consumidores finais.

Ressalte-se que o rateio do custo de combustíveis configura custo do serviço e compõe as tarifas de fornecimento de energia elétrica a serem cobradas de consumidores finais de todos os concessionários do País.

Posteriormente, foi criada também a Conta de Desenvolvimento Energético – CDE, tendo como um de seus objetivos, justamente, prover recursos para os dispêndios da Conta de Consumo de Combustíveis – CCC, sendo financiada, especialmente, pelas quotas anuais pagas por todos os agentes que comercializem energia com consumidor final, mediante encargo tarifário incluído nas tarifas de uso dos sistemas de transmissão ou de distribuição.

Por sua vez, considerando que o custo acaba sendo suportado diretamente pela concessionária que adquire e consome efetivamente o combustível fóssil, a legislação prevê o reembolso mensal, a débito da respectiva CCC, das despesas com a aquisição de combustíveis que excederem os montantes correspondentes à respectiva Energia Hidráulica Equivalente. Como vimos, para cálculo do reembolso, apura-se a diferença entre o custo total de geração da energia elétrica, para o atendimento ao serviço público de distribuição de energia elétrica nos Sistemas Isolados, e a valoração da quantidade correspondente de energia elétrica pelo custo médio da potência e energia comercializadas no Ambiente de Contratação Regulada - ACR do Sistema Interligado Nacional – SIN.

Conforme reconhecido pelo próprio v. acórdão recorrido, trata-se de “[...] um mecanismo de equalização de custos destinado a viabilizar as operadoras termoeletricas, possibilitando uniformização de preços aos consumidores finais por intermédio de uma sistemática de rateio entre as concessionárias do sistema, com o subsequente repasse às concessionárias termoeletricas, destinado à compensação do custo superior incorrido em razão do consumo de combustíveis fósseis”.

No mesmo sentido, a própria Procuradoria da Fazenda Nacional afirma, em suas contrarrazões, que “[o] Reembolso CCC é um mecanismo de equalização de custos que viabiliza o uso de termoeletricas. Com o CCC é possível uniformizar o preço aos consumidores finais por meio de um rateio de custos entre as concessionárias, compensando o valor superior dos combustíveis fósseis”.

A controvérsia reside apenas na natureza do reembolso recebido pela concessionária, que visa neutralizar o custo com combustíveis fósseis, assegurando o rateio previsto na lei. No entendimento da fiscalização, tais valores configurariam receita tributável pelas contribuições ao PIS e da COFINS, por se tratar de subvenção de custeio. Por sua vez, o contribuinte entende se tratar de mera recuperação de despesa, não tributável pelas referidas contribuições, por configurar mero ingresso e não receita.

Conforme se verifica do Relatório Fiscal, a autoridade lançadora fundamenta o seu posicionamento na Solução de Consulta Interna Cosit nº 4, de 23 de março de 2017, na qual a Cosit manifestou o seguinte entendimento:

[...]

*De Plácido e Silva, em sua obra Vocabulário Jurídico, apresenta o conceito jurídico da palavra subvenção:*

*“(...) entende-se o auxílio, ou a ajuda pecuniária, que se dá a alguém, ou a alguma instituição, no sentido de os proteger, ou para que realizem ou cumpram seus objetivos. Juridicamente, a subvenção não tem o caráter nem de paga nem de compensação. É mera contribuição pecuniária destinada a auxílio ou em favor de uma pessoa, ou de uma instituição, para que se mantenha, ou para que execute os serviços ou obras pertinentes ao seu objeto. Ao Estado, em*

*regra, cabe o dever de subvencionar instituições que realizem serviços, ou obras de interesse público.”*

*Analizando o conceito supracitado e as características dos repasses efetuados através da CDE e da Conta-ACR, resta patente a afirmação de que efetivamente se tratam de subvenções ao serviço de distribuição de energia elétrica. Entretanto, revela-se importante elucidar acerca do tipo de subvenção ofertada.*

*[...]*

*Isto posto, verifica-se que as subvenções correntes para custeio ou operação são aquelas oriundas da transferência de recursos para uma pessoa jurídica com a finalidade de auxiliá-la a fazer face ou ao seu conjunto de despesas, ou às suas operações, ou seja, à consecução de seus objetivos sociais. Por outro lado, as subvenções para investimento ocorrem quando a transferência de recursos, necessariamente oriundos de pessoas jurídicas de direito público, à pessoa jurídica tiver por finalidade auxiliá-la na aplicação específica em bens ou direitos visando à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos.*

*[...] uma vez que os repasses são efetuados para a consecução dos objetivos sociais das distribuidoras de energia elétrica, com o intuito primordial de manter o equilíbrio econômico-financeiro dos contratos de concessão firmados, colaborando no custeio das despesas correntes dessas pessoas jurídicas e na manutenção da própria atividade, os repasses realizados via CDE e Conta-ACR às distribuidoras devem ser tratados como efetivas subvenções correntes para custeio ou operação.*

*[...]*

*Além disso, como já visto, as subvenções são destinadas às distribuidoras para auxiliá-las com os custos derivados da natureza do serviço público prestado, de modo a garantir o cumprimento dos preceitos estabelecidos nos contratos de concessão firmados, colaborando na manutenção da viabilidade da atividade. Sendo assim, a conclusão da incidência tributária sobre esses valores pode ser retirada também da própria legislação que dispõe acerca da base de cálculo dessas contribuições:*

*Lei nº 9.718, de 1998:*

*“Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.*

*Art. 3º O faturamento a que se refere o art. 2º compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977.”*  
*Decreto nº 1.598, de 1977:*

*“Art. 12. A receita bruta compreende:*

*I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria;*

*II - o preço da prestação de serviços em geral;*



*III - o resultado auferido nas operações de conta alheia;*

*IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III.*

*Portanto, uma vez que os repasses efetuados pela Eletrobrás, através da CDE, e pela CCEE, através da Conta-ACR, às distribuidoras concessionárias do serviço de energia elétrica configuram-se como subvenções correntes para custeio ou operação, eles devem integrar a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, independentemente do regime de apuração ao qual a pessoa jurídica esteja submetida.*

No mesmo sentido, assim se manifestou o v. acórdão recorrido:

*Como se pode inferir do contexto normativo posto, os repasses são efetuados para a consecução dos objetivos sociais das distribuidoras de energia elétrica, com o intuito primordial de manter o equilíbrio econômico-financeiro dos contratos de concessão firmados. Com efeito, os valores relativos à CCC têm por finalidade "subsidiar" a geração de energia elétrica com o uso de combustíveis fósseis, buscando compensar "custos elevados da geração termoeletrica" em comparação com a hidrelétrica, colaborando, assim, no custeio das despesas correntes dessas pessoas jurídicas e na manutenção da própria atividade. Portanto, os repasses realizados às distribuidoras, que ocorrem via Conta de Desenvolvimento Energético (CDE), consistem em efetivas subvenções correntes para custeio das atividades do agente de geração e não de "recuperação" de custos, consoante pretende defender a interessada, até porque decorre de relação jurídica entre partes distintas das que celebraram o contrato de compra e venda.*

Com a devida vênia, parece-me que a Solução de Consulta Interna Cosit nº 4/2017 e o v. acórdão recorrido partem de uma premissa fática equivocada para enquadrar o Reembolso CCC na condição de subvenção de custeio.

Vejam que, ao afirmar que os repasses são efetuados para consecução dos objetivos sociais das distribuidoras de energia elétrica, colaborando no custeio das despesas correntes dessas pessoas jurídicas e na manutenção da própria atividade, subentende-se que o custo com a aquisição de combustíveis seria da concessionária, e, a partir do momento em que os reembolsos ingressam no patrimônio da empresa para reduzir tais custos, haveria uma subvenção de custeio. Isto porque, utilizando-se da obra Vocabulário Jurídico de De Plácido e Silva, tais valores configurariam um efetivo auxílio, ou ajuda pecuniária, para que a concessionária realize ou cumpra seus objetivos.

Ocorre que tal entendimento não corresponde à realidade normativa imposta pela legislação brasileira. Como vimos, a Lei nº 5.899/73 estabelece, em seu artigo 13, inciso III, que os ônus e vantagens decorrentes do consumo dos combustíveis fósseis, para atender às necessidades dos sistemas interligados ou por imposição de interesse nacional, serão rateados entre todas as empresas concessionárias daqueles sistemas.

Para concretizar tal mandamento normativo, a Lei nº 8.631/93, que dispõe sobre a fixação dos níveis das tarifas para o serviço público de energia elétrica, estabelece, em seu artigo 1º, §3º, que, no custo do serviço de cada concessionário distribuidor, utilizado para estabelecimento das tarifas de fornecimento de energia elétrica a serem cobradas de consumidores finais, serão obrigatoriamente incluídos os valores relativos ao rateio do custo de combustíveis.

Ou seja, por imposição legal, o custo dos combustíveis não é custo individual de cada uma das concessionárias no exercício da sua atividade específica. Pelo contrário, para possibilitar a uniformização de preços aos consumidores finais, a qual depende da manutenção do equilíbrio econômico-financeiro dos contratos de concessão, na fixação das tarifas, o legislador instituiu a sistemática de rateio do custo de combustíveis entre todas as concessionárias do sistema, o qual é repassado nas tarifas de uso dos sistemas de transmissão ou de distribuição a todos os consumidores finais no País.

O artigo 22 do Decreto nº 774/1993 é bastante claro ao dispor que o rateio do custo de consumo de combustíveis abrangerá a totalidade dos concessionários distribuidores e será feito através da Conta de Consumo de Combustíveis (CCC). Mais especificamente em relação aos Sistemas Isolados – objeto da presente demanda -, a alínea c do referido artigo estabelece que a CCC dos Sistemas Isolados (CCC-ISOL) é destinada a cobrir os custos de combustíveis da geração térmica constantes dos Planos de Operação dos sistemas isolados e tem como contribuintes todos os concessionários do País que atendam a consumidores finais.

Por sua vez, o artigo 25 do Decreto nº 774/1993 prevê que o reembolso mensal das despesas com a aquisição de combustíveis será efetuado aos concessionários, a débito da CCC respectiva, sendo que só são reembolsadas as despesas com combustíveis que excederem os montantes correspondentes à respectiva Energia Hidráulica Equivalente, calculados com base no artigo 3º da Lei nº 12.111/2009.

Ora, resta incontestável que o reembolso CCC apenas compensa o custo a maior suportado pela concessionária para o atendimento ao serviço público de distribuição de energia elétrica nos Sistemas Isolados, em relação ao custo médio da potência e energia comercializadas no Ambiente de Contratação Regulada - ACR do Sistema Interligado Nacional – SIN, assegurando o rateio uniforme dos custos entre as concessionárias.

Vejam que não há qualquer auxílio, ou ajuda pecuniária, às concessionárias para desempenho de suas atividades. O sistema de rateio dos custos de combustíveis – do qual o reembolso CCC é parte essencial – tem como objetivo exclusivo a uniformização do preço das tarifas aos consumidores finais. Caso os custos de combustíveis não fossem rateados entre todas as concessionárias do sistema, não haveria qualquer prejuízo à concessionária do Sistema Isolado que, em razão do princípio do equilíbrio econômico-financeiro do contrato, apenas alteraria a tarifa exigida do consumidor final, incluindo o custo a maior com combustíveis fósseis.

Frise-se: a sistemática de rateio dos custos de combustíveis não traz qualquer benefício, muito menos acréscimo patrimonial, às concessionárias do sistema de energia elétrica. Trata-se apenas de medida que visa uniformizar o preço das tarifas aos consumidores finais, distribuindo o custo com o Sistema Isolado e com a aquisição de combustíveis fósseis entre todas as concessionárias do País que atendam a consumidores finais.

Da mesma forma, não pode subsistir o entendimento de que não se trataria de recuperação de custos, pois a operação entre a empresa geradora e a empresa fornecedora de combustíveis permanece inalterada, sendo que um terceiro naquela relação negocial (a Eletrobrás até abril de 2017, e a Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE, a partir de abril de 2017), com recursos do CCC e nos termos da lei, repassaria o valor para a adquirente dos combustíveis.

Como vimos, os recursos da CCC são provenientes das quotas anuais pagas por todas as concessionárias do País que atendam a consumidores finais, mediante encargo tarifário incluído nas tarifas de uso dos sistemas de transmissão ou de distribuição, de modo que a CCC serve para arrecadar o referido encargo tarifário e assegurar o rateio uniforme dos custos com combustíveis entre as concessionárias, através do pagamento dos reembolsos.

*Mutatis mutandis*, entendo que, ao presente caso, se aplica o mesmo entendimento exarado na Solução de Divergência COSIT nº 23, de 23 de setembro, de 2013, que analisou a (não) incidência das contribuições ao PIS e da COFINS sobre os reembolsos concedidos sob o regime contratual de *cost-sharing*, nos termos da ementa ora transcrita:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

EMENTA: **É possível a concentração, em uma única empresa, do controle dos gastos referentes a departamentos de apoio administrativo centralizados, para posterior rateio dos custos e despesas administrativos comuns entre empresas que não a mantenedora da estrutura administrativa concentrada.** Para que os valores movimentados em razão do citado rateio de custos e despesas sejam dedutíveis do IRPJ, exige-se que correspondam a custos e despesas necessárias, normais e usuais, devidamente comprovadas e pagas; que sejam calculados com base em critérios de rateio razoáveis e objetivos, previamente ajustados, formalizados por instrumento firmado entre os intervenientes; que correspondam ao efetivo gasto de cada empresa e ao preço global pago pelos bens e serviços; que a empresa centralizadora da operação aproprie como despesa tão-somente a parcela que lhe cabe de acordo com o critério de rateio, assim como devem proceder de forma idêntica as empresas descentralizadas beneficiárias dos bens e serviços, e contabilize as parcelas a serem ressarcidas como direitos de créditos a recuperar; e, finalmente, que seja mantida escrituração destacada de todos os atos diretamente relacionados com o rateio das despesas administrativas. **Relativamente à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, observadas as exigências estabelecidas no item anterior para regularidade do rateio de dispêndios em estudo: a) os valores auferidos pela pessoa jurídica**

centralizadora das atividades compartilhadas como reembolso das demais pessoas jurídicas integrantes do grupo econômico pelo pagamento dos dispêndios comuns não integram a base de cálculo das contribuições em lume apurada pela pessoa jurídica centralizadora; b) a apuração de eventuais créditos da não cumulatividade das mencionadas contribuições deve ser efetuada individualizadamente em cada pessoa jurídica integrante do grupo econômico, com base na parcela do rateio de dispêndios que lhe foi imputada; c) o rateio de dispêndios comuns deve discriminar os itens integrantes da parcela imputada a cada pessoa jurídica integrante do grupo econômico para permitir a identificação dos itens de dispêndio que geram para a pessoa jurídica que os suporta direito de creditamento, nos termos da legislação correlata. DISPOSITIVOS LEGAIS: arts. 251 e 299, Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999; art. 123 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN); arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998; art. 1º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002; e art. 1º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. **(Grifamos)**

Vejam que o reembolso CCC na sistemática de rateio dos custos de combustíveis apenas assegura que as concessionárias que atuam nos Sistemas Isolados, e suportam um custo superior ao custo médio no Sistema Interligado Nacional – SIN, tenham tal custo recuperado, uma vez que o custo a maior – por expressa previsão legal – não é seu.

Apesar de não ser vinculante à administração tributária, o posicionamento da ANEEL - autarquia que tem por finalidade regular e fiscalizar a produção, transmissão, distribuição e comercialização de energia elétrica - em reconhecer que os Reembolsos CCC têm natureza de redução de custos, e não de receita ou subvenção para custeio, corrobora o entendimento ora exarado.

Neste sentido, merecem transcrição os seguintes excertos da Nota Técnica ANEEL nº 115/2006:

Tomando por base essas definições sobre "subvenção" à luz da definição dada pela legislação setorial para a CCC, conforme exposto no item (1), confirma-se o entendimento de que a natureza da CCC não pode ser concebida como sendo uma "subvenção", visto não se tratar de um auxílio ou ajuda pecuniária que se dá a alguém ou a alguma instituição no sentido de os proteger ou para que realize determinada tarefa, serviços ou obras, nem se trata de recurso governamental.

A CCC é uma parcela de custo, integrante do custo do serviço de fornecimento de energia elétrica, a ser arcada pelos consumidores finais, na tarifa do serviço definida pelo Poder Concedente, para fazer face a uma despesa de combustível efetivada pelas geradoras para a geração térmica e que será integralmente reembolsada pela Eletrobras, como é o caso do carvão mineral.

A caracterização da CCC como sendo uma "Subvenção" não se origina da legislação específica que tratou originalmente desse custo com o consumo de

combustível. A Lei nº 5.899/73 em nenhum momento se reporta à CCC com essa denominação.

[...]

Diante dos fatos elencados, ao nosso ver, **esse recurso configura-se tão somente como um reembolso de despesa e não como uma receita para a empresa geradora, o que é ratificado pelo próprio tratamento dado pelo Decreto nº 774/93.**

[...]

**Nesse sentido, não há como caracterizar o reembolso da despesa, por conta da CCC, como receita da concessionária geradora,** o que nos leva a concluir que o tratamento contábil atualmente adotado pelo Manual de Contabilidade é inadequado. (**Grifamos**)

Por sua vez, em linha com o entendimento exarado na Nota Técnica nº 115/2006, a Nota Técnica nº 116/2006 consolidou a alteração na forma de contabilização do Reembolso CCC, a qual foi incorporada ao Manual de Contabilidade do Serviço Público de Energia Elétrica, nos seguintes termos:

|                                                                                                                     | Débito                                                                                                                         | Crédito                                                                                                        |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1) Pelo recebimento dos combustíveis/processamento da fatura                                                        | 112.51.5 – Outros créditos – Aquisição de combustível por conta da CCC/CDE                                                     | 211.01.5 – Fornecedores – Aquisição de combustíveis por conta da CCC/CDE (passivo circulante obrigações)       |
| 2) Pela parcela do custo dos combustíveis de propriedade da concessionária (equivalente hidráulico)                 | 112.71.3 – Estoques – compras em curso<br>Simultaneamente<br>211.01.5 – Fornecedores                                           | 112.51.5 – Outros créditos<br>Simultaneamente<br>211.01.3 – Fornecedores – Materiais e Serviços                |
| 3) Pelo pagamento                                                                                                   | 211.01.5 – Fornecedores – Aquisição de combustíveis por conta da CCC/CDE (passivo circulante obrigações).                      | 111.XX.X – Disponibilidades                                                                                    |
| 4) Pela utilização dos combustíveis (parcela a ser reembolsada pela Eletrobrás – atualmente de competência da CCEE) | 615.01.1.1 – Geração – Custo de Operação – Natureza de gastos 12 – Matéria-prima e insumos para a produção de energia elétrica | 615.01.1.1 – Geração – Usinas – Custo de Operação – Natureza de gastos 98 – (-) <u>Recuperação de despesas</u> |
| 5) Pela utilização dos combustíveis (parcela do equivalente hidráulico)                                             | 615.01.1.1 – Geração – Custo de Operação – Natureza de gastos 12 – Matéria-prima e insumos para a produção de energia elétrica | 112.71.3 – Estoques – Compras em curso                                                                         |
| 6) Pelo reembolso efetuado pela Eletrobras por conta da CCC/CDE                                                     | 111.XX.X – Disponibilidades                                                                                                    | 112.51.5 – outros créditos – Aquisição de                                                                      |
|                                                                                                                     |                                                                                                                                | combustível por conta da CCC/CDE.                                                                              |

Registre-se que tal lançamento contábil **não tem efeito no resultado** e, consequentemente, no patrimônio dos agentes geradores, já que os lançamentos são efetuados apenas em conta de custos e imediatamente neutralizados por sua contrapartida na mesma conta. Ou seja, no entendimento da própria ANEEL, tais valores não estão atrelados à operação direta

das geradoras de energia termoeletrica, pelo que não configuram receita operacional e, portanto, não devem ser assim registradas na contabilidade das geradoras.

Conforme destacado no Recurso Voluntário, foi justamente este o procedimento adotado pela recorrente para contabilizar os valores recebidos a título de Reembolso CCC, até porque a recorrente está integralmente sujeita às normas e diretrizes estabelecidas pela ANEEL. Neste sentido, cumpre transcrever trecho da resposta da recorrente ao Termo de Intimação Fiscal nº 01:

*Custo Total de Geração (geração de terceiros e combustíveis) são registrados contabilmente no resultado, porque somente ao final do mês, quando da apuração do valor excedente do CTG em relação à valoração da energia elétrica gerada, pelo valor médio da energia elétrica no Ambiente de Contratação Regulada (ACR), é que se tem o valor da parcela do CTG que será ressarcido pela CDE/CCC, momento em que se reconhece o contas a receber a débito do Ativo Circulante na conta 1119.1.10 - Ativo Circulante - Outros Ativos Circulantes - Aquisição de Combustíveis por conta da CCC/CDE, tendo como contrapartida a crédito da conta de resultado como recuperação de despesa (ou reembolso CCC), nos termos da Lei nº 12.111/2009, não representando um receita incorrida, passível de gerar acréscimo patrimonial, sujeito à incidência do PIS e da COFINS.*

Assim, sendo afastado o caráter de subvenção de custeio aos reembolsos CCC recebidos pela recorrente, cumpre averiguar se tais ingressos ainda assim configurariam receita para fins de tributação das contribuições ao PIS e da COFINS.

No que se refere às contribuições ao PIS e da COFINS no regime não-cumulativo, é frequente o entendimento de que todo ingresso configura receita tributável, uma vez que a legislação estabelece que tais contribuições incidem “sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil”. Assim, só não estariam submetidos à tributação aqueles valores expressamente excluídos por lei.

Com a devida vênia, tal entendimento desconsidera a premissa básica de que, ainda que todas as receitas sejam tributáveis, nem todo ingresso é propriamente uma receita.

Por serem pertinentes diretrizes contábeis, merecem transcrição as definições de “receita” trazidas pelos Pronunciamentos Técnicos do Comitê de Pronunciamentos Contábeis CPC nº 30 e 47:

**CPC Nº 30**

7. Receita é o ingresso bruto de benefícios econômicos durante o período observado no curso das atividades ordinárias da entidade que resultam no aumento do seu patrimônio líquido, exceto os aumentos de patrimônio líquido relacionados às contribuições dos proprietários.

**CPC Nº 47**

Receita – Aumento nos benefícios econômicos durante o período contábil, originado no curso das atividades usuais da entidade, na forma de fluxos de entrada ou aumentos nos ativos ou redução nos passivos que resultam em aumento no patrimônio líquido, e que não sejam provenientes de aportes dos participantes do patrimônio.

Neste sentido, Geraldo Ataliba leciona que “[e]ntrada é todo o dinheiro que ingressa nos cofres de uma entidade. Nem toda entrada é uma receita. Receita é a entrada que passa a pertencer à entidade. Assim, só se considera receita o ingresso de dinheiro que venha a integrar o patrimônio da entidade que recebe”<sup>1</sup>.

Da mesma forma, José Antônio Minatel destaca que “[...] nem todo ingresso pode ser tomado como receita, mas somente aquele dotado da marca da definitividade, que assegure disponibilidade e titularidade dos recursos financeiros sem qualquer obrigação que lhe corresponda, e que tenha como causa a remuneração de negócio jurídico concernente aos atos relacionados com o exercício de atividade empresarial”<sup>2</sup>.

Conforme previsto no artigo 1º, §1º, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica “[...] compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica com os seus respectivos valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976”.

Ainda que a lei traga a disposição “e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica”, o conceito denotativo de receita bruta previsto no artigo 12 do Decreto-lei nº 7.598/77 auxilia na compreensão daquilo que pode ser entendido como receita:

Art. 12. A receita bruta compreende:

- I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria;
- II - o preço da prestação de serviços em geral;
- III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e
- IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III.

Verifica-se, uma vez mais, uma forte relação entre receita e um resultado auferido em decorrência de uma atividade exercida pela empresa.

<sup>1</sup> ATALIBA, Geraldo. ISS e Base Imponível. Estudos e Pareceres de Direito Tributário, 1º vol, Revista dos Tribunais, São Paulo: 1978, p. 88.

<sup>2</sup> MINATEL, José Antônio. Conceito de receita e implicações tributárias. Palestra proferida no II Congresso Nacional de Estudos Tributários do IBET. In: Segurança Jurídica na Tributação e Estado de Direito. São Paulo: Editora Noeses, 2005, p. 757.



No presente caso, os valores recebidos a título de reembolso CCC não remuneram qualquer atividade operacional exercida pela recorrente, assim como, não representam qualquer incremento ao patrimônio da empresa, tratando-se de mera recuperação de despesa.

Frise-se que o reembolso CCC, dentro da sistemática de rateio dos custos de combustíveis entre as concessionárias do Sistema Isolado e do Sistema Interligado Nacional – SIN, é concedido para permitir a manutenção do equilíbrio econômico-financeiro do contrato de concessão e a uniformização da tarifa exigida dos consumidores finais. Ou seja, a redução do custo está condicionada à manutenção da tarifa, o que afasta a existência de qualquer benefício econômico para a concessionária.

Apesar da recorrente suportar o custo a maior diretamente, por operar no Sistema Isolado, o custo com combustíveis deve ser suportado e rateado, por expressa disposição legal, entre todos os concessionários do País que atendam a consumidores finais, o que justifica a caracterização dos Reembolsos CCC como mera recuperação de despesas.

Em sentido semelhante, cito os seguintes julgados deste e. CARF:

RESSARCIMENTO DE DESPESAS COMPARTILHADAS. CONCEITO DE RECEITA. BASE DE CÁLCULO.

A ausência da classificação de algum tipo de ingresso financeiro em um contribuinte não deve ser imediatamente classificado como receita tributável para PIS/COFINS pelo mero fato de não constar da lista excludente e exaustiva dos §3º, dos arts. 1º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003. Os ingressos precisam possuir os requisitos necessários à sua classificação como receitas tributáveis, nos termos da legislação específica. O ressarcimento de despesas compartilhadas, que tenham sido inicialmente aportadas por uma das partes, em valor superior à sua quota de participação, em benefício de terceiros, assim contratualmente definidos, não pode ser classificado como receita tributável, sendo mera recomposição do estado patrimonial.

(Processo nº 11080.730216/2016-42; Acórdão nº 3402-011.075; Relator Conselheiro Jorge Luis Cabral; sessão de 28/09/2023)

RECUPERAÇÃO DE CUSTOS E DESPESAS. NÃO INCIDÊNCIA.

Os ingressos que a pessoa jurídica perceba a título de efetiva recuperação de custos e despesas não constituem receita para fins de tributação por meio do PIS, notadamente por significarem mero estorno daqueles dispêndios anteriormente incorridos e não, como seria indispensável, aquisição de direito novo.

(Processo nº 16327.001468/2005-91; Acórdão nº 3402-007.628; Relatora Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne; sessão de 26/08/2020)

Assim, inexistindo qualquer benefício econômico que represente incremento ao patrimônio da empresa, os reembolsos CCC não podem ser considerados receita para fins de incidência das contribuições ao PIS e da COFINS, sendo que eventual tributação de tais ingressos

vai de encontro ao objetivo legal de promover a universalização do serviço de energia elétrica em todo o território nacional e garantir tarifas módicas e uniformes aos consumidores finais.

Por todo exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário, para afastar a exigência das contribuições ao PIS e da COFINS sobre os valores recebidos pela recorrente a título de Reembolso CCC.

#### **4 DA INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO**

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente sustenta que a cobrança de juros sobre a multa de ofício não pode subsistir, devendo, assim, ser cancelada, uma vez que não há fundamento legal que autorize tal imposição.

Apesar do esforço argumentativo da recorrente, em âmbito administrativo, o CARF já firmou o entendimento de que “[i]ncidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício”, na Súmula CARF nº 108, cuja observância é obrigatória pelos Conselheiros do CARF, ex vi do art. 123, §4º do Regimento Interno do CARF (RICARF), razão pela qual nego provimento ao recurso neste tópico.

#### **Recurso de ofício**

O Recurso de Ofício foi interposto com base no artigo 34 do Decreto nº 70.235/72 e na Portaria MF nº 63, de 9 de janeiro de 2017 – vigente à época -, por se tratar de decisão que exonerou o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

Considerando que (i) nos termos da Súmula CARF nº 103, “[p]ara fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância”, e (ii) atualmente, encontra-se vigente a Portaria MF nº 2, de 17 de janeiro de 2023, que estabelece o limite de alçada de R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais), valor não atingido pelo crédito tributário exonerado em 1ª instância, conforme despacho de fls. 1283, deixo de conhecer do Recurso de Ofício.

#### **CONCLUSÃO**

Por todo o exposto, voto por (i) não conhecer do Recurso de Ofício, e (ii) conhecer do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, para rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, no sentido de afastar a exigência das contribuições ao PIS e da COFINS sobre os valores recebidos a título de Reembolso CCC.

*Assinado Digitalmente*

**Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues**

## VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Fábio Kirzner Ejchel**, redator designado

Superadas as questões decididas por unanimidade nos termos do voto do Relator, o Colegiado entendeu por bem, em que pesem os argumentos trazidos no voto vencido, manter, por voto de qualidade, a exigência das contribuições ao PIS e Cofins sobre os valores recebidos a título de Reembolso CCC - Conta de Consumo de Combustíveis.

Como conselheiro designado para redigir o voto vencedor, passo a esclarecer as razões de decidir abordadas pelo Colegiado nesse ponto específico.

A recorrente alega que o Reembolso CCC não se enquadra no conceito de receita para fins da incidência das contribuições ao PIS e Cofins.

Já no entendimento da fiscalização, o Reembolso CCC deve compor o faturamento mensal para fins de apuração das contribuições ao PIS e da Cofins - entendimento corroborado na decisão de primeira instância e neste voto.

Abaixo, trechos do acórdão recorrido que adotamos como razões de decidir:

De início, insta salientar que o entendimento exteriorizado pela Agência Reguladora não se sobrepõe aos dispositivos da legislação tributária que versam sobre incidências tributárias. Ainda que a Aneel defina tais valores como “recuperação de despesas”, essa titulação administrativa, de alcance restrito à área técnica regulada (geração e distribuição de energia elétrica), não se sobrepõe aos fatos jurídicos definidos na legislação fiscal, esta amparada em dispositivos constitucionais que definem a competência tributária da União para instituir contribuição social sobre o faturamento e receita.

Esmiuçando mais este entendimento: o conceito de receita acolhido pelo art. 195, I, “b”, da Constituição Federal não se confunde com o conceito contábil. Entendimento, aliás, expresso nos artigos 1º das Leis nº 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003, que determinam a incidência da contribuição ao PIS e da Cofins não cumulativas sobre o total das receitas, “independentemente de sua denominação ou classificação contábil”.

Ainda que a contabilidade elaborada para fins de informação ao mercado, gestão e planejamento das empresas possa ser tomada pela lei como ponto de partida para a determinação das bases de cálculo de diversos tributos, de modo algum subordina a tributação. A contabilidade constitui ferramenta utilizada também para fins tributários, mas moldada nesta seara pelos princípios e regras próprios do Direito Tributário.

Por isso mesmo é que a afirmação da interessada de que a RFB não poderia pretender anular ou conferir definição diversa daquela conferida pela Aneel nas Notas Técnicas nº 115, de 2006 e 116, de 2006, se mostram ilegítimas. Não é disso que se trata.

O que se discute aqui é questão de hierarquia de normas, uma com natureza legal (Leis nº 10.637, de 2002 e 10.833 de 2003) e outra com natureza de ato administrativo (Notas Técnicas nº 115, de 2006 e 116, de 2006, ambas da Aneel). O princípio de legalidade impõe a prevalência daquela sobre esta. Revela-se legítima, portanto, a intervenção da autoridade fiscal para fazer prevalecer a lei tributária sobre atos normativas infralegais não tributários.

Reitere-se: as Leis nº 10.637, de 2002 e 10.833 de 2003, ao estabelecerem a definição das bases de cálculo do PIS e da Cofins, determinaram que estes tributos incidam sobre toda e qualquer receita, “independentemente de sua denominação ou classificação contábil”. Assim, não é a classificação contábil estabelecida no Manual de Contabilidade do Serviço Público de Energia Elétrica que determina o que é ou o que não é receita para fins fiscais.

Isto posto, necessário se faz, para o deslinde da controvérsia, analisar a natureza jurídica dos recursos denominados “Reembolso CCC”.

A CCC foi instituída pelo inciso III do artigo 13 da Lei nº 5.899, de 5 de julho de 1973, assim dispondo

Art. 13. A coordenação operacional, que se refere o artigo anterior, terá por objetivo principal o uso racional das instalações geradoras e de transmissão existentes e que vierem a existir nos sistemas interligados das Regiões Sudeste e Sul, assegurando ainda:

(...)

**III- que os ônus e vantagens decorrentes do consumo dos combustíveis fósseis, para atender às necessidades dos sistemas interligados ou por imposição de interesse nacional, sejam rateados entre todas as empresas concessionárias daqueles sistemas, de acordo com critérios que serão estabelecidos pelo Poder Executivo.”** (grifou-se)

É, portanto, um mecanismo de equalização de custos destinado a viabilizar as operadoras termoeletricas, possibilitando uniformização de preços aos consumidores finais por intermédio de uma sistemática de rateio entre as concessionárias do sistema, com o subsequente repasse às concessionárias termoeletricas, destinado à compensação do custo superior incorrido em razão do consumo de combustíveis fósseis.

A Lei n.º 8.631/1993, ao dispor acerca da fixação dos níveis das tarifas para o serviço público de energia elétrica, assinala que:

Art. 1º Os níveis das tarifas de fornecimento de energia elétrica a serem cobradas de consumidores finais serão propostos pelo concessionário, ao Poder Concedente, que os homologará, observado o disposto nesta Lei.

(...)

**§ 3º No custo do serviço mencionado no parágrafo anterior, além dos custos específicos dos concessionários públicos e privados, serão obrigatoriamente incluídos os valores relativos aos preços de energia elétrica comprada aos concessionários supridores, inclusive o transporte da energia gerada pela ITAIPU BINACIONAL, os relativos às quotas anuais da Reserva Global de Reversão - RGR, ao rateio do custo de combustíveis e às compensações financeiras pela utilização de recursos hídricos devidos por usinas próprias.” (grifou-se)**

Por seu turno, o Decreto n.º 774/1993 (atualmente revogado pelo Decreto nº 9.022, de 2017), em regulamentação à Lei n.º 8.631/1993, dispôs que:

Art. 22. O rateio do custo de consumo de combustíveis abrangerá a totalidade dos concessionários distribuidores e será feito através da Conta de Consumo de Combustíveis(CCC), a qual será desdobrada em três subcontas distintas que se constituirão em reservas financeiras para cobertura do custo daqueles combustíveis .

Parágrafo único. As subcontas de que trata o caput deste artigo são nominadas e caracterizadas como:

(...)

c) CCC dos Sistemas Isolados (CCC-ISOL) **destinada a cobrir os custos de combustíveis da geração térmica constantes dos Planos de Operação dos sistemas isolados** e terá como contribuintes todos os concessionários do País que atendam a consumidores finais.

(...)

Art. 25. O reembolso mensal das despesas com a aquisição de combustíveis será efetuado aos concessionários, pela Eletrobrás, a débito da CCC respectiva.” (grifou-se)

Como se pode inferir do contexto normativo posto, os repasses são efetuados para a consecução dos objetivos sociais das distribuidoras de energia elétrica, com o intuito primordial de manter o equilíbrio econômico-financeiro dos contratos de concessão firmados. Com efeito, os valores relativos à CCC têm por finalidade "subsidiar" a geração de energia elétrica com o uso de combustíveis fósseis, buscando compensar “custos elevados da geração termoeletrica” em comparação

com a hidrelétrica, colaborando, assim, no custeio das despesas correntes dessas pessoas jurídicas e na manutenção da própria atividade. Portanto, os repasses realizados às distribuidoras, que ocorrem via Conta de Desenvolvimento Energético (CDE), consistem em efetivas subvenções correntes para custeio das atividades do agente de geração e não de “recuperação” de custos, consoante pretende defender a interessada, até porque decorre de relação jurídica entre partes distintas das que celebraram o contrato de compra e venda.

De fato, no caso da recuperação de custos, a caracterização como tal depende, em regra, de uma operação posterior entre os dois entes que efeturaram a operação negocial anterior. Em outras palavras: para a caracterização da recuperação de um custo anteriormente sofrido, deve haver uma operação posterior, entre os mesmos dois entes, que represente um estorno daquilo que havia sido previamente negociado.

Não é o que ocorre aqui. No presente caso, a Eletrobrás, gestora da CCC, transfere para a empresa geradora de energia elétrica os valores destinados à aquisição de combustíveis junto às empresas fornecedoras desses combustíveis. Ou seja, não há tecnicamente recuperação de custos, pois a operação entre a empresa geradora e a empresa fornecedora de combustíveis permanece inalterada; o que ocorre é que a Eletrobrás, um terceiro naquela relação negocial, com recursos do CCC e nos termos da lei, repassa o valor para a adquirente dos combustíveis. Em suma, na prática está sendo destinado à impugnante, através da conta CCC, parcela do valor que deveria ser cobrado dos consumidores da energia gerada pelas termelétricas, de valor mais elevado, constituindo clara receita sujeita à incidência das contribuições.

(...)

As bases de cálculo do PIS e da Cofins são compostas por todas as receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, excluindo-se apenas as receitas taxativamente previstas nas leis de regência. Inexistindo previsão legal, as contribuições do PIS e da Cofins devem incidir sobre os recursos recebidos pelas distribuidoras de energia elétrica por meio da conta CDE, cuja natureza jurídica é de subvenção para custeio.

A Lei nº 12.973, de 2014, alterou o caput do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, para determinar que faturamento compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, que passou a ostentar a seguinte redação:

Art. 12. A receita bruta compreende:

- I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria;
- II - o preço da prestação de serviços em geral;
- III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e
- IV – as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III.

A leitura do dispositivo transcrito evidencia que a receita bruta compreende, além do produto da venda de bens, do preço da prestação de serviços e do resultado auferido nas operações em conta alheia, outras receitas decorrentes do exercício da atividade empresarial.

(...)

A Consolidação do Estatuto Social da interessada revela que a Companhia tem por objeto social, dentre outras atividades, realizar estudos, projetos, construção e operação de usinas produtoras de energia elétrica, bem como a prática de atos de comércio necessários ao desempenho dessas atividades, além de desenvolver atividades de pesquisa e aproveitamento de fontes alternativas de energia, visando a sua transformação e consequente exploração como energia elétrica.

Nesse contexto, os valores da subvenção econômica recebida pela interessada, cuja finalidade, dentre outras, é subsidiar a compra de combustíveis fósseis utilizados como insumos na geração de energia elétrica, contribuindo para a modicidade da tarifa de fornecimento de energia elétrica aos consumidores finais integrantes da Subclasse Residencial Baixa Renda (Lei nº 10.604, de 2002, art. 5º), se subsume ao conceito de receita bruta previsto no inciso IV do art. 12 da Lei nº 12.973, de 2014, sob a perspectiva formal, como receita acessória, derivada ou decorrente de atividades relacionadas ao objeto social da interessada.

(...)

Por fim, não pode prosperar o argumento apresentado pela interessada de que a tributação dos valores em discussão iria contra a sua própria finalidade, ferindo ainda as disposições constitucionais que visam a erradicação da pobreza e a redução das desigualdades sociais e regionais.

Neste ponto, cumpre reconhecer que não há conflito com a interpretação finalística invocada pela impugnante, eis que a finalidade de se manter o equilíbrio econômico-financeiro dos contratos de concessão firmados, colaborando no custeio das despesas correntes dessas pessoas jurídicas e na manutenção da própria atividade, já é plenamente atingida com o recebimento do reembolso, cujos efeitos não poderiam ser anulados pelo fato de terem um pequeno percentual destinado aos cofres públicos. Ademais, considerando que a atividade da administração tributária é plenamente vinculada (art. 3º do CTN), não poderiam as autoridades administrativas negar aplicação à definição das bases de cálculo do PIS e da Cofins estabelecida no art. 1º das Leis nº 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003, conforme já discutido neste voto.

Nas contrarrazões ao recurso voluntário, a PFN reiterou que:

O Acórdão recorrido brilhantemente explicou que a contabilidade tem um escopo diferente e, apesar de poder ser um ponto de partida para a determinação da base de cálculo de certos tributos, não a subordina. Isso demonstra que a RFB não está descumprindo notas técnicas da ANEEL. O FISCO apenas considera que os atos infralegais produzidos por aquele órgão regulador não foram editados com a



finalidade de regulamentar as normas primárias, de hierarquia superior, definidoras das bases de cálculo das contribuições.

Diversas decisões do CARF vão nesse sentido. Abaixo, apenas algumas delas:

|                    |                                                                               |
|--------------------|-------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Processo nº</b> | 10980.726947/2018-49                                                          |
| <b>Recurso</b>     | Voluntário                                                                    |
| <b>Acórdão nº</b>  | <b>3201-006.241 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b> |
| <b>Sessão de</b>   | 17 de dezembro de 2019                                                        |
| <b>Recorrente</b>  | ENGIE BRASIL ENERGIA S.A.                                                     |
| <b>Interessado</b> | FAZENDA NACIONAL                                                              |

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2016

**AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. DEMONSTRAÇÃO DE PREJUÍZO. NECESSIDADE.**

A declaração de nulidade de um auto de infração pressupõe a demonstração de prejuízo à ampla defesa e ao contraditório, condição essa que não se perfaz quando o sujeito passivo demonstra o conhecimento pleno da matéria sob exame, bem como a infração que lhe fora imputada.

**CONTABILIDADE. AUDITORIA FISCAL. EFEITOS TRIBUTÁRIOS.**

As contas e os lançamentos contábeis, enquanto objeto de auditoria fiscal, bem como as regras contábeis constantes de manuais ou de outras publicações afins, servem de supedâneo às atividades da Fiscalização, mas não interferem na definição dos seus efeitos tributários.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2016

**NÃO CUMULATIVIDADE DA CONTRIBUIÇÃO. BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO E RECEITAS. CONTAS CCC E CDE. SUBVENÇÃO PARA CUSTEIO.**

As contribuições não cumulativas têm como base de cálculo o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, salvo as exceções previstas de forma expressa pela lei. Incluem-se na base de cálculo das contribuições as subvenções econômicas para custeio ou operação, como o são os repasses às termelétricas oriundos da Conta de Consumo de Combustíveis (CCC) e da Conta de Desenvolvimento Energético (CDE) destinados a cobrir os custos com a aquisição de combustível aplicado na produção de energia elétrica, com vistas à uniformização de preços aos consumidores e à manutenção de tarifas módicas para as camadas menos privilegiadas da população.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 10166.722769/2012-95  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-004.844 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 31 de janeiro de 2019  
**Matéria** PIS/PASEP  
**Recorrente** CENTRAIS ELÉTRICAS DO NORTE DO BRASIL S/A - ELETRONORTE  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 30/09/2004

EMPRESAS GERADORAS DE ENERGIA ELÉTRICA. VALORES RECEBIDOS DA CONTA DE CONSUMO DE COMBUSTÍVEIS (CCC). BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO E RECEITA.

Os valores relativos à Conta de Consumo de Combustíveis (CCC), recebidos pelas empresas geradoras de energia elétrica por meio de usinas termoeletricas e destinados à compensação do custo incorrido em razão do consumo de combustíveis fósseis, constituem subvenções que integram a receita daquelas empresas, compondo a base de cálculo do PIS e da Cofins.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 10983.911791/2009-89  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3803-02.876 – 3ª Turma Especial  
**Sessão de** 26 de abril de 2012  
**Matéria** PEDIDO DE RESTITUIÇÃO E DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** TRACTEBEL ENERGIA S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2004

**RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. INDÉBITO. ÔNUS DA PROVA.**

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer a decisão administrativa que não reconheceu o direito creditório e não homologou a compensação, amparada em informações presentes nos sistemas internos da Receita Federal.

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

Ano-calendário: 2004

**PIS NÃO CUMULATIVO. GERAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. CONTA DE CONSUMO DE COMBUSTÍVEIS (CCC). CONTA DE DESENVOLVIMENTO ENERGÉTICO (CDE). BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO E RECEITA.**

Os valores relativos à Conta de Consumo de Combustíveis (CCC) e à Conta de Desenvolvimento Energético (CDE), repassados a título de subsídio às sociedades empresárias geradoras de energia elétrica que se utilizam de usinas termoeletricas, cujo objetivo é a compensação do alto custo decorrente do consumo de combustíveis fósseis, integram a base de cálculo da contribuição social calculada na sistemática da não cumulatividade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator. Fez sustentação oral: Dr. Vítor Feitosa OAB/SP nº 246837.

**Processo nº** 10283.720791/2019-31  
**Recurso** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-011.575 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de março de 2023  
**Recorrentes** AMAZONAS ENERGIA S.A  
FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/02/2015 a 31/12/2016

EMPRESAS GERADORAS DE ENERGIA ELÉTRICA. VALORES DA CONTA DE CONSUMO DE COMBUSTÍVEIS

Os valores relativos à Conta de Consumo de Combustíveis (CCC) repassados a título de subsídio às geradoras de energia elétrica que se utilizam de usinas termelétricas, cujo objetivo é a compensação do alto custo decorrente do consumo de combustíveis fósseis, integram a base de cálculo da contribuição social.

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

Período de apuração: 01/02/2015 a 31/12/2016

EMPRESAS GERADORAS DE ENERGIA ELÉTRICA. VALORES DA CONTA DE CONSUMO DE COMBUSTÍVEIS

Os valores relativos à Conta de Consumo de Combustíveis (CCC) repassados a título de subsídio às geradoras de energia elétrica que se utilizam de usinas termelétricas, cujo objetivo é a compensação do alto custo decorrente do consumo de combustíveis fósseis, integram a base de cálculo da contribuição social.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso de Ofício e ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carolina Machado Freire Martins – Redatora *Ad hoc*

Assim, o entendimento é que os valores relativos à Conta de Consumo de Combustíveis (CCC) integram a base de cálculo do PIS e da Cofins, devendo ser negado provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Fábio Kirzner Ejchel**