MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 20 / 10 / 2003
Rubrica

Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10380.030281/99-10
Recurso nº : 116.472
Acórdão nº : 201-76.941

Recorrente : COMPANHIA ENERGÉTICA DO CEARÁ - COELCE
Recorrida : DRJ em Fortaleza - CE

COFINS. BASE DE CÁLCULO.

A parcela referente ao ICMS, por ser cobrada por dentro, inclui-se na base de cálculo da COFINS. Precedentes jurisprudenciais. Os valores referentes às contas Reserva Global de Reversão (RGR) e de Consumo de Combustível (CCC) são custos que compõem o valor da tarifa das concessionárias de energia elétrica, e, portanto, fazem parte de seu faturamento próprio, de modo a incidir sobre elas a COFINS.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COMPANHIA ENERGÉTICA DO CEARÁ – COELCE.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso**. O Conselheiro Antonio Mario de Abreu Pinto declarou-se impedido de votar.

Sala das Sessões, em 14 de maio de 2003.

Josefa Maria Coelho Marques
Presidente

Jorge Freire
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Serafim Fernandes Corrêa, Adriene Maria de Miranda (Suplente), Antônio Carlos Atulim (Suplente), Sérgio Gomes Velloso e Rogério Gustavo Dreyer.

Processo nº : 10380.030281/99-10
Recurso nº : 116.472
Acórdão nº : 201-76.941

Recorrente : COMPANHIA ENERGÉTICA DO CEARÁ - COELCE

RELATÓRIO

Versam os autos sobre lançamento de COFINS tendo em vista a interpretação do Fisco de que os valores relativos ao ICMS e à Conta de Consumo de Combustível (CCC) em relação ao exercício 1995, e à conta de Reserva Global de Reversão (RGR) referente aos exercícios 1995, 1996, 1997 e 1998, compõem a base de cálculo daquela contribuição, ao contrário do que vinha fazendo a empresa epigrafada, concessionária de serviço de energia elétrica, que não vinha oferecendo tais valores à tributação.

Irresignada com a r. decisão, que manteve na íntegra o lançamento, a autuada recorreu a este Colegiado, onde, em síntese, alega que em relação a tais valores seria mero agente arrecadador dos governos federal e estadual, não constituindo tais valores em faturamento próprio.

Em relação às contas de Reserva Global de Reversão e à Conta de Consumo de Combustível, afirma que as mesmas são contas de repasse ao Governo Federal, tendo como escopo incrementar a utilização da energia elétrica. A Reserva Global de Reversão, aduz, tem por finalidade constituir recursos para reversão, encampação, expansão e melhorias dos serviços públicos de energia elétrica, aos concessionários dos serviços públicos de geração, transmissão e distribuição de energia elétrica, consoante § 1º do art. 4º da Lei nº 5.655/71, com as alterações do art. 9º da Lei nº 8.631/93. Consigna que por meio de tal dispositivo legal passou a ser exigida das concessionárias de energia elétrica a **quota anual de reversão, a ser fixada pelo Poder concedente, correpondente ao produto de até três por cento (3%) incidente sobre** o investimento do concessionário composto pelo saldo "*pro-rata-tempore*", nos exercícios de competência, do ativo imobilizado em serviço, não se computando o ativo intangível, deduzindo-se a depreciação acumulada, as doações e subvenções para investimentos e obrigações especiais, reversão, amortização, contribuição ao consumidor e participação da União.

Quanto à Conta de Consumo de Combustível, pondera que visa repartir, entre os diversos agentes do setor, os ônus e vantagens decorrentes da utilização de combustíveis fósseis para fins de geração de energia elétrica, e que com o advento da Lei nº 8.631/93, regulamentada pelos Decretos nº 774/93 e 791/93, os ônus e vantagens foram estendidos a todos os concessionários de energia elétrica do País, devendo as quotas mensais ser recolhidas até o dia 10 do mês subseqüente ao de referência do consumo de combustível. **Conclui que tais contas são encargos financeiros devidos pelas concessionárias, mas cobrados diretamente dos consumidores com a inclusão na tarifa de energia elétrica.**

Discorre longamente sobre a interpretação sistemática da LC nº 70/91 e princípios constitucionais, além de gizar a necessidade de tratamento diferenciado ao ramo das companhias energéticas, para assentar que interpretar literalmente o art. 2º daquela Lei Complementar para incluir no conceito de faturamento qualquer valor faturado independente da destinação, fere os princípios constitucionais da igualdade e justiça.

No que pertine ao ICMS, tece as mesmas considerações, argumentando que não é faturamento próprio e sim valores arrecadados para o Estado. Refere-se ao voto do Ministro Marco Aurélio no Recurso Extraordinário nº 240.785-2/MG, que conclui pela não incidência da COFINS sobre a parcela do ICMS inclusa no faturamento.

Pede, também, caso não sejam acatadas as argumentações de mérito, sejam excluídos do lançamento os valores dos juros de mora e a multa de ofício, sob a alegação de que sempre adotara tal sistemática de cálculo da COFINS respaldada por sua prática contábil, e, por isso, teria havido uma prática reiterada admitida tacitamente pela Secretaria da Receita Federal, de modo a incidir o inciso III do art. 100 do CTN e seu parágrafo único.

Por fim, contrapondo a decisão *a quo*, afirma que é cediço na doutrina e jurisprudência que compete aos órgãos administrativos deixar de aplicar lei ou ato normativo flagrantemente inconstitucional, podendo a autoridade administrativa julgadora deixar de aplicar normas inconstitucionais aos casos fáticos, como na hipótese dos autos.

Subiram os autos sem depósito recursal por força de liminar em mandado de segurança com cópia às fls. 247/249.

É o relatório.

Processo nº : 10380.030281/99-10
Recurso nº : 116.472
Acórdão nº : 201-76.941

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
JORGE FREIRE

Exsurge do relatado que a matéria controvertida é eminentemente de direito, mais especificamente acerca da base imponível da COFINS. O Fisco entende que o valor do ICMS e os valores das Contas de Consumo de Combustível (CCC) e da Reserva Global de Reversão (RGR) compõem a base de cálculo da indigitada contribuição social, ao passo que a recorrente entende que não. Esse é o litígio.

No que pertine à inclusão do ICMS, sempre entendi que seu valor compõe a base de cálculo da COFINS. Assim me manifestei no Recurso nº 101.622, julgado em janeiro de 1999.

> *"Quanto à exclusão do ICMS da base de cálculo da COFINS, aplica-se o enunciado da Súmula 68 do Superior Tribunal de Justiça, que assim dispõe:*
>
> *'A parcela relativa ao ICM inclui-se na base de cálculo do PIS'.*
>
> *E os julgados abaixo relacionados foram, dentre outros, a fonte de tal súmula.*
>
> | | |
> |---|---|
> | *Resp 16.841-DF* | *(1ª T 17.02.92 - DJ 06.04.92)* |
> | *Resp 19.455-DF* | *(1ª T 17.06.92 - DJ 17.08.92)* |
> | *Resp 14.471-MG* | *(2ª T 18.12.91 - DJ 17.02.92)* |
> | *Resp 8.601-SP* | *(2ª T 06.04.92 - DJ 18.05.92)* |
> | *Resp 21.497-RJ* | *(2ª T 10.06.92 - DJ 10.08.92)* |
>
> *Ora, se a base de cálculo da COFINS, a semelhança do PIS é o faturamento, não vejo como não se possa aplicar por analogia o enunciado da citada Súmula em relação àquela contribuição social, até porque o ICMS é cobrado por dentro, fazendo parte do preço da mercadoria.*
>
> *Demais disso, o art. 2º, parágrafo único da Lei Complementar 70/91 é textual ao excluir o IPI da base de cálculo da COFINS quando aquele tributo é destacado em separado no documento fiscal. Aqui aplica-se a máxima 'onde o legislador não distinguiu não cabe ao intérprete fazê-lo'.*
>
> *E já há entendimento jurisprudencial não admitindo a exclusão do ICMS da base de cálculo da COFINS. Por oportuno, transcrevo o escólio do TRF da 4ª Região:*
>
> *'TRIBUTÁRIO – COFINS – 1. O Supremo Tribunal Federal já reconheceu a constitucionalidade da Contribuição para financiamento da Seguridade Social. 2. Base de Cálculo. ICMS. Tudo o que entra na empresa a título de preço de venda de mercadorias é receita dela, não tendo qualquer relevância, em termos jurídicos, a parte que vai ser destinada ao pagamento de tributos. Conseqüentemente, os valores devidos à conta do ICMS integram a base de cálculo da Contribuição para o financiamento da Seguridade Social (MAS 93.04.17453-8/RS)."*

E não é outro o entendimento do STJ. O RESP nº 152.736, relatado pelo Min. Ari Pargendler, julgado em 18/12/97, à unanimidade, vazou sua ementa nos seguintes termos:

> *"TRIBUTÁRIO. COFINS. BASE DE CÁLCULO. ICMS. Tudo quanto entra na empresa a título de preço pela venda de mercadorias e receita dela, não tendo qualquer relevância,*

em termos jurídicos, a parte que vai ser destinada ao pagamento de tributos. consequentemente, os valores devidos a conta do icms integram a base de cálculo da contribuição para financiamento da seguridade social. Recurso Especial não conhecido."

Por sua vez, o RESP nº 154190/SP, julgado em 06/04/2000, relatado pelo Min. Peçanha Martins, também esposou o mesmo entendimento de forma unânime, segundo conclui-se da ementa daquele julgado a seguir transcrita:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO - ICMS - INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DA COFINS - LEGALIDADE - SÚMULA 94/STJ - VIOLAÇÃO A LEI FEDERAL NÃO CONFIGURADA - PREQUESTIONAMENTO AUSENTE – DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL SUPERADA - CERCEAMENTO DE DEFESA - INOCORRÊNCIA - VIOLAÇÃO A PRECEITO CONSTITUCIONAL - COMPETÊNCIA STF - C.F., ART. 102, III - HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS - FALTA DE IMPUGNAÇÃO OPORTUNA - IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO - PRECEDENTES."

- Ausente o prequestionamento da matéria objeto da legislação federal invocada, incidem os óbices das Súmulas 282 e 356 do STF.

- Os valores do ICMS incluem-se na base de cálculo da contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins.

- O julgador não é obrigado a examinar todos os fundamentos suscitados pelas partes se apenas um deles é suficiente para decidir a lide, nos exatos termos do pedido.

- Cabe ao STF, em sede de recurso extraordinário, apreciar violação a preceito constitucional, face o disposto na Carta Magna.

- Não manifestada oportunamente a impugnação ao tema atinente à redução do percentual da verba honorária, impossível examiná-la nesta instância face a preclusão do mesmo.

- Recurso não conhecido." (grifei).

Esse também sempre foi o entendimento desta Câmara deste Segundo Conselho de Contribuintes. Assim, dúvida não há, desde muito, que o valor do ICMS inclui-se na base de cálculo da COFINS.

Escorreita, também, a decisão recorrida quanto à inclusão dos valores da Reserva Global de Reversão e da Conta de Consumo de Combustível na base de cálculo da COFINS.

O entendimento esposado pela recorrente é que tais valores não compõem seu faturamento próprio, mas sim faturamento de terceiros, agindo ela como mero agente arrecadador da União. Mas analisando a legislação citada na articulação recursal, que versa sobre a fixação dos níveis das tarifas para o serviço público de energia elétrica, a conclusão que chego é que simplesmente o poder concedente permitiu que tais custos com a RGR e a CCC fossem embutidos na formação do valor da tarifa, de forma a não reduzir a lucratividade do setor.

Uma coisa é a obrigação das concessionárias de energia elétrica com a RGR, que tem seu cálculo previsto no art. 4º da Lei nº 5.665/71, com a redação dada pelo art. 9º da Lei nº 8.631/93, e que tem por finalidade a formação de uma reserva com o escopo de "*prover recursos para reversão, encampação, expansão, e melhoria dos serviços públicos de energia elétrica*" (*caput* do art. 4º da Lei nº 5.665/71). Outra coisa é a inclusão dessa obrigação na formação do valor da tarifa a ser cobrada do usuário.

Assim, não há que se falar que as concessionárias são meros agentes arrecadadores da União em relação à RGR, pois, como disposto às explícitas na legislação multicitada, a obrigação é das próprias concessionárias, que, aliás, também serão beneficiadas dos recursos da RGR para obtenção de financiamentos para expansão e melhoria dos serviços públicos de energia elétrica e para reativação do programa de conservação de energia elétrica, mediante projetos específicos (Lei nº 5.665/71, art. 4º, § 4º). De outro turno, o valor a ser cobrado será fixado pelo Departamento Nacional de Águas e Energia Elétrica (DNAEE), para cada concessionário, evidenciando ser uma obrigação da concessionária perante à Eletrobrás. O que ocorre é que a legislação criou um mecanismo ao determinar que essa obrigação das concessionárias de energia elétrica possa ser incluída na formação da tarifa, sendo tal ônus repassado ao usuário de seus serviços, mas incluso no preço da tarifa, à semelhança do que ocorre com o ICMS. Contudo, a mim resta evidente, que tal custo compõe o valor da tarifa e que, portanto, é faturamento próprio, de modo a incidir a norma exacional.

Como bem colocado pela r. decisão, quisesse o legislador excluir tal valor da base imponível da COFINS, deveria tê-lo feito às escâncaras, vez que tal valor está embutido na tarifa e é parte do valor faturado.

O mesmo raciocínio é válido para a conta de consumo de combustível. Tal conta foi criada, conforme dispõe o art. 13, III, da Lei nº 5.899/73, para que "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".

Ou seja, é despropositada a afirmação da recorrente de que o poder concedente cobra tais encargos das concessionárias por não ter condições operacionais de cobrá-los diretamente dos consumidores (fl. 114). Como analisado, tais valores são cobrados das concessionárias de energia elétrica em função de suas próprias atividades. Mas, em ambos os casos, os valores estão embutidos na tarifa e, estreme de dúvidas, compõe o valor faturado da própria concessionária, sendo equivocada e inverídica a afirmação de que refere-se ao faturamento de terceiros.

Pelo exposto, sobre os valores da RGR e da CCC incide a COFINS.

Por fim, quanto ao pedido da recorrente de que a multa e os juros deveriam ser afastados porque a defendente, de boa-fé, sempre excluiu os valores guerreados da base de cálculo da COFINS e assim refletia sua contabilidade, também é de ser rechaçada. Ora, a vingar o entendimento da recorrente nunca serão cobrados multa de ofício e juros de mora quando equívocos de interpretação de leis impositivas forem perpetrados por contribuintes. Nessas hipóteses o que pode ocorrer é a Fazenda pública perder o direito de cobrar pelo escoamento do prazo decadencial.

Processo nº : 10380.030281/99-10
Recurso nº : 116.472
Acórdão nº : 201-76.941

O parágrafo único do artigo 100 do CTN só incidirá quando o contribuinte estiver procedendo por orientação do Fisco por suas normas administrativas interpretativas gerais, por consulta fiscal ou por orientação dos plantões fiscais. Fora dessas hipóteses, não há que se falar em práticas reiteradas admitidas tacitamente pela Secretaria da Receita Federal. Portanto, não há previsão, com base no artigo 100, para a exclusão da multa e dos juros aplicados.

Forte em todo o exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

É assim que voto.

Sala das Sessões, em 14 de maio de 2003.

JORGE FREIRE