



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA**

Processo nº 10510.000537/2005-96
Recurso nº 148.967 De Ofício e Voluntário
Matéria IRPJ e OUTROS - Exs.: 2000 a 2004
Acórdão nº 107-09.385
Sessão de 28 de maio de 2008
Recorrentes 1ª TURMA/DRJ-SALVADOR/BA e COMPANHIA SUL SERGIPANA DE ELETRICIDADE

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

OMISSÃO DE RECEITAS. FATURAMENTO.

Demonstrado que os valores faturados superam os valores da receita informada na DIPJ, confirma-se a omissão de receitas correspondente à diferença.

OMISSÃO DE RECEITAS. ENCARGOS DE CAPACIDADE EMERGENCIAL.

Por ter destinação vinculada a repasse à CBEE, os Encargos de Capacitação Emergencial incluídos na fatura de cobrança da tarifa normal pelas concessionárias de energia elétrica não representam receita tributável, por não configurar aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda.

OMISSÃO DE RECEITAS. RECOMPOSIÇÃO TARIFÁRIA EXTRAORDINÁRIA.

Na falta de comprovação da tributação dos valores relativos à Recomposição Tarifária Extraordinária, mantém-se o lançamento.

OMISSÃO DE RECEITAS. PARTICIPAÇÃO FINANCEIRA DO CONSUMIDOR.

Os valores recebidos a título de Participação Financeira do Consumidor, relativos à instalação de rede de fornecimento de energia elétrica, não representam receita tributável.

OMISSÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS. CONTABILIZAÇÃO ANTECIPADA.

Demonstrada a contabilização antecipada das receitas financeiras, não subsiste o lançamento.

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. EXCLUSÃO.

Comprovada a contabilização dos juros sobre o capital próprio e o recolhimento do Imposto de Renda Retido na Fonte correspondente, não há porque glosar a exclusão do seu valor na apuração do lucro real, se também comprovado que esse mesmo valor foi também adicionado na apuração do lucro líquido (despesa revertida contra débito da conta de lucros acumulados), por determinação do órgão regulador das concessionárias de energia elétrica.

PENALIDADE - MULTA ISOLADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ - BASE ESTIMADA.

Não cabe a aplicação concomitante da multa de ofício incidente sobre o tributo apurado, e da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96, § 1º, inciso IV, quando calculadas sobre os mesmos valores, apurados em procedimento fiscal. Incabível a exigência da multa isolada.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

MULTA DE FÍCIO.

Na constituição do crédito tributário pela autoridade fiscal, em face de infração à legislação tributária, é correta a aplicação da multa de lançamento de ofício, por expressa determinação legal.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Por expressa disposição legal, é legítima a cobrança de juros de mora com base na Taxa Selic sobre os débitos tributários administrados pela SRF.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

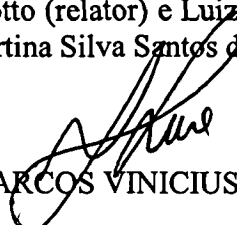
DECORRÊNCIA. PIS, COFINS, CSLL.

Pela relação de causa e efeito, aplica-se aos lançamentos decorrentes o que tiver sido decidido em relação ao lançamento principal, de IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela 1ª TURMA DA DELEGACIA DE JULGAMENTO DA RECEITA FEDERAL EM SALVADOR/BA e COMPANHIA SUL SERGIPANA DE ELETRICIDADE.

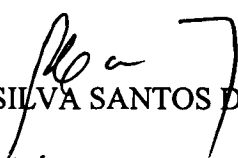
ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso de ofício para restabelecer a base de cálculo da exigência no valor de R\$ 141.126,81, nos termos do voto do relator. Por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário para

excluir o valor de R\$ 826.354,98 da omissão de receita – faturamento, cancelar a infração relativa à exclusão indevida na apuração do Lucro Real; cancelar a exigência de PIS e COFINS do ano de 1999 e, por maioria de votos, excluir a multa isolada, vencidos os Conselheiros Jayme Juarez Grotto (relator) e Luiz Martins Valero. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Albertina Silva Santos de Lima.



MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA

Presidente



ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA

Redatora-Designada

03 JUL 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Hugo Correia Sotero, Silvana Rescigno Guerra Barreto e Lavinia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira (Suplentes Convocadas) e Lisa Marini Ferreira dos Santos. Ausentes, justificadamente os Conselheiros Carlos Alberto Gonçalves Nunes e Silvia Bessa Ribeiro Biar.

Relatório

Em apreciação recurso voluntário interposto pela empresa Companhia Sul Sergipana de Eletrecidade, contra a decisão prolatada no Acórdão nº 07.936, de 24 de agosto de 2005, da 1ª Turma de Julgamento da DRJ/Salvador, que julgou procedente em parte o lançamento objeto deste processo.

Trata-se de Auto de Infração (fls. 08/36) relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, para exigência de crédito tributário, no valor de R\$ 9.363.818,19 (nove milhões, trezentos e sessenta e três mil, oitocentos e dezoito Reais e dezenove centavos), incluída a multa de ofício no percentual de 75% (cento e cinquenta por cento), multa exigida isoladamente e os juros de mora calculados até 31/01/2005.

De acordo com a descrição dos fatos do auto de infração do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica (fls.23/36), Termo de Verificação de Infração nº 001 (fls.115/117) e Termo de Verificação de Infração nº 002 (fls.120/125), o crédito tributário foi constituído em razão de terem sido apuradas as infrações abaixo descritas.

Omissão de Receitas – Fornecimento de Energia Elétrica - Faturamento

Omissão de receita caracterizada pela falta de tributação de valores auferidos em operações de fornecimento de energia elétrica.

Conforme detalhado no Termo de Verificação de Infração nº 001 (fls.115/117), as diferenças apuradas resultaram da confrontação entre os valores constantes nos Relatórios Faturamento apresentados pelo contribuinte (fls.1957/2985) e os valores informados pelo contribuinte no documento intitulado “Informações Prestadas à SRF” (fls.224/238). Os valores referentes à Recomposição Tarifária Extraordinária - RTE foram excluídos das diferenças apuradas nesta infração por terem sido objeto de outra infração.

Omissão de Receitas – Participação Financeira do Consumidor

Omissão de receita caracterizada pela falta de tributação de valores auferidos em operações contratadas com os consumidores para instalação de rede para o fornecimento de energia elétrica.

Foram acostados aos autos alguns contratos, orçamentos, correspondências e recibos, referentes às operações contratadas com a SULGIPE, ressaltando que a obra, resultado desta operação era incorporada ao patrimônio da concessionária, ficando sujeita a depreciação.

Dando subsidio à autuação, foram acostados também acordo, recibo, autorização de débito em conta corrente referente à similar operação contratada com a Companhia Energética de Minas Gerais – CEMIG, bem como Acórdão da Terceira Câmara de Julgamento do CC/MG, referente auto de infração de Imposto Transmissão Causa Mortis e Doação – ITCD, que caracterizou a participação financeira do consumidor como doação.

Os valores foram apurados a partir do demonstrativo de composição do saldo da conta do passivo – SUBGRUPO 222 (adições mensais) – fornecido pelo contribuinte (fls.239,

244, 249, 254 e 259), conforme detalhado no Termo de Verificação de Infração nº 002 (fls.120/125).

Omissão de Receitas Financeiras

Omissão de receita financeira, no valor de R\$ 222.479,79, caracterizada pela tributação em montante inferior às receitas registradas no Livro Diário.

Foi apontado que o valor contabilizado no balancete mensal de outubro de 1999 era de R\$ 336.026,28, enquanto que o valor declarado era de R\$ 113.546,49. Este último valor correspondia ao valor informado a título de outras receitas, no montante de R\$ 115.325,72, subtraído do valor das receitas não operacionais, no montante de R\$ 1.779,23.

Omissão de Receitas – Recomposição Tarifária Extraordinária

Omissão de receita caracterizada pela falta de tributação da Recomposição Tarifária Extraordinária - RTE cobrada nas contas de energia elétrica no ano calendário de 2002, conforme balancetes mensais.

Foi relatado que, com base em acordo formalizado entre o Governo e o Setor Elétrico, os valores das contas faturadas tinham sido incrementadas nos percentuais de 2,9% e 7,9% das contas faturadas. A finalidade deste incremento seria a manutenção do equilíbrio econômico-financeiro das concessionárias e também para a recomposição das receitas relativas ao período de vigência do programa emergencial de redução do consumo de energia elétrica.

Exclusões Indevidas na Apuração do Lucro Real

Redução indevida do lucro real no mês de junho de 1999, em decorrência da exclusão de despesas não contabilizadas a título de juros sobre o capital próprio, no montante de R\$562.676,52.

Foi relatado que tal despesa não constava no balancete mensal deste período e que o contribuinte não comprovou o pagamento ou crédito de tais valores. Além disso, foi apontado que não constava na declaração de ajuste anual do sócio majoritário da empresa (COMPANHIA INDUSTRIAL DE ESTÂNCIA S/A, CNPJ 13.255.542/0001-57) a receita correspondente a estes juros.

Multas Isoladas – Falta de Recolhimento do IRPJ sobre Base de Cálculo Estimada – Erro na Aplicação do Coeficiente de Determinação do Lucro

Foi aplicada multa isolada no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) sobre o IRPJ que deixou de ser recolhido em decorrência da não observância do coeficiente de 32% (trinta e dois por cento) aplicável sobre as atividades de prestação de serviços em geral na apuração da base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos, nos meses de janeiro de 2000, janeiro a março de 2001 e janeiro de 2002.

A fiscalização fundamentou a aplicação do percentual de 32% (trinta e dois por cento) no art. 2º do Decreto nº 41.019, de 1957, que definiu como serviços a produção, transmissão, transformação e distribuição de energia elétrica. Além disso, o Ato Declaratório Normativo COSIT nº 16, de 18 de setembro de 2000, teria definido como prestação de serviço

o suprimento de água tratada, o que por analogia seria aplicável à distribuição de energia elétrica.

Multas Isoladas – Falta de Recolhimento do IRPJ sobre Base de Cálculo Estimada – Participação Financeira do Consumidor

Foi aplicada multa isolada no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) sobre as estimativas mensais que deixaram de ser recolhidas em decorrência da omissão de receita relativa a operações contratadas com consumidores para instalação de rede para fornecimento de energia elétrica.

Multas Isoladas – Falta de Recolhimento do IRPJ sobre Base de Cálculo Estimada – Receita de Fornecimento

Foi aplicada multa isolada no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) sobre as estimativas mensais que deixaram de ser recolhidas em decorrência da omissão de receita relativa a operações de fornecimento de energia elétrica.

Multas Isoladas – Falta de Recolhimento do IRPJ sobre Base de Cálculo Estimada – Recomposição Tarifária Extraordinária

Foi aplicada multa isolada no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) sobre as estimativas mensais que deixaram de ser recolhidas em decorrência da omissão de receita relativa a Recomposição Tarifária Extraordinária - RTE cobrada nas contas de energia elétrica no ano calendário de 2002.

Autuação Decorrente

Em decorrência dos mesmos pressupostos fáticos do lançamento do imposto de renda, foram lavrados os seguintes Autos de Infração:

- a) Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS (fls.48/55), exclusivamente em relação às omissões de receitas apuradas;
- b) Contribuição para a Seguridade Social – COFINS (fls.67/74), exclusivamente em relação às omissões de receitas apuradas;
- c) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls.83/91), excetuando as infrações relativas a multas isoladas.

Não se conformando com a autuação, a autuada apresentou a impugnação de fls. 3042/3176.

Quanto à omissão de receitas de fornecimento de energia, apresentou as seguintes alegações e esclarecimentos:

- a) que foi apontada omissão de receitas nos meses de janeiro, agosto e novembro de 1999, mas que, nestes meses, os valores de PIS e COFINS efetivamente recolhidos excedem os valores que seriam obtidos a partir das bases de cálculos levantadas pela fiscalização, o que demonstrava que as

receitas foram contabilizadas. Como comprovação, anexou os DARF's dos referidos recolhimentos (fls.3101/3103);

b) que nos demais períodos não existiam diferenças significativas entre os valores constantes nos Relatórios de Faturamento apresentados pelo contribuinte (fls.1957/2985) e os valores contabilizados, conforme demonstrativos mensais (fls.3044/3068). Nestes demonstrativos foram indicadas as rubricas das receitas contabilizadas, bem como os ajustes relativos à sobretaxa, bônus, consumo próprio e Encargo de Capacidade Emergencial - ECE;

c) que os ajustes referentes à sobretaxa e bônus se originaram do Programa Emergencial de Redução de Consumo de Energia Elétrica do Governo Federal. A Câmara de Gestão da Crise de Energia Elétrica – GCE, através da Resolução nº4, de 22 de maio de 2001, estabeleceu regimes especiais de tarifação, ficando o consumidor sujeito a pagar sobretaxa caso ultrapassasse a meta de consumo preestabelecida, e caso o consumo fosse inferior a esta meta, conceder-se-ia bônus. De acordo com a referida Resolução, aos valores faturados a título de sobretaxa deveriam ser utilizados para remunerar o bônus, e para constituição de provisão para cobertura dos custos adicionais, não sendo, assim, considerada como receita;

d) que somente em 27 de julho de 2001, com a Resolução nº 299 da Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL (3105/3119), foram estabelecidos os procedimentos contábeis para registro e controle dos valores vinculados ao Programa Emergencial de Redução do Consumo de Energia Elétrica, principalmente em relação à sobretaxa e ao bônus, que não transitariam por contas de resultados, mas sim por contas de ativo e passivo;

e) que para efeito comparativo entre os valores contabilizados e os constantes nos Relatórios de Faturamento, os valores da sobretaxa deveriam ser adicionados às receitas contabilizadas, pois tais valores estavam inclusos no Relatório de Faturamento, como se fossem decorrentes do faturamento de fornecimento normal.

f) que, em relação aos meses de agosto e setembro de 2001, os valores referentes a bônus deveriam ser adicionados às receitas contabilizadas, pois tais valores já tinham sido deduzidos na conta do valor a pagar para o consumidor, mas não tinham sido deduzidos dos faturamentos de fornecimento normal;

g) que os ajustes intitulados “consumo próprio” se referiam a consumo de energia pela própria SULGIPE, e que estes valores deveriam ser contabilizados em rubrica relativa a gasto e ao mesmo tempo em rubrica relativa a recuperação de despesa, conforme determinava o Manual de Contabilidade do Serviço Público de Energia Elétrica. Dessa forma não deveriam compor a base de cálculo dos tributos;

h) que para efeito comparativo entre os valores contabilizados e os constantes nos Relatórios de Faturamento, nos meses de setembro a dezembro de 2001 e nos meses de janeiro e agosto de 2002, os valores relativos ao consumo próprio



deveriam ser adicionados às receitas contabilizadas, pois tais valores estavam inclusos no Relatório de Faturamento;

i) que os ajustes relativos ao Encargo de Capacidade Emergencial - ECE foram faturados no período conforme determinado na Resolução ANEEL nº 249, de 06 de maio 2002 (fls.3126/3139). Tais valores foram contabilizados em conta redutora de receita e estavam inclusos no Relatório de Faturamento, portanto, para efeito comparativo, deveriam ser adicionados às receitas contabilizadas;

j) que os valores relativos ao ECE compuseram as bases de cálculo do PIS e COFINS, conforme DARF's às fls. 3141 até 3152;

l) que as diferenças entre os valores constantes nos Relatórios de Faturamento e os valores informados mediante o documento intitulado "Informações Prestadas à SRF" (fls.224/238) decorreu do fato de que, ao atender o pedido de informações, somente fez constar o faturamento do mês. Apresentou demonstrativos de conciliação dos valores relativos aos meses do ano de 2001 e 2002, às fls.3045 até 3068, anulando ou reduzindo significativamente as diferença apuradas;

m) que foram informados valores relativos a "fornecimento não faturado do exercício", entretanto, por não ser fornecimento não constava do Relatório de Faturamento. Os referidos valores foram adicionados aos valores informados na conciliação relativa aos meses de julho, agosto e outubro de 2001, e em fevereiro, abril, maio, junho, setembro, outubro e dezembro, de 2002. Foram excluídos nos meses de setembro, novembro e dezembro, de 2001, e em janeiro, março, julho, agosto e novembro de 2002;

n) que não foram informados valores relativos à "taxa de serviço" em função de não ser fornecimento. Os referidos valores foram adicionados aos valores informados na conciliação relativa aos meses de julho de 2001 a dezembro de 2002;

o) que foram informados valores relativos à "suprimento de energia elétrica", entretanto, em função de não ser fornecimento a consumidores e sim a outras distribuidoras, não constava no Relatório de Faturamento. Os referidos valores foram excluídos dos valores informados na conciliação relativa aos meses de julho de 2001 a dezembro de 2002;

p) que não foram informados os valores relativos à "sobretaxa" em função de não ter sido contabilizada como receita. Os referidos valores foram adicionados aos valores informados na conciliação relativa aos meses de agosto de 2001 a fevereiro de 2002 e julho de 2002. Foram excluídos nos meses de março a novembro de 2002, exceto no mês de julho de 2002;

q) que não foram informados valores relativos à "bônus" em função de não ter sido contabilizado como receita. Os referidos valores foram adicionados aos valores informados na conciliação relativa aos meses de agosto e setembro de 2001; ✓



r) os valores relativos à “consumo próprio” foram adicionados aos valores informados na conciliação relativa aos meses de setembro de 2001 a janeiro de 2002 e agosto de 2002;

s) que o valor de R\$ 783.566,00 remanescente após a conciliação entre o valor informado e o valor constante no Relatório de Faturamento de dezembro de 2001, tratava-se de parcela tributada da “Recomposição Tarifária Especial - RTE” que tinha sido contabilizada como receita, mas que não tinha sido faturada para os consumidores neste período;

t) os valores relativos à “Recomposição Tarifária Especial Faturada” foram adicionados aos valores informados na conciliação relativa aos meses de janeiro a dezembro de 2002;

u) os valores relativos à “Encargo de Capacidade Emergencial” foram adicionados aos valores informados na conciliação relativa aos meses de março a julho de 2002. A partir de agosto de 2002, estes valores constariam no valor informado, e teriam sido inclusos equivocadamente como receita de faturamento, apesar de ser de fato, e legalmente, um passivo regulatório;

v) que, conforme todo o exposto, o que se verificou foi um engano por parte da fiscalização que não buscou conciliar os valores constantes no Relatório de Faturamento, que são espelho das contas de energia, e que nem sempre tais valores podem ser considerados como receita;

x) que tendo sido apresentadas as devidas conciliações, restava apenas comprovar que os valores de sobretaxa, bônus e Encargo de Capacidade Emergencial que fizeram parte do Relatório de Faturamento tinham sido adequadamente contabilizados. Para tanto anexou os respectivos Relatórios, deixando claro que a SULGIPE não omitiu nenhuma receita.

Quanto à infração relativa a **omissão de receitas vinculadas a operações contratadas com os consumidores para instalação de rede para o fornecimento de energia elétrica**, a impugnante contesta a autuação, apresentando as seguintes alegações e esclarecimentos:

a) que a SULGIPE é concessionária de serviço público de energia elétrica, e os serviços por ela operacionalizados decorrem da concessão da União, conforme determinação constitucional;

b) que a fiscalização não levou em consideração que o patrimônio contabilizado pela SULGIPE não pertencia a ela e sim a União. Pelo “Contrato de Concessão” e nos termos do § 1º do art. 35 da Lei nº 8.987, de 1995, após o término da concessão os bens serão “revertidos” para a União. Nestes bens estão inclusas também as obras construídas com a participação financeira dos consumidores, conforme determinado no art. 143 do Decreto nº 41.019, de 1957;

c) que a SULGIPE não executou obras para o consumidor, mas apenas solicitou a sua participação financeira quando estas obras não eram de sua responsabilidade. Além de ter previsão normativa, estas obras se incorporam ao

patrimônio da UNIÃO, portanto, a empresa não feriu o princípio da igualdade ou da livre concorrência ao deixar de reconhecer como receita os valores recebidos;

d) que não se pode falar em proveito econômico pela propriedade de bem pertencente à União, e, caso se considere que o bem pertencia à SULGIPE também não existiria o referido proveito, pois a lei vedava a venda de tal bem, e ao final da concessão ele seria revertido para a União. Além disso, a lei determina que o valor da participação financeira do consumidor seja contabilizado como “obrigações especiais”, sendo deduzidas do valor a ser indenizado à concessionária ao final da concessão;

e) que a depreciação destes bens não fere os citados princípios e também não representa nenhum “benefício”, subsídio ou isenção, visto que tais valores são registrados em função da utilização do bem público na prestação dos serviços. Tanto é assim, que, nos termos do art. 36 da Lei nº 8.987, de 1995, no momento da reversão, a depreciação será deduzida da indenização à concessionária;

f) que a conta “obrigação especial” é corrigida monetariamente e não sofre qualquer dedução em função da depreciação, e o valor integral desta conta será abatido no momento da reversão;

g) que as concessionárias de energia estão obrigadas a registrar suas operações contábeis segundo o “Manual de Contabilidade do Serviço Público de Energia Elétrica”, aprovado pela Resolução nº 444, de 26 de outubro de 2001. Foi transcrita a Instrução Contábil nº 6.3.23 – Obrigações Vinculadas a Concessão, constante neste manual.

Quanto à infração relativa a **omissão de receitas financeiras**, a impugnante contesta a autuação, alegando que a diferença apurada relativa ao mês de outubro de 1999, no montante de R\$ 222.479,79, tratava de rendimentos relativos a aplicações no BANESE, e que foram oferecidos à tributação nos meses de junho a setembro. Como comprovação anexou informações prestadas pelo BANESE e cópias dos Razões contábeis, às fls.3161 até 3175.

Quanto à infração relativa a **omissão de receitas vinculadas à Recomposição Tarifária Extraordinária – RTE - cobrada nas contas de energia elétrica no ano calendário de 2002**, a impugnante contesta a autuação, apresentando as seguintes alegações e esclarecimentos:

a) que, em 19 de dezembro de 2001, foi firmado o Acordo Geral do Setor Elétrico entre Governo Federal e concessionárias geradoras e distribuidoras de energia elétrica, tendo sido definidos os critérios para a garantia do equilíbrio econômico-financeiro dos contratos de concessão e para recomposição das receitas relativas ao período de vigência do programa emergencial de redução do consumo de energia elétrica, e que tais ajustes seriam realizados através de uma recomposição tarifária extraordinária (RTE);

b) que o referido acordo foi regulamentado pela Medida Provisória nº 14, de 21 de dezembro de 2001 (convertida na Lei nº 10.438, de 26 de abril de 2002),



Resolução CGE nº 91, de 21 de dezembro de 2001 e Resoluções ANEEL nºs 31, de 24 de janeiro de 2002, e 72, de 07 de fevereiro de 2002;

c) que, atendendo as referidas normas, a SULGIPE reconheceu antecipadamente como receita, em dezembro de 2001, e tributou parcela da RTE, no valor de R\$ 783.565,96. Este valor foi efetivamente recebido entre janeiro e julho de 2002;

d) que a Portaria Interministerial nº 25, de 24 de janeiro de 2002, dos Ministros de Estado da Fazenda e de Minas e Energia, estabeleceu a conta de Compensação de Variação de Valores de Itens da “Parcela A” – CVA, com o propósito de registrar as variações de custos, positivas ou negativas, ocorridas no período entre reajustes tarifários anuais, relativos aos itens previstos nos contratos de concessão de distribuição de energia elétrica. Neste sentido, a ANEEL, através da Resolução nº 90, de 18 de fevereiro de 2002, definiu os itens da “Parcela A”, bem como a forma de remuneração econômica, mediante a incorporação dos efeitos financeiros e a definição do período para apuração das variações de valores desses itens, compreendida entre 1º de janeiro e 25 de outubro de 2001;

e) que a ANEEL, através a Resolução nº 482, de 29 de agosto de 2002, homologou o montante de R\$ 77.534,45 relativo às variações de valores financeiros dos itens da “Parcela A”, constante no contrato de concessão da SULGIPE, no período de 1º de janeiro a 25 de outubro de 2001, valor este atualizado pela variação da SELIC até esta última data. A compensação destes valores, iniciar-se-ia logo depois do período da recomposição tarifária do racionamento, de acordo com o prazo constante na referida resolução. O valor inicialmente homologado foi revisado pela ANEEL, que através do Ofício nº 1.249/2002-SFF, homologou o novo montante de R\$ 530.202,41;

f) que, seguindo determinação legal do setor elétrico, contabilizou como “ativo regulatório” o valor de R\$ 516.913,96 referente a “Parcela A”, entretanto, tais valores na realidade representavam despesas incorridas pela concessionária. Em decorrência, o lucro do período ficou majorado no montante equivalente a “Parcela A”, sobre o qual incidiu IRPJ e CSLL. Em decorrência, no momento do recebimento da RTE, a receita correspondente foi deduzida da apuração do resultado, sendo lançada contra o “ativo regulatório”;

g) que tributou a título de receita financeira os valores de R\$ 53.151,97 e R\$ 48.238,81, referentes à remuneração financeira da perda de receita decorrente do racionamento e da “Parcela A”;

h) que a soma dos referidos valores, que totalizava R\$ 1.401.870,22, e quando comparada com o valor amortizado dos ativos regulatórios, no montante de R\$1.401.012,51, resulta em uma diferença de apenas R\$15.141,79 pró-fisco. Entretanto, caso fosse levado em conta a correção dos impostos antecipados, muito provavelmente, resultaria em uma diferença pró-contribuinte;

i) que o valor revertido aparenta ter sido a maior que os originais R\$ 783.565,98, mas na realidade trata-se da remuneração financeira e da utilização da “Parcela A”.

Quanto à infração relativa a **redução indevida do lucro real no mês de junho de 1999, em decorrência da exclusão de despesas não contabilizadas a título de juros sobre o capital próprio**, a impugnante contesta a autuação, apresentando as seguintes alegações e esclarecimentos:

- a) que contabilizou os juros sobre capital próprio no mês de junho de 1999, conforme cópia do Razão, cópia do DARF comprovando o Imposto de Renda Retido Na Fonte, incidentes sobre estes juros, no valor de R\$ 84.958,53, bem como, cópia das Demonstrações Financeiras Publicadas no “Diário Oficial de Sergipe” e nota explicativa nº 14;
- b) que no Diário emitido para fins de registro na Junta Comercial teve, por lapso, como fonte de informação para processamento o Balancete Preliminar do mês de junho de 1999, ainda não havia sido feito o registro destes juros.
- c) que com o processamento do Balancete Definitivo a contabilização dos juros foi regularizada no Diário, Razão e informações para ANEEL. Foi providenciada também a substituição do Livro Diário na Junta Comercial, conforme documentos anexos às fls. 3154 e 3155;
- d) que a contabilização da reversão dos juros sobre o capital próprio, no mesmo montante do autuado, comprovaria o registro da despesa em questão na data precisa. Foi anexada cópia da página nº 771 do Diário nº 173 do mês de dezembro de 1999 (fl.3158), como comprovação de tal lançamento;

A impugnante contesta, ainda, a aplicação da **multa isolada pela falta de recolhimento do IRPJ incidente sobre a base de cálculo estimada em função de erro na aplicação do coeficiente de determinação do lucro**, apresentando as seguintes alegações e esclarecimentos:

- a) que a partir da promulgação da Constituição Federal de 1988, a energia elétrica passou a ser considerada como mercadoria para fins e efeitos tributários, integrando a base de cálculo do ICMS;
- b) que a fiscalização, ao correlacionar o fornecimento de água tratada com a energia elétrica, e em decorrência aplicando um percentual de 32% para o reconhecimento do imposto estimado, não deu o tratamento que a própria Receita Federal estabeleceu no art. 2º da Instrução Normativa nº 480, de 15 de dezembro de 2004, que dispõe sobre a retenção de impostos e contribuições efetuada pelos órgãos da administração federal direta e indireta.

Após conceituar o que é tributo, renda, obrigação tributária, formas de lançamento e os princípios que regem a matéria tributária, a impugnante alegou que:

- a) os acréscimos moratórios só poderiam incidir sobre os débitos fiscais, lançados *ex officio*, após a respectiva data de vencimento, isto é, 30 (trinta) dias após a intimação válida, conforme previsto nos arts. 160 e 161 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional – CTN, no art. 10 do Decreto Federal nº 70.235, de 1972, c/c § 3º do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996;

b) que a multa aplicada consubstanciou um verdadeiro confisco, afrontando os arts. 5º e 15 da Constituição Federal de 1988. Além disso a multa proporcional foi cobrada cumulativamente com a multa isolada, medida arbitrária e arrosta a ordem jurídica.

Julgando o feito, a 1ª Turma de Julgamento da DRJ/Salvador, julgou o lançamento parcialmente procedente, conforme Acórdão nº 07.936, de 24 de agosto de 2005, cuja ementa tem a seguinte dicção:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Exercício: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004 Ementa: INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGALIDADE. LEI OU ATO NORMATIVO. ARGUIÇÃO. APRECIÇÃO. COMPETÊNCIA.

A apreciação e declaração de inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei ou ato normativo é prerrogativa reservada ao Poder Judiciário, sendo vedada sua apreciação pela autoridade administrativa em respeito aos princípios da legalidade e da independência dos Poderes.

ALEGAÇÕES. ÔNUS DA PROVA.

Considera-se sem efeito as alegações contestando a existência de crédito tributário regularmente constituído, se desacompanhadas de prova, eis que o ônus da prova compete à pessoa que alega o fato impeditivo, modificativo ou extintivo de direito.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Exercício: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004 Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS. FATURAMENTO.

Caracteriza omissão de receitas a diferença apurada mediante o confronto entre os valores informados na DIPJ e aqueles efetivamente faturados.

OMISSÃO DE RECEITAS. PARTICIPAÇÃO FINANCEIRA DO CONSUMIDOR.

A contabilização em conta de passivo dos valores recebidos a título de participação financeira do consumidor, para instalação de rede fornecimento energia elétrica, tem amparo normativo e não representa omissão de receita, pois não se constitui renda.

OMISSÃO DE RECEITAS. RECEITAS FINANCEIRAS.

Demonstrada a contabilização antecipada das receitas financeiras, não subsiste o lançamento de ofício fundamentado na omissão de tais receitas.

OMISSÃO DE RECEITAS. RECOMPOSIÇÃO TARIFÁRIA EXTRAORDINÁRIA.

Considera-se omissão de receita a parcela dos valores recebidos a título de Recomposição Tarifária Extraordinária cuja tributação não foi comprovada.

JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. EXCLUSÃO. LUCRO REAL.

A dedutibilidade dos juros sobre o capital próprio pagos ou creditados está condicionado ao seu registro em contrapartida de despesas financeiras, ademais é incabível sua exclusão na apuração do lucro real em concomitância com sua dedução na apuração do lucro líquido.

CONCESSIONÁRIA DE FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA. ESTIMATIVA. BASE DE CÁLCULO. PRECENTUAL DE PRESUNÇÃO.

Na apuração da base de cálculo das estimativas mensais, o percentual de presunção a ser aplicável referente ao fornecimento de energia elétrica pelas concessionárias é de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta.

FALTA DE RECOLHIMENTO ESTIMATIVA. MULTA ISOLADA.

Verificada pelo Fisco a falta ou insuficiência de recolhimento do imposto de renda incidente sobre a base mensal estimada, é cabível a aplicação da multa de ofício isolada, de 75% (setenta e cinco por cento), nos moldes da legislação vigente.

MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO.

A aplicação de multa de ofício, no percentual de 75%, tem previsão legal, devendo ser observada pela autoridade fiscal no lançamento de ofício.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A utilização da taxa SELIC para o cálculo dos juros de mora decorre de lei, devendo ser observada pela autoridade fiscal no lançamento de ofício.

Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS Contribuição para a Seguridade Social – COFINS Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL MESMOS PRESSUPOSTOS FÁTICOS. DECORRÊNCIA.

Sendo decorrente dos mesmos pressupostos fáticos que motivaram o lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, aplica-se ao PIS, COFINS e CSLL, mutatis mutandis, o que foi decidido quanto à exigência do IRPJ, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas, cabendo a exclusão dos valores comprovadamente recolhidos.

Lançamento procedente em parte.

Em resumo, a decisão foi a seguinte, por infrações:

- **Omissão de Receitas – Fornecimento de Energia Elétrica – Faturamento.** Parcialmente cancelada, para excluir da base de cálculo dos meses de agosto e setembro de 2001 os valores de R\$ 208.674,02 e R\$ 222.090,56, referentes à dedução do bônus não computada pela Fiscalização; ✓

- **Omissão de Receitas – Participação Financeira do Consumidor.** Integralmente cancelada;
- **Omissão de Receitas Financeiras.** Integralmente cancelada.
- **Omissão de Receitas – Recomposição Tarifária Extraordinária.** Parcialmente cancelada, para excluir da base de cálculo do IRPJ e da CSLL o valor de R\$ 783.565,96;
- **Exclusões Indevidas na Apuração do Lucro Real – Juros Sobre o Capital Próprio.** Integralmente mantida.
- **Multa Isolada – Falta de recolhimento de IRPJ sobre Base de Cálculo Estimada – Erro na Aplicação do Coeficiente de Determinação do lucro.** Integralmente cancelada.
- **Multa Isolada – Falta de recolhimento de IRPJ sobre Base de Cálculo Estimada - Fornecimento de Energia Elétrica – Faturamento.** Cancelada em parte, para excluir a diferença decorrente da dedução do bônus nos meses de agosto e setembro de 2001 e da aplicação do percentual de presunção de 32%.
- **Multa Isolada – Falta de recolhimento de IRPJ sobre Base de Cálculo Estimada – Participação Financeira do Consumidor.** Integralmente cancelada.
- **Multa Isolada – Falta de recolhimento de IRPJ sobre Base de Cálculo Estimada – Recomposição Tarifária.** Parcialmente cancelada, para excluir o valor que incidiu sobre a parcela de R\$ 783.565,96, cuja tributação foi comprovada.

Foi ainda confirmada a procedência da cobrança de juros com base na taxa Selic e do lançamento da multa de ofício, no percentual de 75%.

Quanto aos autos de infração de CSLL, PIS e Cofins, por se tratarem de lançamentos decorrentes, foi aplicada a mesma decisão proferida em relação ao IRPJ, sendo excluídas do cálculo do PIS e Cofins as parcelas de receitas cujo pagamento dessas contribuições foi comprovado pela contribuinte.

Em face do valor exonerado, foi recorrido de ofício.

Cientificado em 29/09/2005 (fl. 3241), a empresa apresentou, em 19/10/2005, o recurso de fls. 3245/3268, articulado da seguinte forma, em síntese:

- Alega que, relativamente às supostas diferenças nos relatórios de faturamento que deram ensejo à acusação de receitas omitidas, estas inexistiram, sendo certo que os valores informados pela empresa estão corretos, como comprovam as conciliações feitas e as cópias dos razões/balancetes do período contestado, trazidos aos autos com o recurso como Anexo 1;



- Diz não ser correto o entendimento de que a sobretaxa é receita tributável, mesmo porque, se conforme a Solução de Consulta nº 103, de 28 de dezembro de 2001, da SRF da 1ª Região Fiscal, não incide PIS e Cofins sobre tais valores, com muito mais razão não deve incidir IRPJ e CSLL, porquanto de receita não se trata;
- Assevera que durante todo o período que perdurou o Programa Especial de Redução de Energia, foram concedidos os bônus, os quais foram devidamente contabilizados, como comprovam os balancetes e folhas do livro Razão juntados como Anexo 3 e a demonstração feita no Recurso; na realidade, por pagar mais bônus do que cobrar sobretaxas, recebeu recursos da União, conforme comprovado no Anexo 4;
- Traz à colação cópias de balancetes mensais (Anexo 5), para comprovar os ajustes referentes ao consumo próprio de energia incluídos no relatório de faturamento;
- Alega que o Encargo de Capacidade Emergencial – ECE – não é de sua responsabilidade, conforme Resolução nº 249, de 06 de maio de 2002, da ANEEL, porquanto é repassado à Comercializadora Brasileira de Energia Emergencial CBEE, não podendo, pois, compor as bases de cálculo do IRPJ e CSLL; os balancetes/razões contábeis, juntados como Anexo 6, bem como o demonstrativo elaborado, comprovam as contas e os valores respectivos;
- Referindo-se à Resolução ANEEL nº 399 (Anexo 7), de 25 de junho de 2002, que atualizou o Plano de Contas integrante do Manual de Contabilidade do Serviço Público de Energia Elétrica, destaca as funções da contas relacionadas com o Encargo de Capacidade Emergencial ECE;
- Alega que os itens fornecimento não faturado, taxas de serviços e suprimentos de energia estão devidamente contabilizados nas contas bancárias respectivas, cujos valores, devidamente discriminados, estão comprovados pelos balancetes/razões juntados como Anexos 8, 9 e 10. ;
- Argui que a receita de recomposição tarifária, cujo lançamento foi mantido ao argumento de falta de comprovação das despesas referentes a denominada “Parcela A” e da remuneração financeira decorrente dessa mesma parcela, pode ser verificada pelos balancetes/razões juntados no Anexo 11, cujos lançamentos contábeis podem ser evidenciados em face do Manual de Contabilidade da ANEEL para o setor, juntado aos autos no Anexo 2;
- Por fim, no que tange aos Juros sobre o Capital Próprio, diz que sua contabilização obedeceu o Manual de Contabilidade da ANEEL (Anexo 15), bem como ao Ofício Circular SFF/ANEEL nº 2.306/2004 (Anexo 15), sendo certo que o modo de contabilização imposto pela Agência Governamental não afetou o lucro tributável.

Por meio da Resolução nº 107-00.650, de 28 de fevereiro de 2007 (fls. 3535/3563), acolhendo o voto do Ilustre Conselheiro Natanael Martins, esta Câmara resolveu converter o julgamento do recurso em diligência, por entender que, tratando-se de matérias de cunho probatório e relativas a contribuinte cujo modo de contabilização de suas receitas, custos e despesas obedecem a padrões absolutamente singulares aos da maior gama de contribuintes, os fatos mereciam melhores esclarecimentos, sobretudo em razão dos novos argumentos e provas trazidos com o recurso. Assim foi baixado o processo em diligência, para que a repartição da Receita Federal de origem:

- Intime a recorrente para que esta, à vista de sua contabilidade, no plano de contas que o agente regulador do sistema impõe, de suas DIPJ e à luz das provas acostadas, comprove, item por item, que as acusações feitas teriam sido infundadas;
- Intime a recorrente para que a comprovação seja feita de forma “amarrada”. Isto é, que a demonstração seja feita de forma analítica e de conformidade com o seu plano de contas, indicando-se com detalhes e precisão a inexistência das diferenças apontadas pela fiscalização;
- Requeira ao auditor designado, uma vez tendo a recorrente adotado as providências solicitadas, para que, em conclusão, faça suas considerações; e, por fim,
- Intime a recorrente para que esta, querendo, fale sobre o resultado da diligência.

Intimada, a Recorrente apresentou a correspondência de fls. 3569/3570, em que faz as seguintes ponderações, em síntese:

- Que após recebida a intimação, fez contado com a Auditora responsável pela diligência, com o objetivo de identificar junto à Fiscalização quais os pontos não esclarecidos; porém, em face de trabalhos a serem realizados, a auditora não a atendeu, nem retornou o contado conforme acordado, sendo esta resposta apresentada para não perder o prazo de atendimento à intimação determinada pelo Conselho de Contribuintes.
- Que suas razões e provas juntados com o Recurso são mais que suficientes para atender os votos dos conselheiros, posto que foram anexadas cópias dos Balanços, Balancetes e Razões Contábeis, com os dados “amarrados” e devidamente explicados, Cópia do Manual de Contabilidade do Serviço Público de Energia Elétrica, cópias das diversas legislações inerentes ao Serviço Público de Energia Elétrica e soluções de consultas da própria SRF;
- Que, considerando não ter havido de sua parte nenhuma omissão em atender ao Termo de Diligência Fiscal, caso reste alguma dúvida, deve ser formulada consulta formal à ANEEL quanto à adequação dos procedimentos contábeis da Recorrente à legislação e normas por ela emitidas;



- Que, sendo a Recorrente uma pequena concessionária de energia elétrica, não é justo que ser penalizada por procedimentos que são adotados por todo o setor elétrico nacional;

Às fls. 3571/3578, consta Termo de Encerramento de Diligência, cientificado à Recorrente (fl. 3.579).

Por meio da manifestação de fls. 3580/3.587, a Recorrente alega que, em contato telefônico com a Auditora encarregada da diligência, prontificou-se a lhe esclarecer e levar toda a documentação necessária para suportar suas argumentações, mas que, tendo a Auditora se comprometido a agendar uma reunião, não o fez, obrigando a Recorrente, após várias tentativas mal sucedidas de novo contato telefônico e na eminência do transcurso do prazo para apresentação de resposta à intimação, a elaborar uma rápida resposta, que foi entregue na data final. Na mesma manifestação, também tece esclarecimentos adicionais acerca de suas razões e provas juntadas ao Recurso junto ao Conselho de Contribuintes.

Conforme Termo de fl. 3588, a contribuinte foi novamente intimada nos termos da diligência determinada pelo Conselho de Contribuintes, tendo em vista as alegações apresentadas na manifestação ao Termo de Encerramento de Diligência, em especial ao relacionamento Contribuinte x Fisco, e a fim de não subsistir qualquer entrave ao exercício pleno do direito da ampla defesa e do contraditório, ficando, ainda, esclarecido que as argumentações e provas deverão ser apresentadas por escrito.

Em resposta, a contribuinte apresentou a peça de fls. 3590/3591, em que faz as seguintes ponderações, em síntese:

- Que não entende o porquê de a Auditora não ter feito contato (mesmo que telefônico) com o contribuinte para esclarecimentos das questões, com o que daria atendimento ao que determinam os arts. 904 e 911 do RIR/99;
- Que as razões e provas juntadas ao Recurso junto ao Conselho de Contribuintes são mais que suficientes para que, quem tenha se aprofundado nas peculiaridades legais e emergenciais do Período de Racionamento de energia elétrica, possa, de forma técnica e imparcial, subsidiar com informações e análises técnico-financeiro fiscal para atender os Conselheiros;
- Que como a diligência solicitada pelos membros da 7ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte não foi atendida em sua perfeita forma por parte da Fiscalização, apresenta PARECER TÉCNICO de duas instituições da área contábil vinculados ao setor elétrico (Associação Brasileira dos Contadores do Serviço Público de Energia Elétrica – ABRACONEE – e ARC & Associados Auditores Independentes), cujo objetivo é o de comprovar que os procedimentos contábeis foram efetuados cumprindo as práticas contábeis adotadas no Brasil e as Normas emanadas pelo Poder Concedente;

- Que reitera a sugestão para que o Conselho de Contribuintes consulte formalmente a ANEEL, cujo corpo técnico poderá ajudar em uma justa avaliação e um justo julgamento deste caso.

Dando por cumprida a diligência solicitada na Resolução nº 107-00.650, a Auditora designada propôs o retorno do processo a esta Câmara (fl. 3628).

É o relatório. 



Voto Vencido

Conselheiro - JAYME JUAREZ GROTTTO, Relator.

O recurso de ofício preenche os requisitos de admissibilidade. O recurso voluntário é tempestivo e atende os pressupostos para prosseguimento. Deles tomo conhecimento.

1 - Omissão de Receitas – Fornecimento de Energia Elétrica - Faturamento

Nessa infração, a decisão da Turma Julgadora foi de excluir da omissão de receitas as parcelas de R\$ 208.674,02 e R\$ 222.090,56 nos meses de agosto e setembro de 2001, referentes à dedução do bônus não computada pela Fiscalização.

Trata-se de omissão de receitas caracterizada pela falta de tributação de valores auferidos em operações de fornecimento de energia elétrica. Tais valores referem-se a diferenças entre os valores constantes dos Relatórios Mensais de Faturamento apresentados pelo contribuinte (fls. 1957/2985) e as receitas declaradas à SRF (Demonstrativos de fls. 224/238).

Desde a peça vestibular, a Recorrente pretende demonstrar que os valores das receitas declaradas à SRF estão corretos, fazendo, para isso, uma conciliação entre tais valores e os valores constantes dos Relatórios Mensais de Faturamento. Tal conciliação se analisa a seguir, item por item.

1.1 - Diferença de Sobretaxa e Bônus

As diferenças apontadas pela empresa com os títulos de Sobretaxa e Bônus, referem-se ao programa emergencial de redução do consumo de Energia elétrica, de que trata a MP nº 2.198, de 2001, da qual destacamos os seguintes dispositivos:

Art.5º O Programa Emergencial de Redução do Consumo de Energia Elétrica tem por objetivo compatibilizar a demanda de energia com a oferta, de forma a evitar interrupções intempestivas ou imprevistas do suprimento de energia.

§1º Para execução do Programa a que se refere o caput, competirá à GCE inclusive:

...

V- fixar regimes especiais de tarifação ao consumidor segundo os seus níveis e limites de consumo, bem como propiciar a concessão de bônus por consumo reduzido de energia elétrica;

...

Art.15. Aplicam-se aos consumidores residenciais, a partir de 4 de junho de 2001, as seguintes tarifas:



I-para a parcela do consumo mensal inferior ou igual a 200 kWh, a tarifa estabelecida em Resolução da Agência Nacional de Energia Elétrica-ANEEL;

II-para a parcela do consumo mensal superior a 200 kWh e inferior ou igual a 500 kWh, a tarifa estabelecida em Resolução da ANEEL acrescida de cinquenta por cento do respectivo valor;

III-para a parcela do consumo mensal superior a 500 kWh, a tarifa estabelecida em Resolução da ANEEL acrescida de duzentos por cento do respectivo valor.

§1º Aos consumidores residenciais cujo consumo mensal seja inferior à respectiva meta conceder-se-á bônus individual (Bn) calculado da seguinte forma:

I - para o consumo mensal igual ou inferior a 100 kWh, $Bn=2(Tn-Tc)$, onde:

a) Tn corresponde ao valor, calculado sobre a tarifa normal, da respectiva meta de consumo, excluídos impostos, taxas e outros ônus ou cobranças incluídas na conta; e

b) Tc corresponde ao valor tarifado do efetivo consumo do beneficiário, excluídos impostos, taxas e outros ônus ou cobranças incluídas na conta;

II-para o consumo mensal superior a 100 kWh, Bn será igual ao menor valor entre aquele determinado pela alínea "c" deste inciso e o produto de CR por V, sendo:

a) $CR=s/S$, onde s é a diferença entre a meta fixada na forma do art. 14 e o efetivo consumo mensal do beneficiário, e S é o valor agregado destas diferenças para todos os beneficiários;

b) V igual à soma dos valores faturados em decorrência da aplicação dos percentuais de que tratam os incisos II e III do caput deste artigo e destinados ao pagamento de bônus, deduzidos os recursos destinados a pagar os bônus dos consumidores de que trata o inciso I deste parágrafo;

c) o valor máximo do bônus por kWh inferior ou igual à metade do valor do bônus por kWh recebido pelos consumidores de que trata o inciso I deste parágrafo.

§2º O valor do bônus calculado na forma do § 1º não excederá ao da respectiva conta mensal do beneficiário.

§3º A GCE poderá alterar as tarifas, os níveis e limites de consumo e a forma do cálculo do bônus de que trata este artigo.

§4º Os percentuais de aumento das tarifas a que se referem os incisos II e III do caput não se aplicarão aos consumidores que observarem as respectivas metas de consumo definidas na forma do art. 14.

§5º Caberá às concessionárias distribuidoras, segundo diretrizes a serem estabelecidas pela GCE, decidir sobre os casos de consumidores residenciais sujeitos a situações excepcionais.

...

Art.20. Os valores faturados em decorrência da aplicação dos percentuais de que tratam os incisos II e III do caput do art. 15, deduzidos, se incidentes, os tributos e taxas, serão destinados a:

I-constituir provisão de dois por cento desses valores, para a cobertura dos custos adicionais das concessionárias distribuidoras com a execução das resoluções da GCE;

II-remunerar o bônus previsto no § 1o do art. 15.

§1º As concessionárias contabilizarão em conta especial os débitos ou créditos, os valores definidos no caput assim como os custos decorrentes da aplicação das medidas definidas pela GCE, na forma a ser definida pela ANEEL.

§2º O saldo da conta especial será compensado integralmente nas tarifas, na forma a ser definida pela ANEEL.

Dos dispositivos transcritos, verifica-se que a sobretaxa incide sobre a parcela excedente às metas de consumo de energia preestabelecidas, e os bônus são concedidos em razão do consumo reduzido. Verifica-se, também, que os valores faturados a título de Sobretaxa serão destinados a constituir provisão de dois por cento, para a cobertura dos custos adicionais, e para remunerar o Bônus pelo consumo de energia reduzida. Ainda, verifica-se que as Sobretaxas e os Bônus devem ser contabilizados em conta especial, cujo saldo será compensado integralmente nas tarifas, na forma a ser definida pela ANEEL.

Como se constata, a intenção do legislador foi de que, para as concessionárias distribuidoras de energia elétrica o resultado do Programa fosse neutro. Para isso, a sobretaxa tem destinação específica, para a constituição da provisão de 2% e para a remuneração do bônus concedido pelo reduzido consumo. Eventuais diferenças seriam acertadas com a União, na forma a ser definida pela ANEEL.

Portanto, nesse programa emergencial, as concessionárias de distribuição de energia elétrica foram simples instrumento para consecução dos objetivos visados pela União, não auferindo com isso, nenhum resultado, positivo ou negativo, a não ser o ressarcimento de despesas correspondente ao percentual de 2% incidente sobre a sobretaxa.

Assim, os valores da sobretaxa e do Bônus não devem interferir no resultado da concessionária, não transitando em por contas de resultado, como, inclusive, alega a Recorrente e conforme também orientou a ANEEL (Resolução nº 299, de 2001).

Nessas circunstâncias, a receita mensal da concessionária deve refletir o valor do faturamento normal aos clientes, sem interferência dos valores correspondentes ao Plano Emergencial. Portanto, sem a inclusão das sobretaxas, nem a exclusão do Bônus.

Na infração em análise, como já disse, o Fisco apurou omissão de receitas pela diferença entre valores constantes dos Relatórios Mensais de Faturamento apresentados pelo contribuinte (fls. 1957/2985) e as receitas declaradas à SRF (Demonstrativos de fls. 224/238).

Os valores extraídos dos Relatórios Mensais de Faturamento contêm o faturamento normal mais a sobretaxa (sem a exclusão do bônus), como se depreende da análise dos relatórios detalhados constantes às fls. 3189 e 2975/2985.

Conforme conciliação apresentada, pretende a Recorrente que, desse faturamento, sejam excluídos os valores da sobretaxa e dos Bônus (estes nos meses de agosto e setembro de 2001), para apurar a receita efetiva. Por meio dos balancetes apresentados no Anexo 3 (fls. 3288/3342), comprova ter contabilizado valores a esses títulos.

Quanto à Sobretaxa, de fato deve ser excluída do Relatório de Faturamento, porque não representa receita, como comentado.

Porém, não há razão para se excluir também o valor representativo do Bônus, posto que, como se viu a receita deve refletir o valor do faturamento normal aos clientes, sem a exclusão dos valores dos Bônus concedidos.

Note-se que a exclusão dos Bônus promovida pela decisão de primeira instância deveu-se a sua interpretação – contrária à exposta neste voto - de que os valores representativos do Programa Emergencial deveriam integrar a apuração dos resultados da concessionária, tanto que não permitiu a exclusão da Sobretaxa que, nesse caso, seria receita tributável.

Dessa forma, nesse item, é incabível a exclusão do valor do bônus dos meses de agosto e setembro de 2001 promovida pelo Acórdão Recorrido, mas devida a exclusão dos seguintes valores relativos à sobretaxa, relacionados pela Recorrente à fl. 3.252:

Mês	Sobretaxa – R\$
Julho/2001	156.940,70
Agosto/2001	156.836,80
Setembro/2001	106.647,41
Outubro/2001	68.383,59
Novembro/2001	73.481,75
Dezembro/2001	119.852,29
Janeiro/2002	87.947,08
Fevereiro/2002	79.856,19
Março/2002	20.612,10

1.2 – Consumo Próprio

Quanto ao consumo próprio de energia, a Recorrente apenas apresenta cópia de balancetes mensais, demonstrando a contabilização de valores a débito e a crédito de contas de despesa – consumo próprio - e de recuperação de despesas – consumo próprio (Anexo 5), mas não há prova nos autos de que tais valores estejam incluídos no Relatório de Faturamento, o que, como já ressaltado na decisão de primeira instância, não seria normal, tratando-se de consumo próprio.

Assim, não cabe proceder ao ajuste pretendido pela contribuinte.

1.3 – Encargos de Capacidade Emergencial

Trata este item dos Encargos de Capacidade Emergencial – ECE -, referentes aos custos incorridos pela Comercializadora Brasileira de Energia Emergencial – CBEE – na contratação de capacidade de geração ou de potência, de que trata o art. 1º da Lei nº 10.438, de 2002, cujos critérios e procedimentos foram definidos na Resolução nº 249, de 2002 da ANEEL.

Nos termos da referida Resolução, esses encargos são cobrados pelas concessionárias de serviço público dos consumidores finais de energia elétrica - por rateio, de forma proporcional ao consumo individual (art. 2º), sendo incluídos na fatura de cobrança da tarifa normal de energia elétrica, de forma individualizada e identificada (§ 2º do art. 7º) e repassados à CBEE (art. 7º).

Dessa forma, embora cobrados pela contribuinte, portanto, integrante do faturamento mensal, os Encargos de Capacidade Emergencial têm destinação vinculada ao repasse à CBEE. Sendo assim, falta aos valores arrecadados uma das faculdades essenciais ao direito de propriedade – a livre disposição da coisa –, não se podendo falar em aquisição de disponibilidade, o que significa, em outros termos, inocorrência da hipótese prevista no art. 43 do CTN.

No caso em concreto, os valores dos referidos encargos (sem a parcela do ICMS) estão comprovados nos balancetes de fls. 3.364/3.384. Assim, devem ser excluídos da tributação os seguintes valores, conforme demonstrativos de fls. 3.141 e 3.257:

Mês	E C E - R\$
Março/2002	59.972,86
Abril/2002	82.027,49
Maior/2002	63.995,48
Junho/2002	91.081,11
Julho/2002	88.854,28
Agosto/2002	94.970,79

Setembro/2002	88.358,42
Outubro/2002	88.288,32
Novembro/2002	88.188,37
Dezembro/2002	87.938,68

1.4 - Fornecimento não Faturado

A Recorrente alega que, a fim de respeitar o regime de competência, registra como receita, mensalmente, por estimativa, o valor correspondente à energia elétrica fornecida mas ainda não faturada, correspondente ao consumo previsto entre a data da mediação e o último dia do mês. No mês seguinte essa receita é revertida, e feito novo lançamento de receita correspondente ao fornecimento ainda não faturado. Tal procedimento se comprova pelos balancetes mensais constantes às fls. 3.396/3424, que conferem com o demonstrativo apresentado no Recurso, à fl. 3261. A própria Fiscalização, ao demonstrar a composição do valor oferecido à SRF no mês de dezembro de 199, de R\$ 2.779.753,22 (fl. 118), demonstrou que tal valor estava afetado pelos lançamentos correspondentes ao fornecimento não faturado.

Tendo em vista que a omissão de receitas foi apurada pelo confronto apenas entre os valores faturados e as receitas declaradas, há que se fazer, efetivamente, como alega a recorrente, o ajuste correspondente aos efeitos dos valores lançados como fornecimento não faturado.

Assim, é de se considerar os ajustes correspondentes ao fornecimento de energia não faturado, conforme demonstrativo de fl. 3.261.

1.5 – Taxa de Serviço

Neste item, a Recorrente pretende que seja excluído o valor da taxa de serviços constante do Relatório de Faturamento. No recurso, apresenta balancetes (Anexo 9 – fls. 3426/3443), para comprovar que os valores foram contabilizados, sempre em valores superiores aos constantes daquele relatório.

Porém, não se discute que os referidos valores não tenham sido contabilizados. O que a Fiscalização considerou como receita omitida foi a diferença entre os valores do Relatório de Faturamento, e a receita informada à SRF. Assim, a taxa de serviço só poderia ser excluída caso não se tratasse de receita tributável ou que tivesse sido oferecida à tributação em item próprio da DIPJ. Tal demonstração não foi realizada, não podendo ser aceita a exclusão pretendida. Note-se, inclusive, que no ano-calendário 2002, o valor informado na DIPJ (fl. 936) como receita anual de prestação de serviços, R\$ 87.873,93, é inferior ao valor informado pela Recorrente como contabilizado, de R\$ 92.699,07, o que faz concluir que a taxa de serviços não compõe os valores que a contribuinte oferece à tributação como prestação de serviços.

Não há, portanto, ajuste a ser efetuado em relação a este item.

1.6 – Suprimento de Energia

Segundo alegado na peça impugnatória, teriam sido contabilizadas receitas de suprimento de energia que, por se referirem a fornecimento a outras distribuidoras, não estariam computadas no Relatório de Faturamento. Já na peça recursal, conforme demonstrativo de fls. 3263, a alegação é de que no Relatório de Faturamento estariam inclusos valores relativos ao Suprimento de Energia a outras distribuidoras, equivalentes aos contabilizados conforme balancetes mensais apresentados no Anexo 10.

No primeiro caso, o ajuste seria para aumentar o valor do Faturamento já considerado pela Fiscalização, portanto, prejudicando a contribuinte. No segundo, não haveria ajuste algum a se fazer, posto que os valores que comporiam a esse título o Relatório de Faturamento seriam os mesmos contabilizados (como comprovado pelos balancetes que compõe o Anexo 10) e, portanto, integrantes das receitas oferecidas à tributação e consideradas pela Fiscalização.

Lembre-se que, como já disse anteriormente, não se discute se as receitas foram contabilizadas ou não, posto que a receita omitida foi apurada pela diferença entre os valores do Relatório de Faturamento e a receita informada à SRF. Assim, o valor correspondente ao suprimento de energia só poderia ser excluído caso não se tratasse de receita tributável ou que tivesse sido oferecida à tributação em item próprio da DIPJ, o que não está demonstrado.

Nessas circunstâncias, embora não esteja comprovado nos autos se os valores dos suprimentos de energia estão ou não incluídos no Relatório de Faturamento, mas tendo em vista que, em qualquer das hipóteses, não há prejuízo à contribuinte, entendo que não deve ser feito qualquer ajuste a esse título.

1.7 – do Ano-calendário 1999

Quanto ao ano-calendário 1999, a contribuinte alegou, na peça vestibular, que as bases de cálculo do PIS e da Cofins recolhidos excedem os valores levantados pela Fiscalização. De fato, como observado no voto do Acórdão Recorrido, os recolhimentos dessas contribuições dos meses de janeiro, agosto e novembro de 1999 (fls. 3101/3103) representam base de cálculo superior à ajustada pela Fiscalização, conforme Anexo II – Demonstrativo de Apuração do PIS e Cofins (fl. 3228).

Porém, como também observado no voto do Acórdão Recorrido, tais recolhimentos não comprovam a diferença de receita apurada em relação ao IRPJ e à CSLL.

No Recurso, a contribuinte apresenta conciliação em que, **partindo do valor contabilizado na conta de receita de faturamento**, diminuído dos débitos na mesma conta (que diz se referirem a revisões de faturas de consumidores, reversão do fornecimento não faturado etc.) e somado ao valor registrado na conta de receita de suprimento de energia, chega aos valores informados à SRF. Como prova apresenta cópias de balancetes, às fls. 3272/3.282 (Anexo 1).

Ocorre que a diferença a ser comprovada deve partir do **valor faturado**, conforme relatório de faturamento, que é maior que o valor contabilizado na conta de receita de faturamento. Ademais, os balancetes apresentados como prova demonstram apenas a totalização dos valores lançados a crédito e a débito na conta de fornecimento de energia, e a Recorrente não faz o detalhamento dos valores lançados a débito, dizendo apenas que se

referem a revisões de faturas de consumidores (quando existente), reversão do fornecimento não faturado etc.

Lembre-se que, como consta do relatório, esta Câmara, acolhendo o voto do Relator Natanael Martins, por entender que os fatos em análise no presente processo mereciam melhores esclarecimentos, sobretudo em razão dos novos argumentos e provas trazidos aos autos com o Recurso, resolveu converter o julgamento em diligência para que a contribuinte fosse intimada a comprovar, item por item, que as acusações feitas teriam sido infundadas, e que a comprovação fosse feita de forma “amarrada”, isto é, que a demonstração fosse feita de forma analítica e de conformidade com o seu plano de contas, indicando-se com detalhes e precisão a inexistência das diferenças apontadas pela Fiscalização.

No entanto, devidamente intimada, a contribuinte deixou de fazer as demonstrações solicitadas, apresentando apenas pareceres da Associação Brasileira dos Contadores do Serviço Público de Energia Elétrica e da auditoria independente ARC & Associados Auditores Independentes, que os procedimentos contábeis adotados pela contribuinte estão em conformidade com o Manual de Contabilidade do Serviço Público de Energia Elétrica, sem, no entanto, adentrar especificamente nas acusações do auto de infração.

Assim, não tendo a contribuinte produzido a necessária comprovação das diferenças apuradas pela fiscalização no ano-calendário 1999, ou que seu valor tenha sido oferecido à tributação do IRPJ e da CSLL, deve-se confirmar a omissão de receitas em relação a esse imposto e essa contribuição.

1.8 – Resumo – Fornecimento de Energia Elétrica - Faturamento

Em resumo, são os ajustes a serem feitos na apuração da omissão de receitas – faturamento – são os seguintes:

Período	Omissão de receitas Lançada	Sobretaxa	ECE	Fornecimento não Faturado	Omissão de Receitas Mantida
jan/99	30.753,23				30.753,23
ago/99	337.224,71				337.224,71
nov/99	131.294,73				131.294,73
jul/01	36.956,90	-156.940,70		- 54.955,69	
ago/01	452.286,01	-156.836,80		- 59.340,14	236.109,07
set/01	324.883,07	-106.647,41		25.683,66	243.919,32
out/01	146.417,06	-68.383,59		- 66.310,89	11.722,58
nov/01	67.125,27	-73.481,75		24.708,77	18.352,29
dez/01	91.613,26	-119.852,29		55.921,52	27.682,49
jan/02	24.793,93	-87.947,08		82.606,71	19.453,56
fev/02	112.880,10	-79.856,19		-13.750,92	19.272,99
abr/02	101.346,52		-82.027,49	- 48.542,01	
mai/02	56.452,14		-63.995,48	- 4.287,86	
jun/02	105.831,81		-91.081,11	- 12.646,32	2.104,38
jul/02	64.314,17		-88.854,28	27.870,60	3.330,49
set/02	47.068,07		-88.358,42	- 50.409,50	

out/02	61.402,41		-88.288,32	- 66.822,85	
dez/02	4.569,20		-87.938,68	- 9.093,74	
	2.197.212,59				1.081.219,84

Dessa forma, em relação à omissão de receitas - Fornecimento de Energia Elétrica – Faturamento -, DOU provimento parcial ao recurso de ofício, para não confirmar a exclusão da parcela de R\$ 141.126,81 do mês de setembro de 2001, e DOU provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir o valor total de R\$ 826.354,98, conforme o seguinte demonstrativo:

Período	Lançado	Excluído DRJ	Excluído Neste Voto	Provimento Recurso de Ofício	Omissão Receita Mantida
jan/99	30.753,23		-		30.753,23
ago/99	337.224,71		-		337.224,71
nov/99	131.294,73		-		131.294,73
jul/01	36.956,90		36.956,90		
ago/01	452.286,01	208.674,02	7.502,92		236.109,07
set/01	324.883,07	222.090,56		(141.126,81)	243.919,32
out/01	146.417,06		134.694,48		11.722,58
nov/01	67.125,27		48.772,98		18.352,29
dez/01	91.613,26		63.930,77		27.682,49
jan/02	24.793,93		5.340,37		19.453,56
fev/02	112.880,10		93.607,11		19.272,99
abr/02	101.346,52		101.346,52		
mai/02	56.452,14		56.452,14		
jun/02	105.831,81		103.727,43		2.104,38
jul/02	64.314,17		60.983,68		3.330,49
set/02	47.068,07		47.068,07		
out/02	61.402,41		61.402,41		
dez/02	4.569,20		4.569,20		
	2.197.212,59	430.764,58	826.354,98	(141.126,81)	1.081.219,84

2 - Omissão de Receitas – Participação Financeira do Consumidor

Nesse item, o Acórdão da DRJ exonerou o crédito tributário correspondente. Portanto, a análise da matéria decorre do recurso de ofício.

Trata-se, aqui, de operação específica do sistema de eletricidade, denominada “Participação Financeira do Consumidor”.

Tal operação ocorre no atendimento, pelas concessionárias dos serviços públicos de energia elétrica, de novas ligações, acréscimos ou decréscimos de carga, cujo custeio das obras seja de responsabilidade do consumidor, nos termos do art. 142 do Decreto nº 4.019, de 1957, que regula os serviços de energia elétrica.

Assim como bem colocado no voto condutor da decisão de primeira instância, entendo que tal operação não constitui receita da concessionária.

O art. 143 do mesmo Decreto dispõe:

as obras construídas com a participação financeira dos consumidores serão incorporadas aos bens e instalações do concessionário quando concluídas, creditando-se a contas especiais as importâncias relativas às participações dos consumidores, conforme legislação em vigor (redação dada pelo Decreto nº 98.335, de 1989).

A incorporação aos bens e instalações da concessionária de obras cujos custos foram arcados pelo consumidor poderia dar o entendimento de ocorrência de acréscimo patrimonial.

Porém, a própria redação do transcrito art. 143 já aponta para a contabilização da contrapartida em contas especiais (no Passivo Exigível a Longo Prazo, conforme Manual de Contabilidade Do Serviço Público de Energia Elétrica elaborado pela ANEEL), portanto, não de receita, o que se justifica plenamente, posto que, conforme se depreende das disposições dos arts. 89, 90, 91 e 92 do mesmo Decreto, quando findo o prazo da concessão, toda a propriedade do concessionário em função de seu serviço de eletricidade reverte para o poder concedente, sendo que, no caso de reversão com indenização (a reversão pode ser com ou sem indenização, conforme estipulado no contrato de concessão – art. 90), o saldo das contas especiais (código 53. 2, conforme Decreto 28.545, de 1950), será integralmente deduzido do montante do investimento reconhecido (art. 91). No caso de reversão sem indenização, o saldo dessas contas será deduzido, na vigência da concessão, do montante do encargo de depreciação dos investimentos reconhecidos (art. 92).

Assim, em qualquer das hipóteses (contrato de concessão prevendo ou não indenização dos bens reversíveis ao poder concedente), o valor representativo da “Participação Financeira do Consumidor” não representa receita. O que poderia o Fisco questionar seriam procedimentos de depreciação porventura efetuados pela interessada, **demonstrando ter havido redução indevida do lucro real e da base de cálculo da CSLL e em que valores.** Mas a tributação pura e simples dos valores recebidos em função da “Participação Financeira do Consumidor”, não é cabível, porque não representam receita da concessionária.

Dessa forma, nessa parte, sou por Negar provimento ao recurso de ofício.

3 – Omissão de Receitas Financeiras

Também nesse item o Acórdão da DRJ exonerou o crédito tributário correspondente, sendo a análise da matéria decorrente do recurso de ofício.

O Fisco apurou omissão de receitas financeiras no mês de outubro de 1999, na importância de R\$ 222.479,79, tendo em vista que contabilizou o valor de R\$ 336.026,28, mas declarou à SRF apenas R\$ 113.546,49.

A alegação da contribuinte é de que a diferença refere-se aos rendimentos relativos a aplicações no BANESE, que já tinha oferecido à tributação nos meses de junho a setembro do mesmo ano. Como prova, apresentou o extrato do Livro Razão da conta “Juros de Aplicações Financeiras”, em que consta o estorno do valor em questão (fls. 31/64).

Conforme os demonstrativos elaborados no voto condutor da decisão de primeira instância (fl. 3215), verifica-se que os valores informados à SRF, englobadamente,

nos meses de junho a setembro de 1999, a título de receitas financeiras e de receitas não operacionais perfazem valor superior à soma dos valores registrados na contabilidade a esses mesmos títulos, absorvendo a diferença contra o Fisco em outubro de 1999, sobrando ainda o valor de R\$ 3.955,95.

Dessa forma, é de se reconhecer que, efetivamente, a contribuinte ofereceu antecipadamente os valores da diferença de receita financeira apurada pelo Fisco no mês de outubro de 1999, razão pela qual sou por NEGAR provimento ao recurso de ofício.

4 – Omissão de Receitas – Recomposição Tarifária Extraordinária

Neste item, o Acórdão da DRJ acolheu em parte as alegações da impugnante, excluindo da base de cálculo do IRPJ e da CSLL o valor de R\$ 783.565,96.

Trata-se de omissão de receita caracterizada pelo fato de o contribuinte ter subtraído da receita de faturamento de energia elétrica no ano-calendário de 2002, o valor cobrado a título de “Recomposição Tarifária Extraordinária – RTE”. Os valores foram apurados a partir dos balancetes mensais acostados aos autos, às fls. 1566 até 1833, mais especificamente nos lançamentos a débito na conta “Perda de Receita de Energia Elétrica – Recomposição Tarifária”, que totalizou R\$ 1.401.572,72 em dezembro de 2002 (fl. 1814).

A Recorrente concorda que esse valor representa receita tributável, mas alega que já o ofereceu à tributação. Parte, no montante de R\$ 783.565,96, teria sido reconhecida antecipadamente em dezembro de 2001. A segunda parte, no montante de R\$ 516.913,95, teria sido oferecida à tributação na medida em que as despesas referentes à “Parcela “A” (correspondente a perdas definidas de acordo com a Resolução ANEEL nº 90, de 2002) foi contabilizada como “ativo regulatório” ao invés de ser deduzida diretamente do resultado. Teria tributado também os valores de R\$ 53.151,97 e R\$ 48.238,81 a título de receitas financeiras sobre as duas parcelas retrocitadas.

Quanto à parcela de R\$ 783.565,96, referente ao valor homologado pela ANEEL, foi efetivamente registrada antecipadamente como receita em dezembro de 2001, como se vê no balancete acostado à fl. 1514, tendo, assim, sido oferecida à tributação do IRPJ e da CSLL. Portanto, agiu bem a turma julgadora.

Quanto à omissão de receitas restante, cujo lançamento fiscal foi mantido ao argumento de falta de comprovação dos registros relativos às despesas referentes à denominada “Parcela A” e à remuneração Financeira, a Recorrente traz ao processo folhas do Livro Razão (fls. 3.471/3.482), cujos lançamentos contábeis evidenciariam a contabilização das despesas referentes à “Parcela “A” na conta “113.01.4”, e a remuneração na conta 631.05.1.3.00.02”, conforme Manual de Contabilidade da ANEEL juntado aos autos.

A simples apresentação de folhas do Razão relativas a contas do Grupo Pagamentos antecipados não são suficientes, por si só, de comprovar as alegações da contribuinte. Falta a especificação das despesas que teriam sido revertidas e demonstrativos analíticos que fizessem as vinculações dos vários lançamentos realizados nas referidas contas com os valores mensais objeto da autuação.

A oportunidade de fazer tal prova foi dada à recorrente por esta Câmara que, acolhendo o voto do Relator Natanael Martins, por entender que os fatos em análise no

presente processo mereciam melhores esclarecimentos, sobretudo em razão dos novos argumentos e provas trazidos aos autos com o Recurso, resolveu converter o julgamento em diligência para que a contribuinte fosse intimada a comprovar, item por item, que as acusações feitas teriam sido infundadas, e que a comprovação fosse feita de forma “amarrada”, isto é, que a demonstração fosse feita de forma analítica e de conformidade com o seu plano de contas, indicando-se com detalhes e precisão a inexistência das diferenças apontadas pela Fiscalização.

No entanto, devidamente intimada, a contribuinte deixou de fazer as demonstrações solicitadas, apresentando apenas pareceres da Associação Brasileira dos Contadores do Serviço Público de Energia Elétrica e da auditoria independente ARC & Associados Auditores Independentes, que os procedimentos contábeis adotados pela contribuinte estão em conformidade com o Manual de Contabilidade do Serviço Público de Energia Elétrica, sem, no entanto, adentrar especificamente nas acusações do auto de infração.

Assim, não tendo a contribuinte produzido a necessária comprovação da inexistência da omissão de receitas em comento, confirma-se o lançamento, nessa parte.

Dessa forma, quanto a essa omissão de receitas, sou por NEGAR provimento aos recursos de ofício e voluntário.

5 – Exclusões Indevidas na Apuração do Lucro Real

Neste item, a DRJ manteve o lançamento, sendo aqui analisado o Recurso apresentado pelo Contribuinte.

Trata-se de redução indevida do lucro real no mês de junho de 1999, em decorrência da exclusão de despesa não contabilizada a título de juros sobre o capital próprio, no montante de R\$ 562.676,52.

A contabilização dos juros em questão está comprovada no balancete acostado à fl. 3.487, e o extrato de darf de fl. 3.178 comprova o recolhimento do Imposto de Renda Retido na Fonte correspondente a essa operação, conforme cálculos efetuados no voto condutor do Acórdão Recorrido (fl. 3.216).

Por outro lado, não procede a observação constante da decisão recorrida de que a despesa foi considerada em dobro na DIPJ - uma vez na apuração do lucro líquido (fl. 860) e outra na apuração do lucro real (fl. 864). Como se observa na Demonstração do Resultado, na ficha 07A da DIPJ (fl. 860), o valor dos juros foi lançado tanto como despesa (linha 34) quanto como receita (linha 23). Isso, em função da reversão da despesa dos juros sobre o capital próprio determinado pelo órgão regulador das concessionárias de energia elétrica. Portanto, a despesa foi considerada apenas uma vez, como exclusão do lucro líquido para efeito de apuração do lucro real, na ficha 10A, linha 28, da DIPJ (fl. 864).

Dessa forma, nessa parte, sou por DAR provimento ao recurso voluntário, cancelando a exigência correspondente.

6 – Multa Isolada – Falta de Recolhimento do IRPJ sobre Base de Cálculo Estimada – Erro na Aplicação do Coeficiente de Determinação do Lucro.

Esta exigência foi cancelada pela decisão de primeira instância, pelo que se analisa a matéria em face do recurso de ofício.

Trata-se de falta de recolhimento de estimativas, por terem sido recolhidas pela contribuinte em valor correspondente à aplicação do coeficiente de determinação do lucro no percentual de 8%, ao invés de 32%, por tratar-se de prestação de serviços.

A Fiscalização tomou por base o art. 2º do Decreto nº 41.019, de 1957, o qual define que a atividade exercida pela empresa concessionária do serviço público de energia elétrica é de prestação de serviços de produção, transmissão, transformação e distribuição de energia elétrica. Apoiou-se a Fiscalização também no Ato Declaratório Normativo COSIT nº 16, de 2000, que definiu ser aplicável o percentual de 32% para as empresas concessionárias dos serviços públicos de prestação de serviços de suprimento de água tratada e a conseqüente coleta e tratamento de esgotos, cobradas diretamente dos usuários dos serviços.

Por meio da Instrução Normativa SRF nº 480, de 2004, ao tratar da retenção de tributos e contribuições nos pagamentos efetuados pelos órgãos da administração federal direta, autarquias, fundações federais, empresas públicas, sociedades de economia mista, a própria Secretaria da Receita Federal conferiu às receitas decorrente do fornecimento de energia elétrica o percentual de 8% para a determinação do lucro estimado.

O art. 2º da referida Instrução Normativa tem a seguinte redação:

Art. 2º A retenção será efetuada aplicando-se, sobre o valor a ser pago, o percentual constante da coluna 06 da Tabela de Retenção (Anexo I), que corresponde à soma das alíquotas das contribuições devidas e da alíquota do imposto de renda, determinada mediante a aplicação de quinze por cento sobre a base de cálculo estabelecida no art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, conforme a natureza do bem fornecido ou do serviço prestado. (Grifei).

Como na tabela de Retenção a alíquota correspondente ao imposto de renda é de 1,2%, depreende-se que o percentual de apuração da base de cálculo estimada (art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, conforme determinado pelo art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996), é de 8% ($15\% \times 8\% = 1,2$). Note-se que, para os serviços de abastecimento de água, a alíquota foi de 4,8%, correspondente ao percentual de apuração do lucro estimado de 32% ($32\% \times 15\% = 4,8\%$).

Dessa forma, sou por NEGAR provimento ao recurso de ofício.

7 – Multas Isoladas - Falta de Recolhimento de Estimativas – Omissão de Receitas.

Foi lançada multa isolada pela falta de recolhimento de estimativas em decorrência das omissões de receitas.

Conforme disposição do art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996, as pessoas jurídicas que optam pelo lucro real com apuração anual de resultados ficam obrigadas ao pagamento do imposto de renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, apurados mensalmente, com base na estimativa.

Para o inadimplemento dessa obrigação tributária, a mesma lei estipulou, no art. 44, IV, a multa de ofício de 75%, exigida isoladamente, nos seguintes termos: 

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I – de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

.....

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I – juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

.....

IV – isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário; (Grifei).

Observe-se que a palavra “ainda” significa que a multa é exigida tanto na hipótese de apuração de lucro real e base de cálculo positiva da CSLL, como no caso de apuração de prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL. Não fosse assim, o termo “ainda” seria desnecessário. E como se sabe, a lei não contém palavras inúteis ou desnecessárias.

Observe-se também que a lei não restringiu a aplicação da multa ao lançamento efetuado antes do término do ano-calendário. Antes pelo contrário, a expressão “ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário” leva à conclusão de que o lançamento pode ser efetuado após o seu encerramento, uma vez que antes não se sabe qual será o resultado do período anual e, portanto, se o lançamento apenas pudesse ser realizado durante o ano-calendário, a expressão não teria razão de existir.

Mais ainda, a falta de recolhimento da estimativa e a falta de recolhimento do imposto apurado com base no lucro real anual são infrações distintas, para as quais são previstas multas distintas, respectivamente nos incisos IV e I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. E estando tipificada a infração, não há, em face da vinculação da atividade fiscal (art. 37 da CF e art. 142 do CTN) possibilidade de que seja anistiada ou dispensada.

Portanto, a multa isolada prevista no art. 44, § 1º, IV, da Lei nº 9.430, de 1976, decorre do descumprimento da obrigação de recolher a estimativa apurada no mês-calendário, independe de se apurar ou não resultado anual tributável, é cabível mesmo após o encerramento do ano-calendário e nada tem a ver com a multa devida pela falta de recolhimento do imposto apurado com base no lucro real anual ou trimestral.

Nesse mesmo sentido, a Instrução Normativa SRF nº 93, de 1997, ao tratar da falta ou insuficiência de pagamento da estimativa, em seus arts. 14 a 16, assim esclareceu:

Art. 14. A falta ou insuficiência de pagamento do imposto ou da contribuição social sobre o lucro sujeita a pessoa jurídica aos acréscimos legais previstos na legislação tributária federal.

§ 1º No caso de lançamento de ofício, no decorrer do ano-calendário, será observada a forma de apuração da base de cálculo do imposto adotada pela pessoa jurídica.

.....

Art. 15. O lançamento de ofício, caso a pessoa jurídica tenha optado pelo pagamento do imposto por estimativa, restringir-se-á à multa de ofício sobre os valores não recolhidos.

§ 1º As infrações relativas às regras de determinação do lucro real, verificadas nos procedimentos de redução ou suspensão do imposto devido em determinado mês, ensejarão a aplicação da multa de que trata o 'caput' sobre o valor indevidamente reduzido ou suspenso.

.....

Art. 16. Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá:

I – a multa de ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos;

II – o imposto devido com base no lucro real apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido de multa de ofício e juros de mora contados do vencimento da quota única do imposto. (Grifei).

Portanto, tendo em vista a previsão em lei regularmente editada, não há como não se confirmar a procedência da aplicação da multa isolada no caso de falta de recolhimento do imposto de renda com base na estimativa, como ocorre no caso dos autos.

Dessa forma, é de se manter a exigência das multas isoladas (no percentual de 50% em face do que se demonstrará a seguir) pela falta de pagamento da estimativa sobre as omissões de receitas confirmadas, considerada a aplicação do coeficiente de determinação do lucro de 8%,

8 - Multa Isolada - Retroatividade Benigna

A multa isolada pela falta de pagamento da antecipação mensal do IRPJ com base na estimativa teve seu percentual de aplicação reduzido para 50%, conforme a nova redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, dada pelo art. 14 da MP 351, de 2007:

Art.14.O art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

.....



II- de cinquenta por cento, exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

.....

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

Dessa forma, e em face da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, “c”, do CTN, além de se tratar de ato não definitivamente julgado, é de se reduzir a exigência das multas isoladas aos valores correspondentes à aplicação do percentual de 50%.

9 – Juros em Lançamento de Ofício

Não procede a alegação de que os acréscimos moratórios sobre os débitos lançados de ofício só poderiam incidir após a data de vencimento, isto é, 30 (trinta) dias após a intimação válida.

O art. 160 do CNT, ao qual se apegua a contribuinte para justificar seu entendimento, é direcionado aos créditos tributários que não tenham data de vencimento fixado na legislação de regência. Não se aplica, portanto, aos tributos e contribuições objeto do lançamento em análise, que têm data de vencimento expressamente determinada em lei.

10 – Multa de Ofício

Em relação à multa de ofício, observa-se que foi aplicada a menor cabível aos casos de lançamento de ofício, por infração à legislação tributária, no percentual de 75% previsto no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996, por não ter sido demonstrada intenção de fraude, caso em que comportaria a aplicação da penalidade de 150%, por infração qualificada.

Cabe lembrar que, conforme disposto no parágrafo único do art. 142 do CTN, a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, devendo prevalecer a previsão legal de aplicação da multa estipulada na legislação de regência.

Especificamente em relação ao princípio do não-confisco, é dirigido ao Poder Legislativo, que o deve observar quando da feitura das leis. Uma vez editada a norma legal, a análise de sua constitucionalidade fica afeta ao Poder Judiciário – que poderá reconhecer ou não o efeito de confisco -, e não administrativo. Ademais, o princípio do não-confisco consagrado implicitamente no art. 5º, XXII, da Constituição Federal, diz respeito apenas à exigência de tributo, tal como previsto no art. 150, IV, também da Constituição Federal, o que não é absolutamente o caso de penalidades.

11 – Autuações de PIS e Cofins

Especialmente quanto ao PIS e à Cofins, no voto condutor do Acórdão Recorrido, no parágrafo 127, foi considerada indevida a exigência relativa aos meses de janeiro, agosto e novembro de 1999. Porém, tal exigência foi mantida na decisão final, como se vê no demonstrativo dos valores mantidos às fls. 3222/3226. 



Analizadas as provas constantes do processo, verifica-se ser, efetivamente, indevida a referida exigência, uma vez que os valores recolhidos nesses períodos (fls. 3101/3103) são superiores aos valores devidos sobre a base de cálculo ajustada pela Fiscalização, conforme demonstrado no Anexo II do Acórdão Recorrido (fl. 3228).

Assim, cancelam-se as exigências do PIS e da Cofins dos meses de janeiro, agosto e novembro de 1999.

Ainda em relação ao PIS e à Cofins, a decisão de primeira instância excluiu da omissão de receitas – faturamento – os valores referentes ao faturamento do Encargo de Capacidade Emergencial – ECE -, por ter sido recolhido seu valor conforme Darf de fls. 3141 a 3152.

Efetivamente, comprovado o recolhimento sobre tais valores, agiu bem a turma julgadora, pelo que NEGO provimento ao recurso de ofício, nessa parte, observando, porém, que nos valores excluídos neste voto em relação à omissão de receitas – faturamento – já estão sendo considerados os valores relativos ao ECE.

Quanto ao mais, tratando-se de matéria decorrente do IRPJ, dá-se aos lançamentos de PIS e Cofins o mesmo entendimento aplicado àquele tributo.

12 – Conclusão

Posto isto, voto no sentido de DAR provimento parcial ao recurso de ofício, para não confirmar a exclusão da parcela de R\$ 141.126,81 relativa à omissão de receitas – faturamento - do mês de setembro de 2001, e DAR provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir o valor de R\$ 826.354,98 da omissão de receitas – faturamento - dos meses relacionados na tabela própria constante deste voto, cancelar a infração relativa à Exclusão Indevida na Apuração do Lucro Real, reduzir as multas isoladas ao valor correspondente à aplicação do percentual de 50% e cancelar as exigências de PIS e Cofins do ano-calendário 1999.

Sala das Sessões - DF, em 28 de maio de 2008


JAYME JUÁREZ GROTTTO

Voto Vencedor

Da matéria exposta no voto vencido discordo apenas em relação à exigência da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada após o encerramento do ano-calendário, com exigência simultânea da multa de ofício.

Inicialmente, transcrevo o art. 44 da Lei nº 9.430/96, que trata da penalidade aplicada na situação de falta ou insuficiência de pagamento de tributo, entre outras situações:

Art.44.Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I- de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

(...)

§1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

(...)

IV -isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;

(...)

O art. 2º trata do pagamento do IRPJ da pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real determinado sobre base de cálculo estimada. O art. 28 do mesmo diploma legal estende o mesmo tratamento para a CSLL.

O artigo 44 da Lei nº 9.430/96 acima transcrito, ao especificar as multas aplicáveis nos casos de lançamento de ofício, prevê, a cobrança da referida multa, isoladamente, no caso em que o contribuinte deixe de efetuar os recolhimentos por estimativa.

O valor do tributo fez parte do crédito tributário lançado de ofício e sobre o qual incidiu a multa de ofício, bem como foi utilizado a título de base de cálculo da multa isolada por falta de recolhimento das estimativas.

Levando-se em conta que é o bem público que deve ser protegido, aplicar a multa proporcional cumulativamente com a multa isolada, por falta de recolhimento de estimativas, sobre os valores apurados em procedimento fiscal, implicaria admitir que sobre o imposto apurado de ofício, aplicar-se-ia duas punições, o que significaria em relação à falta, a imposição de penalidade desproporcional ao proveito obtido.

Do exposto, concluo que não é devida a multa isolada por falta de recolhimento das estimativas.

Oriento meu voto para excluir do lançamento a multa isolada.

Sala das Sessões – DF, em 28 de maio de 2008.


ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA