



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10480.730598/2018-09
ACÓRDÃO	1302-007.246 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COMPANHIA HIDROELÉTRICA DO SÃO FRANCISCO
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2013, 2015

AJUSTE DE EXERCÍCIOS ANTERIORES. ERRO QUANTO À VARIAÇÃO MONETÁRIA.

Como ajustes de exercícios anteriores serão considerados os decorrentes de efeitos de mudança de critério contábil, ou da retificação de erro imputável a determinado exercício anterior, e que não possam ser atribuídos a fatos subsequentes. Erros relativos à variação monetária de indenização, tendo em vista o conhecimento prévio quanto aos critérios objetivos para sua quantificação, enquadram-se como erro de cálculo, de enganos matemáticos, de enganos na aplicação das práticas contábeis, de desconsideração ou má interpretação de fatos, que configuram ajustes de exercícios anteriores.

INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE COMPETÊNCIA. AJUSTES NA BASE DE CÁLCULO.

Constatada inexatidão quanto ao período-base de reconhecimento de receita ou de apropriação de custo ou despesa, cabe à autoridade lançadora excluir a receita do lucro líquido correspondente ao período-base indevido e adicioná-la ao lucro líquido do período-base competente; em sentido contrário, deverá adicionar o custo ou a despesa ao lucro líquido do período-base indevido e excluí-lo do lucro líquido do período-base de competência.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

Sala de Sessões, em 10 de setembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Marcelo Oliveira – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Marcelo Oliveira, Natalia Uchoa Brandao, Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente). Ausente a conselheira Maria Angelica Echer Ferreira Feijo.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, fls. 0697/0718, interposto contra decisão de primeira instância, proferida por Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), fls. 0672/0689, que julgou pela improcedência da impugnação apresentada pela Contribuinte, nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2013, 2015

AJUSTE DE EXERCÍCIOS ANTERIORES. ERRO QUANTO À VARIAÇÃO MONETÁRIA.

Como ajustes de exercícios anteriores serão considerados os decorrentes de efeitos de mudança de critério contábil, ou da retificação de erro imputável a determinado exercício anterior, e que não possam ser atribuídos a fatos subsequentes. Erros relativos à variação monetária de indenização, tendo em vista o conhecimento prévio quanto aos critérios objetivos para sua quantificação, enquadram-se como erro de cálculo, de enganos matemáticos, de enganos na aplicação das práticas contábeis, de desconsideração ou má interpretação de fatos, que configuram ajustes de exercícios anteriores.

INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE COMPETÊNCIA. AJUSTES NA BASE DE CÁLCULO.

Constatada inexatidão quanto ao período-base de reconhecimento de receita ou de apropriação de custo ou despesa, cabe à autoridade lançadora excluir a receita

do lucro líquido correspondente ao período-base indevido e adicioná-la ao lucro líquido do período-base competente; em sentido contrário, deverá adicionar o custo ou a despesa ao lucro líquido do período-base indevido e excluí-lo do lucro líquido do período-base de competência.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Acórdão

Vistos, relatados e discutidos os autos do processo em epígrafe, ACORDAM os membros da 13ª Turma de Julgamento da DRJ Ribeirão Preto/SP, por unanimidade de votos, em JULGAR IMPROCEDENTE a impugnação, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Para esclarecimento, a autuação trata de exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (**IRPJ**), fls. 002, e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (**CSLL**), fls. 016, relativas a fatos geradores ocorridos em 31/12/2013 e 31/12/2015.

A sistemática de apuração dos tributos foi pelo regime do Lucro Real e nos valores já estão incluídos juros de mora e multa de ofício, qualificada, agravada, calculados até a data de elaboração do lançamento.

Em síntese, os créditos foram lançados devido a:

1. INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE ESCRITURAÇÃO INFRAÇÃO:

1.1 Redução Indevida do Lucro Líquido Causada por Postergação de Receitas Financeiras

1.2 Redução Indevida do Lucro Líquido Causada por Reversão de Receita Financeira Efetuada a Maior

Há no Processo Relatório de Auditoria Fiscal (RF), fls. 028/039, que detalha todo procedimento fiscal.

O RF foi assim sintetizado na decisão recorrida:

No Termo de Verificação, parte integrante dos autos de infração combatidos, a autoridade fiscal relata que, após a intimação e apresentação dos documentos solicitados, questionou a contribuinte **qual seria a natureza de ajuste na contabilidade referente a dezembro de 2015** que teria ocasionado a redução da base de cálculo dos tributos.

Em resposta, esclareceu a empresa tratar-se de redução da base de cálculo dos tributos sobre o lucro no ano de 2015, que teria decorrido de uma reversão de receitas financeiras efetuada no mês de dezembro/2015, no valor de R\$ 589.702.788,49.

Expôs que as referidas receitas estariam relacionadas à variação monetária incidente sobre o valor da indenização da qual foi beneficiária, conforme previsto na Lei nº 12.783/2013 e definido pela Portaria MME/MF 580/2012.

A reversão decorreu do refazimento dos cálculos relativos à variação monetária promovido pela Eletrobrás, que apontou erros nos números contabilizados até então.

Explicou a contribuinte que, tendo a mensuração sido determinada em dezembro de 2015, afetaria apenas tal período.

A autoridade fiscal passa a contextualizar a origem da indenização:

17. De acordo com a Portaria MME/MF 580/2012, alterada pela Portaria MME/MF 602/2012, a CHESF receberia como indenização o valor de R\$ 5.178.303.136,00, correspondente à parte da geração de energia e de R\$ 1.587.160.437,07, atribuídos à concessão de transmissão de energia; totalizando o montante de R\$ 6.765.463.570,07.

Esses valores estariam referenciados aos meses de junho/2012 e outubro/2012, respectivamente.

18. A CHESF manifestaria a opção pela forma de recebimento, que poderia ser à vista ou parcelado; nesse último caso, findando-se o parcelamento na data da expiração do contrato de concessão então vigente no momento da publicação da Portaria.

Em ambos os casos, guardando-se uma carência de 45 dias para o pagamento único ou inicial, contados da data da assinatura do termo aditivo ao contrato de concessão.

Ainda, sobre os valores da indenização incidiriam correção monetária pelo IPCA e a remuneração de juros de 5,59% a.a.

19. A opção da CHESF foi pelo recebimento, à vista, de 50% do valor da indenização e parcelamento da outra metade.

*20. O Semac04 constatou que **as receitas financeiras** associadas ao valor da indenização referentes à correção monetária do IPCA e aos juros de 5,59% estabelecidos na Portaria MME 580/2012, foram contabilizadas pela empresa nas seguintes contas:*

Nº Conta	Descrição
63101130008	VARIACOES MONET.INDEN.MP579 PROJ.BAS.USINAS
63101190013	MP-579 - INDENIZACAO PROJETO BASICO - USINA
63102130008	VARIACOES MONET.INDEN.MP579 - RBNI
63102190013	MP-579 - RBNI

21. Por meio de mensagem e-CAC, enviada ao contribuinte em 19/09/2018, o Semac04 solicitou a apresentação das “memórias de cálculo em que a empresa originalmente se baseou para proceder à contabilização das receitas financeiras”,

e os “novos demonstrativos de cálculo correspondentes à revisão que redundou no lançamento efetuado em dezembro/2015”.

Nesse momento, foi solicitado também a apresentação dos valores recebidos da indenização e respectivas datas de recebimento.

22. Em 28/09/2018, o contribuinte apresentou os demonstrativos de cálculo solicitados.

23. A partir da planilha fornecida pela empresa, que consubstancia a revisão dos cálculos, o Semac04 consolidou os valores anuais das receitas financeiras (atualização monetária e juros de mora) e os cotejou com os valores dessas mesmas receitas contabilizadas pela empresa nos anos de 2012 a 2015, ou seja, antes da revisão dos cálculos.

Esta consolidação está demonstrada na planilha denominada de “Receitas Financeiras – Situação Original x Situação Pós-Revisão”.

24. Do confronto entre as duas situações (anterior e posterior), extraiu-se os números abaixo resumidos:

Receitas Financeiras	Ano 2012	Ano 2013	Ano 2014	Ano 2015	TOTAL
Valor Contabilizado (*)	203.230.831,76	342.670.981,74	425.671.518,19	519.105.743,04	1.490.679.074,73
Valor Revisado	213.934.390,26	354.058.209,64	221.717.866,27	111.265.820,09	900.976.286,26
Excedente Contabilizado	-10.703.558,50	-11.387.227,90	203.953.651,92	407.839.922,95	589.702.788,47

*Extraído das ECD e das notas explicativas publicadas pela empresa em suas DF.

25. Por seu turno, para os anos de 2012 a 2015, a empresa informou os seguintes resultados fiscais em suas declarações DIPJ (anos calendários de 2012 e 2013) e escriturações ECF (anos calendários de 2014 e 2015):

Ano Calendário	Lucro Real/Prejuízos Fiscais	Base de Cálculo da CSLL
2012	-2.782.482.748,69	-349.174.091,21
2013	-514.633.478,23	-501.518.986,80
2014	-33.196.700,56	-23.752.569,27
2015	106.648.370,65	112.276.127,41

Com base nas informações obtidas, concluiu a fiscalização:

a) REFERENTE AO ANO CALENDÁRIO DE 2015: Do valor de **R\$ 589.702.788,49**, efetivamente contabilizado como reversão de receitas financeiras em 31/12/2015 (com repercussão na apuração das bases de cálculos do IRPJ e da CSLL do ano calendário de 2015), somente **R\$ 407.839.922,95** compete ao próprio ano de 2015; devendo a diferença (**R\$ 181.862.865,54**) ser expurgada do lucro real e da base de cálculo da CSLL, por competir a anos anteriores.

Receitas Financeiras - ajuste total feito em 2015 / Reversão da Receita Financeira (A)	R\$ 589.702.788,49
Receitas Financeiras - ajuste da competência em 2015 (B)	R\$ 407.839.922,95
Receitas Financeiras - diferença a ser expurgada do ajuste em 2015 (A - B)	R\$ 181.862.865,54

b) REFERENTE AO ANO CALENDÁRIO DE 2014: Tendo em vista a empresa ter apresentado resultado fiscal negativo, mesmo tendo computado uma receita

financeira maior que a de competência, a reversão dessa receita financeira, apenas concorrerá para um aumento do resultado fiscal negativo já apresentado; logo, nenhuma repercussão tributária imediata decorre da reversão de valores de receitas imputável àquele ano, exceto, o aumento do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da CSLL, que poderão ser objeto de compensação futura.

c) REFERENTE AOS ANOS CALENDÁRIOS DE 2012 E 2013: Nesses anos, a empresa também apresentou resultados fiscais negativos; e registrou valores de receita financeira menores que os de competência. Logo, devem ser ajustados esses resultados fiscais negativos nos seguintes valores:

Ano Calendário de 2012	Valor Informado na DIPJ		Ajuste (Receita Financeira Não Contabilizada)		Valor Após Ajuste
	(A)		(B)		(C) = A - B
Prejuízo Fiscal	R\$	2.782.482.748,69	R\$	10.703.558,50	R\$ 2.771.779.190,19
Base de Cálculo Negativa da CSLL	R\$	349.174.091,21	R\$	10.703.558,50	R\$ 338.470.532,71

Ano Calendário de 2013	Valor Informado na DIPJ		Ajuste (Receita Financeira Não Contabilizada)		Valor Após Ajuste
	(A)		(B)		(C) = A - B
Prejuízo Fiscal	R\$	514.633.478,23	R\$	11.387.227,90	R\$ 503.246.250,33
Base de Cálculo Negativa da CSLL	R\$	501.518.986,80	R\$	11.387.227,90	R\$ 490.131.758,90

27. Ao fim das análises, o Semac04 encaminhou toda a documentação até então recepcionada da empresa para esta fiscalização, com vistas ao lançamento de ofício dos anos calendários de 2013 e 2015; tendo em vista que o ano calendário de 2012 já está alcançado pelo instituto da decadência.

Explica que, tendo em vista a revisão dos valores de correção monetária quanto a indenizações recebida, a contribuinte efetuou durante o ano-calendário 2015 reversão de receitas em valor superior ao que cabível no respectivo período:

30. **Em 31/12/2015**, por decorrência de um refazimento dos cálculos, promovido pela Eletrobrás, relativos à variação monetária sobre a indenização recebida pelas CHESF, que apontou erros nos números contabilizados até então, a Fiscalizada efetuou registro contábil, a título de reversão de receitas, no valor total de R\$ 589.702.788,49, a débito das seguintes contas de receitas e respectivos valores:

LANÇAMENTO REFERENTE A REVERSÃO DA RECEITA FINANCEIRA				
Conta	Data	Valor (em R\$)	Histórico	
63101130008 - VARIACOES MONET.INDEN.MP579 PROJ.BAS.USINAS	31/12/2015	436.353.540,10	AJUSTE VALORES A RECEBER INDENIZAÇÃO MP 579	
63101190013 - MP-579 - INDENIZACAO PROJETO BASICO - USINA	31/12/2015	19.613.773,23	AJUSTE VALORES A RECEBER INDENIZAÇÃO MP 579	
63102130008 - VARIACOES MONET.INDEN.MP579 - RBNI	31/12/2015	130.421.427,90	AJUSTE VALORES A RECEBER INDENIZAÇÃO MP 579	
63102190013 - MP-579 - RBNI	31/12/2015	3.314.047,26	AJUSTE VALORES A RECEBER INDENIZAÇÃO MP 579	
		Total:	589.702.788,49	

31. Nesse ano calendário de 2015, a empresa havia contabilizado nessas contas as seguintes receitas financeiras, referente à indenização:

Nº Conta	Descrição	Saldo 31/12/2014
63101130008	VARIACOES MONET.INDEN.MP579 PROJ.BAS.USINAS	R\$ 409.053.662,62
63101190013	MP-579 - INDENIZACAO PROJETO BASICO - USINA	R\$ 19.613.773,23
63102130008	VARIACOES MONET.INDEN.MP579 - RBNI	R\$ 87.124.259,93
63102190013	MP-579 - RBNI	R\$ 3.314.047,26
TOTAL		R\$ 519.105.743,04

32. Ora, conforme já demonstrado acima, a revisão promovida pela Eletrobrás apontou que o valor das receitas financeiras que competiam ao ano calendário de 2015 somavam R\$ 111.265.820,09. Como a CHESF já havia contabilizado receitas de R\$ 519.105.743,04, caberia apenas uma reversão de receita no valor de R\$ 407.839.922,95.

33. É como são os valores demonstrados no quadro resumo das receitas financeiras apropriadas por exercício fiscal, que novamente reproduzimos abaixo.

Receitas Financeiras	Ano 2012	Ano 2013	Ano 2014	Ano 2015	TOTAL
Valor Contabilizado(*)	203.230.831,76	342.670.981,74	425.671.518,19	519.105.743,04	1.490.679.074,73
Valor Revisado	213.934.390,26	354.058.209,64	221.717.866,27	111.265.820,09	900.976.286,26
Excedente Contabilizado	-10.703.558,50	-11.387.227,90	203.953.651,92	407.839.922,95	589.702.788,47

*Extraído das ECD e das notas explicativas publicadas pela empresa em suas DF.

34. Assim, em obediência ao princípio da competência do exercício, fica evidenciado que a empresa incorreu numa redução indevida do lucro líquido desse ano no montante de R\$ 181.862.865,54.

Valor que, por serem de competência de períodos anteriores (2012 a 2014), não poderiam diminuir o resultado fiscal do ano de 2015.

Passa a discorrer sobre a matéria aplicável:

35. A Lei das S.A. (Lei 6.404/76) determina que sejam tratados como ajustes de exercícios anteriores os casos de mudança de critério contábil e retificação de erro; e estabelece que esses ajustes não devem afetar o resultado normal do exercício.

O lucro líquido do exercício não deve estar influenciado por efeitos que pertençam a exercícios anteriores, ou seja, deverão transitar pelo balanço de resultados somente os valores que competem ao respectivo período.

36. O regime de competência é um princípio contábil que deve ser estendido a qualquer alteração patrimonial, independentemente de sua natureza e origem. Em obediência a este princípio, os efeitos financeiros das transações e eventos são reconhecidos nos períodos nos quais ocorrem, independentemente de terem sido recebidos ou pagos.

37. O pronunciamento técnico contábil - CPC 23 trata da retificação de erro, donde podemos destacar aqui alguns dos seus itens:

41. Erros podem ocorrer no registro, na mensuração, na apresentação ou na divulgação de elementos de demonstrações contábeis. As demonstrações contábeis não estarão em conformidade com os Pronunciamentos, Interpretações e Orientações deste CPC se contiverem erros materiais ou erros imateriais cometidos intencionalmente para alcançar determinada apresentação da posição patrimonial e financeira, do desempenho ou dos fluxos de caixa da entidade. Os potenciais erros do período corrente descobertos nesse período devem ser corrigidos antes de as demonstrações contábeis serem autorizadas para publicação. Contudo, os erros materiais, por vezes, não são descobertos até um

período subsequente, e esses erros de períodos anteriores são corrigidos na informação comparativa apresentada nas demonstrações contábeis desse período subsequente (ver itens 42 a 47).

42. Sujeito ao disposto no item 43, a entidade deve corrigir os erros materiais de períodos anteriores retrospectivamente no primeiro conjunto de demonstrações contábeis cuja autorização para publicação ocorra após a descoberta de tais erros:

(a) por reapresentação dos valores comparativos para o período anterior apresentado em que tenha ocorrido o erro; ou

(b) se o erro ocorreu antes do período anterior mais antigo apresentado, da reapresentação dos saldos de abertura dos ativos, dos passivos e do patrimônio líquido para o período anterior mais antigo apresentado.

43. Um erro de período anterior deve ser corrigido por reapresentação retrospectiva, salvo quando for impraticável determinar os efeitos específicos do período ou o efeito cumulativo do erro.

44. Quando for impraticável determinar os efeitos de erro em um período específico na informação comparativa para um ou mais períodos anteriores apresentados, a entidade deve retificar os saldos de abertura de ativos, passivos e patrimônio líquido para o período mais antigo para o qual seja praticável a reapresentação retrospectiva (que pode ser o período corrente).

45. Quando for impraticável determinar o efeito cumulativo, no início do período corrente, de erro em todos os períodos anteriores, a entidade deve retificar a informação comparativa para corrigir o erro prospectivamente a partir da data mais antiga praticável.

46. A retificação de erro de período anterior deve ser excluída dos resultados do período em que o erro é descoberto. Qualquer informação apresentada sobre períodos anteriores, incluindo qualquer resumo histórico de dados financeiros, deve ser retificada para períodos tão antigos quanto for praticável.

47. Quando for impraticável determinar o montante do erro (por exemplo, erro na aplicação de política contábil) para todos os períodos anteriores, a entidade, de acordo com o item 45, retifica a informação comparativa prospectivamente a partir da data mais antiga praticável.

Dessa forma, ignorará a parcela da retificação cumulativa de ativos, passivos e patrimônio líquido relativa a períodos anteriores à data em que a retificação do erro foi praticável. Os itens 50 a 53 fornecem orientação sobre quando é impraticável corrigir erro para um ou mais períodos anteriores.

48. As correções de erro distinguem-se de mudanças nas estimativas contábeis. As estimativas contábeis, por sua natureza, são aproximações que podem necessitar de revisão à medida que se conhece informação adicional. Por exemplo, o ganho ou a perda reconhecida no momento do desfecho de contingência, que,

anteriormente, não podia ser estimada com precisão, não constitui retificação de erro.

Segue expondo o tratamento a ser dispensado aos casos de ocorrência de erro na contabilidade.

Conclui pela redução indevida dos lucros do ano-calendário 2015, tendo em vista a reversão de receitas a maior.

Quanto ao ano-calendário 2013, a autoridade fiscal aduz que, em consequência da revisão dos cálculos das variações monetárias da indenização, considerando o regime de competência dos exercícios, no ano calendário de 2013, a Fiscalizada efetuou o registro de receitas financeiras a menor em R\$ 11.387.227,90. Tendo contabilizado o valor de R\$ 342.670.981,74, quando deveria ter registrado uma receita financeira no valor de R\$ 354.058.209,64.

No que se refere ao ano-calendário 2014, alega que a contribuinte teria contabilizado receitas a maior em R\$ 203.953.651,92. Tendo contabilizado o valor de R\$ 425.671.518,19, quando deveria ter registrado uma receita financeira no valor de R\$ 221.717.866,27, motivo pelo qual, poderia efetuar os ajustes em sua contabilidade, aumentando o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa do período.

Devidamente cientificada, a Contribuinte impugnou a exação, apresentando os seguintes argumentos, conforme consta na decisão recorrida, fls. 0679:

Inconformada com as exigências fiscais, a interessada apresentou, 11/01/2019, por meio de seu advogado e bastante procurador, sua impugnação, alegando, em síntese, que as reversões de receita financeira efetuadas em 2015 não se trataria de ajustes de períodos anteriores.

Entende a impugnante que as divergências nos cálculos da atualização financeira teriam sido escrituradas segundo as normas contábeis vigentes, posto não ter ocorrido erro de escrituração, mas fato novo.

Aponta que a KPMG teria analisado suas demonstrações e as aprovado, o que reforça seu entendimento quanto à correção de suas práticas.

Esclarece:

A RGR foi criada pelo Decreto n.º 41.019, de 26.2.1957, e tem como finalidade prover recursos para reversão, encampação, expansão e melhoria do serviço público de energia elétrica, para financiamento de fontes alternativas de energia elétrica, para estudos de inventário e viabilidade de aproveitamentos de potenciais hidráulicos, e para desenvolvimento e implantação de programas e projetos destinados ao combate ao desperdício e uso eficiente da energia elétrica.

Até o advento da Medida Provisória n.º 736/2016, convertida na Lei n.º 13.360/2016, a RGR era administrada pelas Centrais Elétricas Brasileiras S/A – Eletrobrás, na esteira da redação originária da Lei n.º 5.655/1971.

Sendo a administração do fundo setorial de responsabilidade da Eletrobrás, aquela entidade determinou à Chesf, em 2015, que havia a necessidade de mensurar os valores pagos, em virtude de divergências nos cálculos da atualização financeira.

Essa mensuração dos valores pagos jamais poderia ser interpretada pela Administração Tributária como erro na escrituração e sim como fato novo, posto que a Chesf, enquanto entidade que recebia os valores Eletrobrás, não tinha o controle do cálculo da atualização financeira do fundo setorial.

(...)

Dessa forma, não havia viabilidade de a ora impugnante reconhecer nos exercícios de 2013 e 2014 as divergências nos cálculos da atualização financeira da RGR., vez que se tratava de fato novo, só podendo ser registrado pela contabilidade da ora impugnante quando do seu conhecimento.

Pelo que, requer o cancelamento da exigência.

A DRJ analisou a impugnação e proferiu a decisão citada, pela improcedência.

Cientificada da decisão em 31/05/2019, fls. 0696, a Contribuinte recorreu em 19/06/2019, fls. 0697/0718.

A Recorrente inicia sua reclamação apresentando os fatos, como os interpreta.

Na descrição dos fatos destaca:

5. Conforme já informado pela ora impugnante quando da ação fiscal, em função da renovação das concessões de energia elétrica promovida pela Lei 12.783/2013, no ano de 2012 a Chesf constituiu **um direito a receber** sobre indenização dos ativos de transmissão e geração de energia elétrica não totalmente amortizados ou depreciados.

6. Sobre os ativos de Geração, o valor da indenização definido pelo anexo I da Portaria Interministerial nº 602/MME/MF, de 29/11/**2012**, foi de R\$ 5.178.303.136,00. Sobre os ativos da transmissão, o valor da indenização definido pelo anexo II da Portaria Interministerial nº 580/MME/MF de **01/11/2012**, foi de R\$ 1.587.160.434,07.

Do total das indenizações, R\$ 6.765.463.570,07, a Chesf optou na época pelo recebimento de 50% à vista, e 50% em parcelas mensais corrigidas monetariamente, a serem pagas até o vencimento do contrato de concessão então vigente, que se deu em 2015.

Desde então, a Eletrobrás na qualidade de gestora do fundo setorial utilizado para o pagamento das indenizações, vinha repassando os valores e atualizando-os, e a Chesf registrava os repasses e atualizações em sua contabilidade, recolhendo, assim, os tributos incidentes.

Entretanto, no ano de 2015, a Eletrobrás comunicou a Chesf a necessidade de remensurar os valores pagos, em virtude de divergências nos cálculos da atualização financeira.

Essa remensuração resultou, em dezembro de 2015, um registro contábil de reversão de receita financeira na Chesf no valor de R\$ 589.702.788,49, com impactos na apuração do IRPJ e da CSLL.

Com o registro da reversão da receita financeira no mês de dezembro de 2015, surgiram interpretações se o seu efeito na base de cálculo de IRPJ e CSLL seria no próprio mês, ou se o efeito seria retroativo aos anos de 2012 (início do registro da receita financeira sobre a indenização) a 2015, caracterizando ajustes de exercícios anteriores.

A Chesf efetuou o registro contábil, de acordo com as técnicas contábeis vigentes, considerando que a remensuração dos valores no saldo a receber das indenizações, **não tipificam Ajustes de Exercícios Anteriores**, e como consequência o seu efeito contábil deve ser registrado no próprio resultado do ano de 2015. Técnica essa, corroborada pela KPMG, empresa de Auditoria Independente, pois, conforme se pode constatar, **não houve ressalvas** sobre o procedimento na emissão do parecer sobre as revisões das demonstrações contábeis do ano de 2015.

Seguindo a interpretação contábil, na apuração de IRPJ e CSLL foram considerados os efeitos dos registros contábeis da reversão da receita financeira no mês de dezembro/2015, uma vez que não houve a caracterização de Ajustes de Exercícios Anteriores.

Após apresentar o resumo da questão, a Recorrente apresenta os seguintes pontos para contesta a exação:

1. A reversão da receita não caracteriza fato gerador do IRPJ e da CSLL:

1.1 Com a reversão na receita financeira a Recorrente passou a experimentar um prejuízo, não se caracterizando, portanto, o fato gerador do Imposto de Renda e da CSLL;

2. Inexiste erro na escrituração contábil da Recorrente, pois houve fato novo, o que demonstra o equívoco no cálculo da correção monetária do valor da indenização informado pela Eletrobras, então gestora da Reserva Global de Reversão – RGR;

O processo foi enviado ao CARF, para análise e decisão.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Marcelo Oliveira**, Relator

ADMISSIBILIDADE:

O recurso atende os requisitos de admissibilidade previstos na Legislação, sendo tempestivo e pertinente, motivo pelo qual dele se toma conhecimento, para examinar as razões trazidas pela recorrente.

MÉRITO:

Quanto ao mérito, em primeiro lugar, a Recorrente alega que a reversão da receita não caracteriza fato gerador do IRPJ e da CSLL.

Cabe esclarecermos o que ocorreu.

A Recorrente possuía contrato de concessão do governo federal, para produção e distribuição de energia elétrica.

Devido a esse contrato foi beneficiária de indenização, sobre a qual incidiu receitas financeiras de correção monetária e juros, contabilizados nos anos calendários de 2012 a 2015, conforme previsto na Lei **12.783/2013** e definido pela Portaria MME/MF 580/2012. 30.

Portaria interministerial nº 580, de 01 de Novembro de 2012

Art. 1º Ficam definidos, na forma do Anexo I a esta Portaria, **os valores das indenizações, referenciados a preços de junho de 2012, para as usinas hidrelétricas** enquadradas no art. 1º da Medida Provisória no 579, de 11 de setembro de 2012, observado o disposto no art. 9º do Decreto nº 7.805, de 14 de setembro de 2012.

O MINISTRO DE ESTADO, INTERINO, DE MINAS E ENERGIA E O MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA, no uso das atribuições que lhes conferem o art. 87, parágrafo único, incisos II e IV, da Constituição, tendo em vista o disposto na Medida Provisória no 579, de 11 de setembro de 2012, e no Decreto no 7.805, de 14 de setembro de 2012. Considerando:

a) os estudos realizados pela Empresa de Pesquisa Energética - EPE para a definição do Valor Novo de Reposição - VNR dos empreendimentos de geração de energia elétrica de que trata o art. 10 do Decreto no 7.805, de 2012; e

b) os estudos realizados pela Agência Nacional de Energia Elétrica - ANEEL, para a definição do Valor Novo de Reposição - VNR das instalações de transmissão de que trata o art. 11 do Decreto nº 7.805, de 2012, resolvem:

Art. 1º Ficam definidos, na forma do Anexo I a esta Portaria, **os valores das indenizações**, referenciados a preços de junho de 2012, para as usinas hidrelétricas enquadradas no art. 1º da Medida Provisória no 579, de 11 de setembro de 2012, observado o disposto no art. 9º do Decreto nº 7.805, de 14 de setembro de 2012.

Parágrafo único.

A indenização referente às usinas hidrelétricas com potência total igual ou inferior a 30 MW, que não tiverem entrado em operação comercial na totalidade de sua potência até 31 de dezembro de 2012, será contemplada na revisão tarifária.

Art. 2º Ficam definidos, na forma do Anexo II a esta Portaria, os valores das indenizações, referenciados a preços de outubro de 2012, das instalações, integrantes das

concessões de transmissão de energia elétrica, enquadradas no art. 6º da aludida Medida Provisória, observado o disposto no art. 9º do Decreto no 7.805, de 2012.

Art. 3º Os valores das indenizações serão atualizados até a data de seu efetivo pagamento, para as concessionárias, pelo Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo - IPCA relativo ao mês anterior ao do pagamento, nos termos do parágrafo único do art. 9º do Decreto nº 7.805, de 2012.

Parágrafo único.

Caso venha a ocorrer a extinção do IPCA, adotar-se-á outro índice oficial que venha a substituí-lo e, na falta desse, outro com função similar, conforme determinado pelo Poder Concedente.

Art. 4º Fica facultado ao concessionário o recebimento da indenização de que tratam os Arts. 1º e 2º desta Portaria, de acordo com as seguintes alternativas:

I - À vista, a ser paga em até 45 dias da data de assinatura do termo aditivo ao contrato de concessão, atualizada pelo IPCA nos termos do art. 3º;

II - Em parcelas mensais, a serem pagas até o vencimento do contrato de concessão vigente na data de publicação desta Portaria, atualizadas pelo IPCA nos termos do art. 3º, acrescidas da remuneração **pelo Custo Médio Ponderado de Capital (WACC) de 5,59% real ao ano**, a contar do primeiro dia do mês de assinatura do termo aditivo ao contrato de concessão.

§ 1º As parcelas mensais de que trata o inciso II deste artigo serão pagas no dia 15 de cada mês, respeitado o prazo mínimo de 45 dias contados da assinatura do termo aditivo ao contrato de concessão para o pagamento da primeira parcela.

§ 2º O concessionário deverá apresentar requerimento ao Ministério de Minas e Energia indicando a alternativa de pagamento de que trata o caput, no prazo para assinatura do termo aditivo ao contrato de concessão, nos termos do §1º do art. 12 da Medida Provisória nº 579, de 2012.

Art. 5º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação.

MÁRCIO PEREIRA ZIMMERMANN

Ministro de Estado de Minas e Energia Interino

GUIDO MANTEGA

Ministro de Estado da Fazenda

Em 31/12/2015, por decorrência de uma correção nos cálculos, promovido pela Eletrobrás, relativos à variação monetária sobre a indenização recebida pela Recorrente (CHESF), devido a erros nos números contabilizados até então, a Recorrente **efetuou** registro contábil, a título de reversão de receitas, no valor total de **R\$ 589.702.788,49**, a débito das seguintes contas de receitas e respectivos valores:

LANÇAMENTO REFERENTE A REVERSÃO DA RECEITA FINANCEIRA			
Conta	Data	Valor (em R\$)	Histórico
63101130008 - VARIACOES MONET.INDEN.MP579 PROJ.BAS.USINAS	31/12/2015	436.353.540,10	AJUSTE VALORES A RECEBER INDENIZAÇÃO MP 579
63101190013 - MP-579 - INDENIZACAO PROJETO BASICO - USINA	31/12/2015	19.613.773,23	AJUSTE VALORES A RECEBER INDENIZAÇÃO MP 579
63102130008 - VARIACOES MONET.INDEN.MP579 - RBNI	31/12/2015	130.421.427,90	AJUSTE VALORES A RECEBER INDENIZAÇÃO MP 579
63102190013 - MP-579 - RBNI	31/12/2015	3.314.047,26	AJUSTE VALORES A RECEBER INDENIZAÇÃO MP 579
		Total:	589.702.788,49

Nesse ano calendário (2015), a empresa havia contabilizado nessas contas as seguintes receitas financeiras, referente a essa indenização:

Nº Conta	Descrição	Saldo 31/12/2014
63101130008	VARIACOES MONET.INDEN.MP579 PROJ.BAS.USINAS	R\$ 409.053.662,62
63101190013	MP-579 - INDENIZACAO PROJETO BASICO - USINA	R\$ 19.613.773,23
63102130008	VARIACOES MONET.INDEN.MP579 - RBNI	R\$ 87.124.259,93
63102190013	MP-579 - RBNI	R\$ 3.314.047,26
TOTAL		R\$ 519.105.743,04

Ocorre que a revisão promovida pela Eletrobrás definiu que o valor das receitas financeiras que competiam ao ano calendário de 2015 somavam R\$ 111.265.820,09.

Como a **CHESF** já havia contabilizado receitas de R\$ 519.105.743,04, caberia apenas uma reversão de receita no valor de R\$ 407.839.922,95.

Receitas Financeiras	Ano 2012	Ano 2013	Ano 2014	Ano 2015	TOTAL
Valor Contabilizado (*)	203.230.831,76	342.670.981,74	425.671.518,19	519.105.743,04	1.490.679.074,73
Valor Revisado	213.934.390,26	354.058.209,64	221.717.866,27	111.265.820,09	900.976.286,26
Excedente Contabilizado	-10.703.558,50	-11.387.227,90	203.953.651,92	407.839.922,95	589.702.788,47

*Extraído das ECD e das notas explicativas publicadas pela empresa em suas DF.

Portanto, resta claro que, em obediência ao princípio da competência do exercício, fica evidenciado que a empresa incorreu numa redução indevida do lucro líquido desse ano no montante de **R\$ 181.862.865,54** (R\$ 589.702.788,49 - R\$ 407.839.922,95).

Esse valor que, por serem de competência de períodos anteriores (2012 a 2014), não poderiam diminuir o resultado fiscal do ano de 2015, em respeito ao regime de competência, que determina o reconhecimento na contabilidade das entidades jurídicas as receitas, os custos e as despesas no período em que ocorrerem.

Várias são as legislações que determinam a forma de tratamento de valores que se referem a outros exercícios.

Lei 6.404/1976:

Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios

contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais **segundo o regime de competência**.

...

Art. 186. A demonstração de lucros ou prejuízos acumulados discriminará:

I - o saldo do início do período, os ajustes de exercícios anteriores e a correção monetária do saldo inicial;

...

§ 1º **Como ajustes de exercícios anteriores** serão considerados apenas os decorrentes de efeitos da mudança de critério contábil,, e que não possam ser atribuídos a fatos subseqüentes.

CPC 23:

43. Um erro de período anterior deve ser corrigido por **reapresentação retrospectiva**, salvo quando for impraticável determinar os efeitos específicos do período ou o efeito cumulativo do erro.

...

46. A retificação de erro de período anterior deve ser excluída dos resultados do período em que o erro é descoberto. Qualquer informação apresentada sobre períodos anteriores, incluindo qualquer resumo histórico de dados financeiros, deve ser retificada para períodos tão antigos quanto for praticável.

Portanto, os fatos que influenciam o resultado devem ser refletidos no ano a que se referem.

Decreto 3.000/1999:

Art. 273. A inexatidão quanto ao período de apuração de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, atualização monetária, quando for o caso, ou multa, se dela resultar (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 5º):

...

II - a redução indevida do lucro real em qualquer período de apuração.

Portanto, resta claro que a empresa tinha total conhecimento que os valores contabilizados eram referentes aos períodos de 2012 a 2015, portanto os ajustes deveriam ser feitos na contabilidade em cada ano respectivo a que se referiam.

Em 2015 a Recorrente utilizou como valor desses ajustes o total de R\$ 589.702.788,49, mas somente R\$ 407.839.922,95 se referiam a 2015.

Consequentemente, ao efetuar a reversão de receitas financeiras como exclusivamente do ano de 2015, sem observar o regime de competência, isso resultou numa

redução indevida do lucro líquido do ano-calendário de 2015 no valor de R\$ 181.862.865,54, como corretamente consta na autuação.

O mesmo equívoco ocorreu em 2013.

A Recorrente afirma equivocadamente – conforme acima demonstrado - que essa redução não impacta no cálculo dos tributos em litígio.

Portanto, nega-se provimento ao recurso nesse ponto.

A Recorrente apresenta argumento de que se trata de fato novo.

Esclarece-se à Recorrente que o fato não pode ser considerado novo, pois os valores das indenizações, bem como a forma de atualização dos valores, já restava definida anteriormente, por meio da Lei que previa o pagamento da indenização e das diversas portarias ministeriais.

Mas esse não é o ponto.

Os fatos – como sempre foi de conhecimento geral – referiam-se a fatos dos anos de 2012 a 2015, devidamente separados e identificados.

Portanto, deveriam ser reconhecidos – conforme o regime de competência – em cada ano calendário.

Portanto, não há razão no argumento da Recorrente, motivo de se negar provimento ao recurso, nesse ponto.

CONCLUSÃO:

Em razão do exposto, voto em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto.

Assinado Digitalmente

Marcelo Oliveira