



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10983.900510/2020-78
ACÓRDÃO	1301-007.574 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CERAN - COMPANHIA ENERGETICA RIO DAS ANTAS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Data do fato gerador: 30/03/2011

DEPRECIÇÃO. REGRA ESPECÍFICA. PREVALÊNCIA SOBRE PRAZOS GERAIS.

Os prazos de depreciação fixados em legislação específica prevalecem sobre aqueles gerais fixados pela administração tributária, não podendo o sujeito passivo alterá-los sem a cabal demonstração de particularidades do caso que autorizem fazê-lo.

CONTABILIZAÇÃO. ARTIFÍCIO. EFEITOS TRIBUTÁRIOS.

Não cabe ao sujeito passivo, ainda que amparado em abalizado parecer especializado, a eleição de critério contábil distinto do anteriormente adotado, para que, a partir de tal lícita providência, promova artifício matemático de aumento indevido de deduções à base tributável.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 1301-007.573, de 9 de outubro de 2024, prolatado no julgamento do processo 10983.900509/2020-43, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Iagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Eduardo Monteiro Cardoso, Rafael Taranto Malheiros (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Eduarda Lacerda Kanieski.

RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que denegara o Pedido de Compensação apresentado pelo Contribuinte. O pedido é referente ao crédito oriundo de pagamento supostamente indevido ou a maior.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Na sua ementa, estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 30/03/2011

DEPRECIAÇÃO. REGRA ESPECÍFICA. PREVALÊNCIA SOBRE PRAZOS GERAIS.

Os prazos de depreciação fixados em legislação específica prevalecem sobre aqueles gerais fixados pela administração tributária, não podendo o sujeito passivo alterá-los sem a cabal demonstração de particularidades do caso que autorizem fazê-lo.

CONTABILIZAÇÃO. ARTIFÍCIO. EFEITOS TRIBUTÁRIOS.

Não cabe ao sujeito passivo, ainda que amparado em abalizado parecer especializado, a eleição de critério contábil distinto do anteriormente adotado, para que, a partir de tal lícita providência, promova artifício matemático de aumento indevido de deduções à base tributável.

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, o contribuinte apresentou, tempestivamente, recurso voluntário, reiterando as razões de defesa apresentadas.

Através de petição/documentos juntados ao processo, a Recorrente informa a existência de fato novo, noticiando que apresentou requerimento ao órgão regulatório (ANEEL), pelo qual questionou a posição da agência reguladora sobre eventual previsão de indenização quanto aos terrenos adquiridos para incorporação à UHE ou para transferência para remoção de famílias atingidas pelo empreendimento, e, em resposta, a referida agência noticiou a inexistência de qualquer direito à indenização para estes bens específicos. Entende a Recorrente que tal informação corrobora com todas as alegações de fato e de direito trazidas pela contribuinte em seu recurso e que deve ser considerado pelo CARF no julgamento.

É o relatório.

VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos regimentais de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Trata o presente processo de análise de compensação realizada pela interessada, que declara a utilização de direito creditório, no valor de R\$ 13.590.366,44, com origem em pagamento indevido ou a maior de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) apurado em declaração de ajuste anual, código receita 2430, período de apuração 31/12/2010, para quitação de débitos próprios.

O Despacho Decisório não reconheceu o direito creditório alegado e, conseqüentemente, não homologou a compensação, porque “a análise do crédito resultou em reconhecimento inferior ao saldo disponível do pagamento”. O referido despacho baseou-se no Parecer nº 1.085/2020, conforme consignado no Relatório deste voto. Em suma, o Auditor considerou indevida a exclusão do lucro líquido no valor de R\$ 18.214.170,04 por não haver para fins fiscais previsão para considerar o prazo de concessão como prazo máximo para a depreciação de bens, como também considerou indevida a exclusão do lucro líquido no valor de R\$ 36.147.295,71 de acordo com o esclarecimento fornecido.

Contra esta decisão, foi interposta a Manifestação de Inconformidade, a qual, em sentido semelhante, não fora acolhida, mantendo a insurgência fiscal quanto às duas matérias de mérito em discussão, concluindo por não reconhecer o direito creditório postulado e não homologar a compensação.

Em recurso, a recorrente, renova suas alegações de defesa, discorrendo que são duas as questões controvertidas: i) correção de erro quanto aos critérios para depreciação dos bens do ativo imobilizado objeto da concessão (resultou na exclusão do lucro líquido no valor de R\$ 18.214.170,04); e; ii) Correção de erro quanto aos critérios para reconhecimento dos direitos e obrigações relacionados à utilização dos bens públicos – UBP (resultou na exclusão do lucro líquido no valor de R\$ 36.147.295,71). Não apresenta preliminares.

Quanto ao primeiro ponto, explica que antes das retificações que resultaram nos créditos objeto das Per/Dcomps, a Contribuinte realizava a depreciação contábil dos bens do seu ativo imobilizado segundo as taxas estabelecidas pela agência reguladora (ANELL), que em alguns componentes do ativo imobilizado, inclusive, ultrapassavam o período da concessão. Com isso, a depreciação contábil era igual à depreciação fiscal, sem que fossem realizados ajustes no lucro tributável (LALUR).

A Contribuinte esclarece que com a correção dos critérios limitou-se as referidas taxas ao período da concessão, mediante exclusões do lucro tributável (exclusões

temporárias no LALUR). Referida correção resultou na exclusão do valor de R\$ 18.214.170,04 do lucro tributável, com a consequente redução do IRPJ/CSLL devidos, justamente a base utilizada para recuperação dos valores através das Per/Dcomps. Informa que o LALUR ajustado que considera essas retificações consta à fl. 78/81 do dossiê.

A DRF, ao apreciar essa matéria, assim se manifestou:

Uma parcela desse aumento, no montante de R\$ 18.214.170,04, se deveu à diminuição do período de depreciação, que passou do prazo regulatório estabelecido pela ANEEL para o prazo do contrato de concessão que a interessada tem com essa agência. O encurtamento do prazo fez aumentar a taxa e, consequentemente, o valor depreciado.

A fiscalização considerou que cabe indenização ao contratado em regime de concessão pelas parcelas não depreciadas e, ainda, que, em condições normais de uso, ativos devem ser depreciados com observância das taxas fixadas e publicadas pela RFB.

A interessada defendeu-se argumentando que o direito à indenização afirmado pela fiscalização não é certo. Juntou ofícios em que a ANEEL, em resposta à outras duas empresas com contratos que seriam similares aos seus, afirma o que se vê na imagem abaixo.

2. No caso da concessionária em tese, após consulta à Procuradoria Jurídica desta Agência e, por conseguinte, depois de ter recebido o Parecer nº 170/2013/PGE-ANEEL-PGF/AGU, firmamos o entendimento que não há que se falar em indenização ao final do prazo contratual em relação ao investimento inicial, levando-se em consideração a limitação imposta pelo parágrafo 2º, art. 4º da Lei nº 9.074/95, cuja redação dada pela Lei nº 10.848/2004 prevê

É preciso, contudo, observar que a informação em que a interessada se baseou – segundo a qual não teria direito, ao final do contrato de concessão do qual é parte, à indenização pelo investimento não depreciado – foi dada apenas, “em tese” pelo ente contratante e relativamente a um contrato que não envolve a interessada.

A resposta da ANEEL faz alusão a dispositivo da Lei nº 9.074/95, assim vazado:

“Art. 4º As concessões, permissões e autorizações de exploração de serviços e instalações de energia elétrica e de aproveitamento energético dos cursos de água serão contratadas, prorrogadas ou outorgadas nos termos desta e da Lei no 8.987, e das demais.

(...)§ 2º As concessões de geração de energia elétrica anteriores a 11 de dezembro de 2003 terão o prazo necessário à amortização dos investimentos, limitado a 35 (trinta e cinco) anos, contado da data de assinatura do imprescindível contrato, podendo ser prorrogado por até 20 (vinte) anos, a critério do Poder Concedente, observadas as condições estabelecidas nos contratos.” (grifado agora)

É preciso observar que o dispositivo em questão não veda a indenização ao final do contrato, acaso a depreciação do bem ainda não tenha sido concluída. A norma tão somente estabelece o prazo para o desvalor progressivo do bem.

A Lei nº 8.987/95, que dispõe sobre o regime de concessão e permissão da prestação de serviços públicos previsto no art. 175 da Constituição Federal, assim estabelece:

*“Art. 36. A reversão no advento do termo contratual far-se-á com **a indenização das parcelas dos investimentos vinculados a bens reversíveis, ainda não amortizados ou depreciados**, que tenham sido realizados com o objetivo de garantir a continuidade e atualidade do serviço concedido.” (grifado agora)*

Como se vê, a lei é expressa em determinar a indenização sobre os bens reversíveis, na monta em que ainda não depreciados – ou amortizados, acaso sejam intangíveis. Nem poderia ser diferente, afinal, o contrário disso implicaria enriquecimento sem causa do concedente.

Tanto assim que o artigo 14 da Lei nº 9.427/96, também mencionado pela fiscalização, fazendo referência à Lei nº 8.987/95 citada acima, impõe a indenização à concessionária:

“Art. 14. O regime econômico e financeiro da concessão de serviço público de energia elétrica, conforme estabelecido no respectivo contrato, compreende:

(...)

*II - a responsabilidade da concessionária em realizar investimentos em obras e instalações que reverterão à União na extinção do contrato, **garantida a indenização nos casos e condições previstos na Lei no 8.987, de 13 de fevereiro de 1995**, e nesta Lei, de modo a assegurar a qualidade do serviço de energia elétrica;*

(...)” (grifado agora)

Sobre as taxas de depreciação fixadas pela administração tributária, é preciso esclarecer que elas podem ser alteradas para se adequar à realidade – demonstrada pelo sujeito passivo, quando se tratar de uma particularidade do seu caso, ou resultante de um mandamento legal. Nesse sentido é a inteligência da Lei nº 4.506/64:

“Art. 57. Poderá ser computada como custo ou encargo, em cada exercício, a importância correspondente à diminuição do valor dos bens do ativo resultante do desgaste pelo uso, ação da natureza e obsolescência normal.

§ 1º A quota de depreciação dedutível na apuração do imposto será determinada mediante a aplicação da taxa anual de depreciação sobre o custo de aquisição do ativo.

§ 2º A taxa anual de depreciação será fixada em função do prazo durante o qual se possa esperar a utilização econômica do bem pelo contribuinte, na produção dos seus rendimentos.

*§ 3º A administração do Imposto de Renda publicará periodicamente o prazo de vida útil admissível a partir de 1º de janeiro de 1965, **em condições normais ou médias**, para cada espécie de bem, **ficando assegurado ao contribuinte o direito de computar a quota efetivamente adequada** às condições de depreciação dos seus bens, desde que faça a prova dessa adequação, quando adotar taxa diferente.*

(...)” (grifado agora)

Ora, a Lei nº 9.074/95 é clara ao estabelecer os prazos específicos de depreciação para contratos como o da interessada. Não há falar, por conseguinte, em prevalência dos prazos gerais fixados pela Fazenda.

Assim, a depreciação, para fins fiscais, adequada ao caso era, sem sombra de dúvidas, aquela estabelecida na Lei nº 9.074/95, e que fora inicialmente empregada pela interessada. Não há fundamento legal que ampare a substituição do prazo legal lá estabelecido pelo prazo de duração do contrato, ou mesmo pelo prazo geral estabelecido pelo Fisco para casos sem regras específicas.

Acertado, por conseguinte, o procedimento fiscal neste ponto.

Compreendo que a decisão deve prevalecer por seus próprios fundamentos.

Ao contrário do que defendeu a Recorrente em petição protocolizada às fls. 371/373 dos autos, tais fundamentos não sucumbem ao teor do ofício nº 509/2020-SFF/ANEEL, que noticiou não haver, no caso, qualquer direito à indenização da contribuinte recorrente. A DRJ, ao fazer referência, naquela ocasião, aos ofícios juntados em que a ANEEL, em resposta à outras duas empresas com contratos que seriam similares aos da Recorrente, apenas observou que a informação em que a Interessada se baseou – segundo a qual não teria direito, ao final do contrato de concessão do qual é parte, à indenização pelo investimento não depreciado – foi dada “em tese”, pois envolvia contrato que não envolvia até aquele momento a interessada.

Compreendo que esse não foi o motivo que embasou o indeferimento do pleito do Contribuinte. Restou claro, no meu modo de ver, que Lei nº 9.074/95 estabeleceu prazos específicos de depreciação para contratos como o da interessada, o que prevalece, por conseguinte, sobre os prazos gerais fixados pela Fazenda. Assim, a *depreciação, para fins fiscais, adequada ao caso era, sem sombra de dúvidas, aquela estabelecida na Lei nº 9.074/95, e que fora inicialmente empregada pela interessada. Não há fundamento legal que ampare a substituição do prazo legal lá estabelecido pelo prazo de duração do contrato, ou mesmo pelo prazo geral estabelecido pelo Fisco para casos sem regras específicas.*

Com referência a outra parcela de exclusão ao lucro real não admitida pelo Fisco, no valor de R\$ 36.147.295,71, que resultou na mudança de critério de contabilização dos encargos devidos pela utilização de bens públicos, também não prosperam os argumentos da Recorrente.

Por concordar com os fundamentos da DRJ, transcrevo-os a seguir, para adotá-los como razões de decidir:

No caso em tela, a interessada é contratualmente devedora, em razão de uso de bem público, de R\$ 3,2 milhões anuais. Por ser tal valor pago em parcelas mensais, sobre tal fracionamento incide encargos. Ou seja, o parcelamento não foi contratado a título não oneroso.

A mudança contábil promovida pela interessada deixou de tratar 1/12 (um doze avos) do montante anual, acrescido dos encargos de parcelamento, como despesa mensal incorrida. O que se fez foi tratar o valor total do contrato – o prazo em anos de duração da avença multiplicado pelo valor anual – como um ativo incorpóreo e, contra tal lançamento, após-se um uma obrigação de pagamento do montante

total. A partir daí, as parcelas mensais passaram a ser tratadas como amortização do valor total devido.

Ocorre que, os encargos que seriam devidos sobre o valor anual passaram a ser devidos, ab initio, sobre o valor total da obrigação, fazendo nascer um acúmulo de encargos crescentes que resultou, artificialmente, na multiplicação das deduções. E é a própria memória de cálculo juntada pela interessada que demonstra isso.

Ora, o direito tributário não alberga mudanças de critérios contábeis que se prestem unicamente a multiplicar deduções da base tributável. Mormente quando o incremento dos valores se dá pela equivocada incidência de encargos sobre montantes globais e não anuais, como é o caso em tela.

A própria interessada parecia não estar segura quanto a isso. Afinal, não obstante narrar reiterados alertas de sua auditoria privada, motivou-se a promover a alteração para o que hoje defende como correto apenas muito tempo depois, praticamente ao apagar das luzes de ver precluso o pretendido direito creditório, que adveio da drástica redução do débito após quase cinco anos de confessado.

Sendo assim, em nada merece reproche o despacho decisório.

Logo, não se reconhece o direito creditório postulado, como também não se homologa a compensação realizada.

Do exposto, voto por negar provimento ao recurso, mantendo incólume a decisão recorrida.

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros – Presidente Redator