



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

Processo n° 10380.725328/2014-72
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 3301-002.880 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de março de 2016
Matéria Cofins - Incidência não-cumulativa
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado COMPANHIA ENERGÉTICA DO CEARÁ

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/01/2010, 30/04/2011, 31/05/2011, 30/06/2011, 31/07/2011, 31/08/2011, 30/09/2011, 31/10/2011, 30/11/2011, 31/12/2011

SOLUÇÃO DE CONSULTA DA COSIT. EFEITOS.

A Solução de Consulta da COSIT tem efeito vinculante no âmbito da Secretaria da Receita Federal, de sorte que o entendimento nela exarado deverá ser observado pela Administração Tributária, inclusive por seus órgãos julgadores quando da apreciação de litígios envolvendo a mesma matéria e o mesmo sujeito passivo, seja individualmente, seja vinculado a entidade representativa de categoria econômica ou profissional.

Recurso de ofício ao qual se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em **negar provimento ao recurso de ofício**, na forma do relatório e do voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal - Presidente.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator.

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Francisco José Barroso Rios, Luiz Augusto do Couto Chagas, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Paulo Roberto Duarte Moreira e Semíramis de Oliveira Duro.

Fez sustentação oral pela interessada o Dr. João Agripino Maia, OAB/RJ 115.567.

Relatório

Trata-se de recurso de ofício interposto pela 3ª Turma da DRJ Belém, com fundamento no artigo 34, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, combinado com a Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008, em face do acórdão nº 01-30.273, de 14/10/2014, que, por unanimidade, julgou procedente a impugnação formulada pelo sujeito passivo, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 31/01/2010, 30/04/2011, 31/05/2011, 30/06/2011, 31/07/2011, 31/08/2011, 30/09/2011, 31/10/2011, 30/11/2011, 31/12/2011

Ementa: CONSULTA FORMULADA POR ENTIDADE REPRESENTATIVA DO SUJEITO PASSIVO. EFEITOS.

A resposta da Administração Tributária à consulta regularmente formulada por entidade representativa do sujeito passivo nos termos da legislação tributária, produz efeitos inter partes, representando manifestação formal da instituição fazendária, não passível de reforma pelos órgãos julgadores administrativos quando da apreciação de litígios envolvendo a mesma matéria e o mesmo sujeito passivo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/01/2010, 30/04/2011, 31/05/2011, 30/06/2011, 31/07/2011, 31/08/2011, 30/09/2011, 31/10/2011, 30/11/2011, 31/12/2011

Ementa: CONSULTA FORMULADA POR ENTIDADE REPRESENTATIVA DO SUJEITO PASSIVO. EFEITOS.

A resposta da Administração Tributária à consulta regularmente formulada por entidade representativa do sujeito passivo nos termos da legislação tributária, produz efeitos inter partes, representando manifestação formal da instituição fazendária, não passível de reforma pelos órgãos julgadores administrativos quando da apreciação de litígios envolvendo a mesma matéria e o mesmo sujeito passivo.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório objeto da decisão recorrida, a seguir transcrito na sua integralidade:

*Trata o presente processo de Autos de Infração com exigência tributária da contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins (fls. 2/6) e da contribuição para o Programa de Integração Social – PIS/Pasep (fls. 7/10), incluindo o principal, multa de ofício proporcional (75%) e juros de mora (calculados até 06/2014), conforme demonstrativo às fl. 2, totalizando **R\$ 33.692.026,84** o crédito tributário.*

<i>Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins</i>	<i>27.682.097,71</i>
<i>Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS/Pasep</i>	<i>6.009.929,13</i>

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 23/03/2016 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS, Assinado digitalmente em 23/03/2016 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS, Assinado digitalmente em 23/03/2016 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL

Impresso em 28/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Valor do Crédito Tributário apurado	33.692.026,84
--	----------------------

Conforme Termo de Verificação de fls. 12/16, a fiscalizada, apurando PIS e Cofins pela sistemática da não cumulatividade, teria se creditado indevidamente de valores relacionados a encargos de depreciação.

Depois de transcrever instruções para preenchimento do DACON Mensal-Semestral 2.8, a auditoria prossegue:

“Cabe ressaltar que, em 2009, por meio do Recurso Especial nº 960.476 - SC, julgado em sede de Recurso Repetitivo, o STJ estabeleceu como premissa na análise da matéria ali tratada que *"para efeito de ICMS, energia elétrica é mercadoria, e não serviço"*. Já a Receita Federal do Brasil, mediante a Solução de Consulta SRRF3/DISIT nº 10/2011, afirmou que: *"...a atividade de distribuição de energia elétrica é considerada, para fins tributários, como comercialização de bem"*.

De fato, a fiscalizada, nos DACON referentes aos anos de 2010 e 2011, nas Fichas 06A e 16A, ao mesmo tempo em que se credita sob a rubrica "Sobre bens do Ativo Imobilizado (Com Base nos Encargos de Depreciação)" também se credita sob a rubrica "Bens para Revenda", relativa à energia comprada para distribuição, indicando a sua natureza comercial.

Nos Demonstrativos Sintéticos de Composição da Receita Bruta Mensal, referentes aos anos de 2010 e 2011, apresentados pelo contribuinte no decorrer da presente fiscalização, as receitas foram segregadas por natureza, conforme solicitado no Termo de Intimação Fiscal Nº 01, tendo sido agrupadas em Receita de Revenda de Mercadorias no Mercado Interno, Receita de Locação de Bens Móveis e Imóveis e Receita de Prestação de Serviços. Da análise dos referidos demonstrativos, podemos confirmar que a COELCE é uma empresa comercial: Em 2010 e 2011, 98,56% e 98,80% da sua receita bruta, respectivamente, correspondem à receita de revenda de mercadorias...

(...)

Dessa forma, conclui-se que não há previsão legal para aproveitamento de créditos sobre a maior parte dos encargos de depreciação dos bens do Ativo Imobilizado da empresa, razão pela qual procedemos à glosa de créditos indevidamente apurados referentes à valores informados na rubrica "Sobre bens do Ativo Imobilizado (Com Base nos Encargos de Depreciação)" e recalculamos os valores de PIS e COFINS informados em DACON, a fim de procedermos ao lançamento das diferenças eventualmente apuradas.

(...)"

Em tabela de fl. 15, a autoridade autuante demonstra os valores indevidamente aproveitados pela contribuinte como descontos na sistemática da não cumulatividade.

Cientificada, em 27/06/14, fl. 1143, a interessada apresentou impugnação (fls. 1146/1167) na qual traz os seguintes argumentos:

“...em fevereiro de 2005, a ABRADÉE apresentou consulta administrativa para confirmar as hipóteses de descontos de créditos no regime de apuração não-cumulativo do PIS e da COFINS, devidas pelas concessionárias de serviços públicos de distribuição de energia elétrica. Dentre as situações objeto de consulta, a ABRADÉE questiona a possibilidade de creditamento do PIS e da COFINS sobre os encargos de depreciação de máquinas e equipamentos do ativo imobilizado utilizados na atividade de distribuição de energia elétrica.

(...)

Ao analisar o processo de consulta, a Cosit, primeiramente, reconhece a legitimidade da ABRADDEE para apresentação da consulta em nome de suas associadas (concessionárias distribuidoras de energia elétrica). Quanto ao mérito, a Cosit é categórica ao reconhecer que as atividades desenvolvidas pelas concessionárias de distribuição de energia elétrica se equiparam a uma prestação de serviços e, portanto, têm o direito ao desconto de crédito de PIS e COFINS sobre os encargos de depreciação de máquinas e equipamentos do ativo imobilizado, nos termos do art. 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03. Transcreveu ementa da solução de consulta.

Como se sabe, o processo de consulta é um instrumento utilizado pelo contribuinte para esclarecer dúvidas sobre interpretação da legislação tributária relativas aos tributos e contribuições federais administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. O entendimento contido na resposta possui efeitos vinculantes, tanto para o contribuinte, como para a Administração Tributária. Por essa razão, inclusive, a legislação determina que a consulta limite-se a fato determinado, com descrição suficiente de seu objeto e indicação das informações necessárias à elucidação da matéria.

...considerando que a Impugnante é concessionária distribuidora de serviço público de energia elétrica associada da ABRADDEE, não se pode permitir que a administração pública, em especial, a Receita Federal, conceda tratamento distinto daquele proferido anteriormente, o qual a Impugnante legitimamente tomou por base para pautar seus procedimentos no que diz respeito à matéria consultada.

(...)

A solução de consulta proferida pela Cosit foi válida, eficaz e produziu seus efeitos, nos termos da legislação de regência. A interpretação nela disposta gerou expectativas para os contribuintes quanto ao seu cumprimento, expectativas estas que devem ser protegidas ao máximo, no que se convencionou chamar de princípio da proteção da confiança e da boa-fé objetiva.

Não por outra razão, a eventual procedência da presente autuação implicaria numa afronta direta aos referidos princípios, bem como aos princípios da segurança jurídica e da moralidade da administração pública.

No presente caso, é evidente a regularidade do procedimento realizado pela Impugnante, que em momento algum descumpriu quaisquer dos dispositivos legais e infralegais em vigor, agindo estritamente dentro dos limites decididos no referido processo de consulta, em sinal de total confiança às normas expedidas pelo Fisco Federal.

O reconhecimento dos efeitos vinculantes das decisões proferidas em processo de consulta é matéria corriqueiramente analisada pela Receita Federal, inclusive por esta Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil em Fortaleza, como se verifica das decisões cuja ementa transcreve-se a seguir. Transcreveu ementas. O CARF também já manifestou esse entendimento ao examinar especificamente a Solução de Consulta em questão, apresentada pela ABRADDEE, concluindo pela vinculação da mesma às concessionárias de distribuição de energia elétrica, como se verifica do trecho do voto abaixo destacado. Transcreveu ementa.

...o ponto nodal para análise quanto à possibilidade de a Impugnante se utilizar dos descontos previstos a título de encargos de depreciação de bens de seu ativo permanente é a sua caracterização como empresa produtora de bens destinados à venda e/ou como prestadora de serviços.

...a atividade de distribuição de energia elétrica é considerada como um serviço público, constitucional e legalmente previsto, que está intrinsecamente associado ao fornecimento de bens (energia elétrica) por meio da atividade de distribuição. Sendo assim, deve-se reconhecer o direito da Impugnante de descontar créditos a título de PIS e COFINS sobre os valores dos encargos de depreciação e amortização, incorridos no mês, relativos a máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado adquiridos para a utilização na prestação do serviço de distribuição de energia elétrica.

A regulamentação dos serviços de energia elétrica mencionada pelo referido dispositivo foi editada posteriormente, em 1957, por meio do Decreto nº 41.019, que deixou bastante clara a natureza da atividade de distribuição de energia como serviço consistente no fornecimento de energia a consumidores de baixa e média tensão. Após a promulgação da Constituição Federal de 1988, o serviço público de energia elétrica foi novamente objeto de regulamentação, por meio da Lei nº 8.987/95, que dispõe sobre o regime de concessão e permissão da prestação de serviços públicos, nos termos do art. 175 da Constituição Federal; e da Lei nº 9.074/95, que estabeleceu normas para outorga e prorrogações das concessões e permissões de serviços públicos.

Na esteira do processo de regulamentação do setor, foi editada a Lei nº 9.427/96, que criou a ANEEL - agência reguladora do setor de energia elétrica - e disciplinou o regime das concessões de serviços públicos de energia elétrica. Abaixo transcrevemos os dispositivos que expressamente reconhecem a atividade de distribuição como um serviço, inclusive no que diz respeito a forma de remuneração dos serviços por meio de tarifas, fixadas pelo Poder Público com base no serviço pelo preço, nos termos da Lei nº 8.987/95.

Na sequência, os Decretos n. 2.335/97 e 2.655/98 ratificaram o tratamento de serviço público conferido às distribuidoras de energia elétrica. Em julho de 2004, por ocasião da edição do Decreto nº 5.163, que regulamenta a comercialização de energia elétrica e o processo de outorga de concessões e de autorizações de geração de energia elétrica, foram definidos diversos termos do setor, dentre eles o termo "agente de distribuição", assim entendido como "o titular de concessão, permissão ou autorização de serviços e instalações de distribuição para fornecer energia elétrica a consumidor final exclusivamente de forma regulada".

Ao vedar o aproveitamento dos créditos do PIS e da COFINS sobre os encargos de depreciação dos ativos imobilizados que integram o sistema de distribuição da Impugnante, os autos de infração vão de encontro com a legislação de regência, esvaziando a não-cumulatividade do PIS e da COFINS instaurada pela Emenda 42, de 2003, que inseriu o parágrafo 12 no artigo 195 da Constituição Federal.

Ao ignorar a natureza da atividade da Impugnante, data máxima vênua, os autos de infração terminaram por ignorar os preceitos constitucionais, legais e técnicos que regem o setor.

A DRJ recorrida, como dito, deu provimento ao recurso do sujeito passivo baseada na existência de solução de consulta da COSIT, formulada pela *Associação Brasileira de Distribuidores de Energia Elétrica - ABRADÉE*, a qual amparava a possibilidade de desconto de créditos do PIS e da COFINS sobre os encargos de depreciação de máquinas e equipamentos do ativo imobilizado pelas concessionárias de distribuição de energia elétrica.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco José Barroso Rios

O objeto em julgamento se limita a analisar o recurso de ofício formulado pelo colegiado *a quo*, que, como relatado, afastou completamente o lançamento de ofício inerente ao PIS e à COFINS, segundo o regime da não-cumulatividade, em vista da existência de solução de consulta em favor da *Associação Brasileira de Distribuidores de Energia*

Elétrica - ABRADÉE, que amparava o desconto de créditos sobre encargos de depreciação de máquinas e equipamentos do ativo imobilizado.

De fato, consta às e-fls. 1261 e 1328, declaração firmada pela *ABRADÉE* em 24/07/2014 segundo a qual a autuada, *Companhia Energética do Ceará - Coelce*, CNPJ nº 07.047.251/0001-70, é sua associada. Ademais, de acordo com a *Ata da Assembleia Ordinária Realizada em 30 de Março de 2011* (e-fls. 1330/1335), o Sr. *Ricardo Marcotti*, da COELCE, foi eleito membro do Conselho Fiscal da *ABRADÉE* para o biênio 2011/2012 (ver e-fls. 1332).

O auto de infração foi lavrado em 27/06/2014, conforme *Termo de Encerramento* de e-fls. 1141, AR de e-fls. 1143, e extrato de processo de e-fls. 1313. De acordo com aludido auto, os créditos decorrentes de encargos de depreciação glosados dizem respeito aos meses de jan/2010 e de abril a dezembro de 2011 (ver e-fls. 04 e 08).

Segundo a fiscalização (vide *Termo de Verificação Fiscal* de e-fls. 12/16), o sujeito passivo não teria direito a créditos referentes a encargos de depreciação segundo o regime da não-cumulatividade do PIS e da COFINS, já que o inciso VI do artigo 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003

prevê a constituição de créditos sobre a depreciação ou amortização de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para a locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. Logo, a empresa cuja atividade seja comercial não tem direito a este tipo de crédito.

(ver e-fls. 13)

No entanto, a Solução de Consulta da COSIT nº 27, de 09/09/2008, deu entendimento que favorece à autuada no sentido de permitir o desconto de créditos calculados sobre a depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens do ativo imobilizado, conforme ementa do entendimento em tela, abaixo reproduzido:

EMENTA: ATIVIDADE DE DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. DESCONTO DE CRÉDITOS. A atividade de distribuição de energia elétrica pode ser entendida como prestação de serviço. Para fins de desconto de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep, no regime de apuração não cumulativa, considera-se insumo na atividade de distribuição de energia elétrica: I) o encargo de uso do Sistema de Transmissão, deduzidas as parcelas não correlacionadas com prestação de serviço; II) o encargo de Uso do Sistema de Distribuição, deduzidas as parcelas não correlacionadas com prestação de serviço; III) o encargo decorrente do Contrato de Conexão ao Sistema de Transmissão (CCT); IV) o Encargo de Serviços do Sistema (ESS). Adicionalmente, dão direito ao desconto de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep, no regime de apuração não cumulativa, na atividade de distribuição de energia elétrica: I) os gastos com materiais aplicados ou consumidos na atividade de fornecimento de energia elétrica, desde que não estejam, nem tenham sido incluídos, no ativo imobilizado; II) os encargos de depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens do ativo imobilizado, observado o art. 31 da Lei nº 10.865, de 30/04/2004. Não se considera insumo na atividade de distribuição de energia elétrica, não concedendo direito a desconto de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep, no regime de apuração não cumulativa: I) a quota da Conta de Consumo de Combustíveis (CCC); II) a quota da Reserva Global de Reversão (RGR); III) os gastos a serem destinados à Conta de Desenvolvimento Energético (CDE).

A Solução de Consulta em questão foi acostada às e-fls. 1264/1265, a qual, com efeito, corresponde à que obtive em consulta ao sistema decisões da Receita Federal do Brasil no seguinte *link*: <http://decisoes.fazenda.gov.br/netacgi/nph-brs?d=DECW&f=G&l=20&n=-DTPE&p=11&r=217&s1=COSIT&s4=&u=/netahtml/decisoes/decw/pesquisaSOL.htm>.

Portanto, o entendimento exarado na Solução de Consulta nº 27/2008 da COSIT ampara o desconto de créditos calculados sobre a depreciação no período objeto do lançamento, ou seja, meses de jan/2010 e de abril a dezembro de 2011. Entendo que a consulta em tela foi plenamente eficaz, eis que em sintonia com os ditames do Decreto nº 70.235/72 que tratam da questão.

No mais, não consta nos autos, nem consegui evidenciar em minhas pesquisas, eventual reforma da consulta em tela relativamente ao período objeto da fiscalização. Não há, pois, nenhuma razão para a reforma da decisão de primeira instância.

Da conclusão

Com essas considerações, voto para negar provimento ao recurso de ofício.

Sala de Sessões, em 15 de março de 2016.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios – Relator