



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

Processo nº 10983.721217/2010-74
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 3302-003.644 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de fevereiro de 2017
Matéria Pis/Pasep e Cofins
Recorrente ELETROSUL CENTRAIS ELÉTRICAS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO.

Devem ser rejeitados os embargos de declaração em matéria sobre a qual não se constatou a existência de omissão em sua apreciação na decisão embargada.

MATÉRIA NÃO CONTESTADA EM IMPUGNAÇÃO. NÃO CONHECIMENTO.

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, restando preclusa sua alegação em recurso voluntário.

Embargos acolhidos parcialmente, sem efeitos infringentes.

Crédito Tributário Mantido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em admitir, parcialmente, os embargos de declaração e, na parte admitida, rejeitá-lo, ratificando o acórdão embargado.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente Substituto e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (Presidente-Substituto), Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Domingos de Sá Filho, Walker Araújo, Jose Fernandes do Nascimento, Sarah Maria Linhares de Araújo Paes De Souza, Lenisa Rodrigues Prado e Hécio Lafetá Reis.

Relatório

Tratam-se de embargos de declaração opostos pelo contribuinte em face do Acórdão nº 3302-001.896, proferido pela Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção de Julgamento.

Por bem retratar a realidade dos fatos, transcreve-se parte do relatório do acórdão embargado:

“Trata-se de dois autos de infração lavrados em 02/01/2011, o primeiro para o fim de constituir débito de Cofins (fls. 1147 R\$ 100.083.881,79) e o segundo para constituir débito de PIS (fls.1162 – R\$ 21.757.408,20), no âmbito do sistema não cumulativo.

Em resumo, a Recorrente é empresa concessionária de energia elétrica que no período fiscalizado (anos 2006/2007) procedia à apuração das contribuições ao PIS e Cofins de forma mista, submetendo parte de suas receitas às regras do sistema cumulativo (Lei nº 9.718/98) e outra parte às normas do sistema não cumulativo (Leis nº 10.637/02 e 10.833/03).

Conforme se verifica dos termos do “Relatório da Atividade Fiscal” (Fls. 1177/1206), é justamente esta forma “mista” de apuração que gerou as autuações em comento, ...

[...]

A análise do relatório fiscal apurou que a tributação diferenciada trouxe enormes prejuízos ao Erário (e consequentemente benefício à contribuinte) em razão dos créditos possíveis de serem tomados no sistema não cumulativo1. Neste sentido, percebe-se que em virtude da atividade da contribuinte, os contratos antigos teriam muito menos crédito a aproveitar do que os novos, o que significa que a apuração das receitas decorrentes de contratos antigos pela sistemática da não cumulatividade representaria uma carga tributária real em muito superior aos novos contratos. Nestes termos consta do Relatório Fiscal:

Fls. 1188 – Trecho do Relatório Fiscal

“Enquanto adotava o procedimento contábil-tributário de tributar pelo regime da cumulatividade as receitas provenientes da atividade do “Sistema Existente”, a empresa obtinha uma grande redução de tributação da Contribuição para o PIS e da COFINS que caía abaixo da metade, pois, o resultado prático da manutenção no regime não cumulativo era a redução da alíquota de 7,6% para 3%, uma vez que para esta parcela do faturamento quase não havia geração de créditos a descontar.

*De acordo com o que é demonstrado no exemplo estampado na **Figura 2**, a geração de créditos a descontar na atividade da*

Eletrosul ocorre, significativamente, em poucos itens: principalmente na depreciação de bens do ativo imobilizado (R\$ 6.933.341,82), no uso de energia elétrica (R\$ 65.548,96) e em gastos com aluguéis de prédios locados de pessoas jurídicas (R\$ 22.605,10). Como os bens do ativo imobilizado referentes ao “Sistema Existente” já estavam praticamente totalmente depreciados (segundo informação dos contadores responsáveis), grosso modo não havia créditos a descontar relativos a esta parcela do faturamento. Como se vê, a manutenção no regime da cumulatividade na tributação da parcela do faturamento proveniente do “Sistema Existente” para a Eletrosul representava, na prática, a redução das alíquotas da COFINS e da Contribuição para o PIS incidentes sobre essas receitas a menos da metade.

Já a parcela da receita tributada pelo regime da não-cumulatividade, ou seja, a receita oriunda da atividade das ‘Novas Instalações Autorizadas’, esta era beneficiada pela possibilidade legal de depreciar aceleradamente os bens do imobilizado gerando um grande volume de créditos a descontar, haja vista serem imobilizações recentes com grande potencial de depreciação. Como se pode notar comparando as informações da Ficha 16 A às da 17B, os créditos a descontar gerados dessa depreciação eram sempre mais do que suficientes para a quitação dos débitos apurados da COFINS (e também da contribuição ao PIS) tributada pelo regime não-cumulativo.”

Ainda de acordo com o Relatório Fiscal percebe-se que a fiscalização pautou a autuação em dois aspectos que alcançaram o mesmo ponto, qual seja, descaracterizaram a natureza de preço pré-determinado nos contratos de prestação de serviços:

(i) a existência de cláusula prevendo a aplicação do IGPM com índice de atualização monetária do contrato, uma vez que a Lei nº 11.196/2005, em seu artigo 109, apenas permite o reajuste realizado por meio da índice que reflita a variação dos custos de produção ou insumos e

(ii) a existência de cláusula de revisão de preço, a qual permite o repasse de futuros aumentos da carga tributária ao preço do serviço, mantendo assim o equilíbrio do contrato.

Exatamente neste sentido está a CONCLUSÃO apresentada pela fiscalização:

[...]

Os contratos em discussão no presente processo administrativo são os seguintes: Contratos de Uso do Sistema de Transmissão (CUST) (fls. 861 a 957), o Contrato de Concessão do Serviço Público de Transmissão nº 057/2001 (fls. 119 a 147) e o Contrato de Prestação de Serviço Público de Transmissão (CPST) nº 011/1999 (fls. 958 a 1.052).

[...]

Após analisar as razões da Recorrente, a 4ª Turma da DRJ/FNS proferiu o acórdão nº 0725.585 (fls. 1494/1506), por meio do qual entendeu por bem manter a integralidade dos autos discutidos, conforme decisão da seguinte forma ementada, a saber:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Ano calendário: 2006, 2007

REGIME INCIDÊNCIA. RECEITAS DECORRENTES DE CONTRATOS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS ANTERIORES A 31/10/2003.

As receitas relativas a contratos firmados anteriormente a 31/10/2003, com prazo superior a 1 (um) ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços permanecem sujeitas à incidência cumulativa da Cofins até a implementação da primeira alteração de preços decorrente da aplicação de cláusula contratual de reajuste, periódico ou não, ou de regra de ajuste para manutenção do equilíbrio econômico-financeiro do contrato, nos termos dos arts. 57, 58 e 65 da Lei nº 8.666/93.

CONTRATOS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. PREÇO PREDETERMINADO. DESCARACTERIZAÇÃO.

Reajuste de preço, efetuado após 31/10/2003, apenas se efetivado em função do custo de produção ou em percentual não superior àquele correspondente à variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, nos termos do inciso II do § 1º do art. 27 da Lei nº 9.069, de 1995, não descaracteriza o caráter predeterminado do preço para fins de aplicação do art.10, XI, da Lei 10.833, de 2003, conforme prescrição do art.109 da Lei 11.196, de 2005, e do art.3º, §3º, da IN SRF nº 658/2006.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano calendário: 2006, 2007

REGIME INCIDÊNCIA. RECEITAS DECORRENTES DE CONTRATOS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS ANTERIORES A 31/10/2003.

As receitas relativas a contratos firmados anteriormente a 31/10/2003, com prazo superior a 1 (um) ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços permanecem sujeitas à incidência cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep até a implementação da primeira alteração de preços decorrente da aplicação de cláusula contratual de reajuste, periódico ou não, ou de regra de ajuste para manutenção do equilíbrio econômico-financeiro do contrato, nos termos dos arts. 57, 58 e 65 da Lei nº 8.666/93.

**CONTRATOS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. PREÇO
PREDETERMINADO. DESCARACTERIZAÇÃO.**

Reajuste de preço, efetuado após 31/10/2003, apenas se efetivado em função do custo de produção ou em percentual não superior àquele correspondente à variação de índice que reflita a variação ponderada dos custos dos insumos utilizados, nos termos do inciso II do § 1º do art. 27 da Lei nº 9.069, de 1995, não descaracteriza o caráter predeterminado do preço para fins de aplicação do art.10, XI, da Lei 10.833, de 2003, conforme prescrição do art.109 da Lei 11.196, de 2005, e do art.3º, §3º, da IN SRF nº 658/2006.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano calendário: 2006, 2007

MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

Sobre os créditos tributários apurados em procedimento conduzido ex officio pela autoridade fiscal, aplicam-se as multas de ofício previstas na legislação tributária.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano calendário: 2006, 2007

**ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E
INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS
INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIACÃO.**

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

Impugnação Improcedente**Crédito Tributário Mantido.**

Inconformada, a empresa autuada interpôs recurso voluntário às fls. 1518/1581, no qual reiterou as alegações trazidas em sua impugnação, inovando em relação à alternativa ao total cancelamento dos autos de infração. Neste aspecto, requer a Recorrente, na hipótese de ser mantida a autuação, a aplicação do artigo 100 do Código Tributário Nacional – CTN – com o conseqüente cancelamento da exigência de juros de mora e multa, quando menos mantendo a exigência dos juros de mora apenas para os fatos geradores incorridos após agosto/2007. Embasa este argumento o fato de que até esta data, quando a Procuradoria da Fazenda nacional editou o Parecer PGFN/CAT nº 1.610/2007, não havia orientação contrária ao entendimento apresentado pela ANEEL (Nota Técnica nº 224/2006 – SFF). Alega ainda a Recorrente a ilegalidade de inconstitucionalidade do percentual da multa aplicada e da Taxa Selic.”

O julgamento do recurso voluntário resultou no Acórdão nº 3302-001.896, cuja ementa transcreve-se:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Ano-calendário: 2006, 2007

SERVIÇO DE TRANSMISSÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. DETERMINAÇÃO DO PREÇO. CONTRATO DE CONCESSÃO. RECEITA ANUAL PERMITIDA. FIXAÇÃO. REAJUSTES.

O Contrato de Concessão (CCSPT) firmado pela recorrente com a União não fixa o preço do MW de energia injetado na rede do usuário do serviço. No entanto, fixa a Receita Anual Permitida (RAP) e os critérios de seu reajuste. O preço do serviço de injeção de energia elétrica em rede de terceiros é contrato pela concessionária com o usuário final do serviço e o seu valor é sempre variável, conforme Cláusula 9ª do Contrato de Uso do Sistema de Transmissão (CUST) firmado pela prestadora do serviço com o usuário final, seu cliente, independente dos critérios de reajuste da RAP (periodicidade e índice de reajuste).

JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA.

A autoridade administrativa não é competente para decidir sobre a constitucionalidade e a legalidade dos atos baixados pelos Poderes Legislativo e Executivo e, conseqüentemente, afastar a sua aplicação.

MULTA DE OFÍCIO.

A multa a ser aplicada em procedimento exofficio é aquela prevista nas normas válidas e vigentes à época de constituição do respectivo crédito tributário.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGITIMIDADE.

É legítima a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, qualquer que seja o motivo da mora. Legítimo, também, a utilização da taxa Selic no seu cálculo.

Recurso Voluntário Negado.

Em análise quanto à admissibilidade dos embargos opostos, o Presidente da Turma entendeu pela ocorrência de omissão no julgado em relação às alegações constantes dos itens 167 a 206 do recurso voluntário, negando seguimento quanto às demais alegações, conforme abaixo transcrito:

“Isto posto, vejo que ocorreu omissão no julgado quanto às alegações constantes dos itens 167 a 206 do Recurso Voluntário, acima detalhados, e, portanto, com base nos §§ 1o e 3o do art. 65 do Regimento Interno do CARF (Anexo II à Portaria MF no

*256/2009, com a redação da Portaria MF no 586/2010) entendo procedentes as alegações da embargante quando à estas matérias e, conseqüentemente, **dou seguimento** ao presente embargos declaratórios neste parte e **nego seguimento** quanto às outras matérias objeto dos embargos.”*

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède.

Os embargos foram admitidos parcialmente em relação aos itens 167 a 206 do recurso voluntário, ou seja:

1. impossibilidade de exigência de juros de mora e multa, em razão do parágrafo único do art. 100 do CTN (itens 167 a 177 do Recurso Voluntário);
2. alternativamente, exigência de juros de mora e multa de mora apenas a partir de agosto de 2007 (itens 178 a 186 do Recurso Voluntário);
3. do caráter confiscatório da multa aplicada (itens 187 a 195 do Recurso Voluntário);
4. ilegalidade da incidência da taxa Selic sobre multa de ofício (itens 196 a 206 do Recurso Voluntário).

Analizando a impugnação apresentada (e-fls. 1366 a 1399), a contribuinte alegou a correção de sua apuração de receitas pelo regime cumulativo das contribuições, em decorrência do artigo 109 da Lei nº 11.196/2005, em observância de norma técnica publicada pela Agência Nacional de Energia Elétrica - ANEEL -, bem como doutrina e jurisprudência que definem que o reajuste contratual do preço (público ou não) pelo IGP_M não descaracteriza a condição de preço pré-determinado, tampouco a cláusula de equilíbrio econômico-financeiro por encargos legais, afastando a aplicação das IN SRF nº 468/2004 e 658/2006 eivadas de ilegalidade, impondo-se o cancelamento dos lançamentos.

Requeru ainda a inconstitucionalidade da multa de ofício por ter efeito confiscatório, devendo ser substituída pela multa de mora de 20%, em atenção ao princípio da proporcionalidade.

Verifica-se, portanto, a exclusão de juros de mora e penalidades por aplicação do parágrafo único do artigo 100 do CTN, ou sua imposição apenas a partir de agosto de 2007, não foram objeto da impugnação, o que implica estar precluída sua dedução em recurso voluntário, nos termos dos artigos 16 e 17 do Decreto 70.235/1.972:

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;
(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Salienta-se que a recorrente deduziu a aplicação da multa de ofício no percentual de 20% em substituição ao percentual de 75%, em razão do caráter confiscatório deste percentual e em atenção ao princípio da proporcionalidade, e não sua exclusão por aplicação do parágrafo único do artigo 100 do CTN, conforme pedido abaixo transcrito da impugnação:

"4. DO REQUERIMENTO DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO E SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS DE PIS E COFINS

Ante os argumentos acima expostos, requer a Impugnante:

a)...

b)...

c)...

d) Diante da manutenção da tese da Exatoria Fiscal /Federal que o Auto de Infração seja retificado, sendo levado ao ajuste de valores pela exclusão da Multa de Ofício e pela incidência da Multa de Mora na ordem de até 20%;

e)..."

A mesma conclusão se aplica à alegação de ilegalidade de incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, matéria que também não foi deduzida na impugnação. Destarte, o recurso voluntário não deve ser reconhecido nestas matérias.

Por fim, quanto à alegação de caráter confiscatório da multa de ofício aplicada, embora o despacho tenha admitido os embargos nesta matéria, constata-se que o acórdão embargado se pronunciou sobre esta questão, expressamente, revelando-se equivocado o despacho quanto à existência de omissão no julgado, conforme se atesta a partir do excerto abaixo:

"Quanto aos argumentos de inconstitucionalidade da legislação tributária trazidos pela recorrente, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), em sessão realizada no dia 08/12/2009, decidiu que a instância administrativa não possui competência legal para se manifestar sobre questões em que se presume a colisão da legislação de regência com a Constituição Federal, atribuição reservada, no direito pátrio, ao Poder Judiciário (Constituição Federal, art. 102, I, "a" e III, "b", art. 103, § 2º; Emenda Constitucional no 3/1993). Tal decisão resultou na edição da Súmula no 2, abaixo reproduzida, cuja adoção é obrigatória pelos membros do CARF, nos termos do § 4º do art. 72 do Regimento Interno do CARF12:

Súmula CARF nº 2 O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Com relação ao percentual da multa de ofício lançada, não cabe à autoridade administrativa, por absoluta falta de competência, conhecer as alegações relativas à sua razoabilidade, a teor dos arts. 97 e 102 da CF/88. Os juízos quanto ao princípio da proporcionalidade da reprimenda em relação à falta têm como destinatário imediato o legislador ordinário e não autoridade administrativa. Estando o percentual da multa fixado em lei, cabe à Administração apenas velar pelo seu fiel cumprimento. No caso em tela, a multa de ofício aplicada foi a prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96."

Diante do exposto, voto para acolher parcialmente os embargos opostos, apenas para sanar parte das omissões alegadas, sem, contudo, aplicar-lhes efeitos infringentes, ratificando o resultado do julgamento proferido no Acórdão nº 3302-001.896.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède