



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

Processo n° 11075.002723/2008-51
Recurso n° 1 Embargos
Acórdão n° 3101-001.292 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de novembro de 2012
Matéria PIS-COFINS NÃO CUMULATIVAS
Embargante AES URUGUAIANA EMPREENDIMENTOS S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/02/2005 a 30/06/2008

EMBARGOS DECLARATÓRIOS. OMISSÃO INEXISTENTE.

Merecem ser desprovidos os aclaratórios, uma vez que não existe qualquer omissão no acórdão embargado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento aos embargos de declaração.

Henrique Pinheiro Torres - Presidente.

Corintho Oliveira Machado - Relator.

EDITADO EM: 15/12/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Henrique Pinheiro Torres, Adriana Oliveira e Ribeiro, Leonardo Mussi da Silva, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valdete Aparecida Marinheiro e Corintho Oliveira Machado.

Relatório

Reporto-me ao relato de fls. 353v e seguintes, adotado quando do julgamento por este Colegiado, que culminou no acórdão com a seguinte ementa:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/02/2005 a 30/06/2008

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Preliminar de nulidade do auto de infração estribada na assertiva de não haver infração, e sim mera presunção da auditoria-fiscal, configura-se matéria de mérito, sendo necessário adentrar os fatos que formam a conjuntura da lide para bem decidi-la, e nesse ponto a preliminar confunde-se com o mérito, daí a rejeição da preliminar.

Quanto à afirmativa de haver base de cálculo incorreta, por erro no mês de fevereiro de 2005, melhor sorte não assiste à recorrente, porquanto a diferença entre o valor declarado originariamente e o informado posteriormente não foi estornada e continuou reduzindo indevidamente a base de cálculo da COFINS e do PIS no referido mês, uma vez que o contribuinte não havia retificado tal erro no respectivo Demonstrativo. Assim, no cômputo final dos valores devedores de PIS e COFINS, agiu corretamente a Fiscalização, que considerou o total das receitas apuradas para o mês de fevereiro de 2005 e apurou o valor devido daquelas contribuições.

NÃO-CUMULATIVIDADE. VENDAS PARA EXPORTAÇÃO. ENERGIA ELÉTRICA.

As operações praticadas pela recorrente consubstanciaram vendas de energia elétrica no mercado interno a agentes de exportação, e não vendas a empresas comerciais exportadoras com o fim específico de exportação. O regime jurídico a que estão subordinadas as empresas comerciais exportadoras é muito diverso do regime jurídico a que estão submetidos os agentes de exportação de energia elétrica. Interpretação restritiva da lei que institui isenção tributária não permite analogia entre o tratamento legal dado a empresas comerciais exportadoras e agentes de exportação de energia elétrica.

MULTA DE OFICIO E JUROS SELIC.

A irresignação contra a multa de ofício e os juros calculados pela taxa SELIC não encontram guarida em instância administrativa, porquanto aplicados de acordo com a respectiva legislação. As súmulas do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária; e nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do

Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais; aplicam-se ao caso vertente.

JUROS SOBRE MULTA.

Inexistindo nos autos qualquer exigência de juros sobre a multa punitiva, aspecto refutado pela recorrente, o argumento cai no vazio.

Em 19/09/2011, foram opostos embargos declaratórios, fls. 829 e seguintes, tempestivos, pela supramencionada embargante, alegando haver duas omissões no acórdão: a primeira diz respeito à definição dos requisitos necessários para que uma empresa seja considerada comercial exportadora para fins de interpretação e aplicação da legislação fiscal; diz que é necessário que essa E. Câmara (sic) esclareça quais requisitos entende necessários para que uma empresa seja considerada comercial exportadora para fins de interpretação e aplicação da legislação fiscal. A segunda está relacionada à absoluta impossibilidade de tributação da venda de energia elétrica com finalidade específica de exportação pelo PIS e COFINS, a luz do disposto no art. 149 da Constituição da República/88. A embargante entende imprescindível a manifestação dessa E. Câmara (sic) acerca da possibilidade das normas regulatórias alterarem o tratamento dado pela lei e pela CF/88 às receitas decorrentes das exportações.

Ao final, a embargante requer o saneamento das omissões, com apreciação dos pontos suscitados, a fim de permitir o adequado debate do caso na Câmara Superior de Recursos Fiscais, se não houver o convencimento da Turma, e não se aplicar efeitos infringentes aos embargos declaratórios.

Voto

Conselheiro Corintho Oliveira Machado, Relator

Os embargos declaratórios são tempestivos, e considerando o preenchimento dos demais requisitos de sua admissibilidade, merecem ser apreciados.

Em primeiro plano, cumpre esclarecer que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é órgão consultivo da Administração Tributária, e sim deliberativo. Sua função é dizer se procedem, ou não, e em que medida, os recursos que lhe são apresentados. Corolário disso, posso garantir que não é função desta Turma esclarecer quais requisitos entende necessários para que uma empresa seja considerada comercial exportadora para fins

de interpretação e aplicação da legislação fiscal e nem manifestar-se acerca da possibilidade das normas regulatórias alterarem o tratamento dado pela lei e pela CF/88 às receitas decorrentes das exportações.

Quanto às omissões ventiladas, verifico que essas nada tem a ver com omissão de *ponto sobre o qual devia pronunciar-se a turma*, nos exatos termos do art. 65 do RICARF. As supostas omissões não ocorreram, porquanto o órgão judicante não precisa tratar de cada argumento esgrimido pela recorrente, deve sim fundamentar sua decisão de maneira lógica e coerente, alicerçado na legislação aplicável e fazendo correlação com os eventos reportados no processo. Somente isso. E isso foi cabalmente feito. Para ilustrar este voto para os meus pares, trago apenas um item do acórdão embargado que explicita porquê a pretensão da recorrente não foi acolhida:

DAS OPERAÇÕES PRATICADAS PELA RECORRENTE

Em que pese o alentado e brilhante arrazoado da recorrente, no sentido de convencer os julgadores deste Conselho de que as operações praticadas pela recorrente teriam sido vendas a empresas comerciais exportadoras com o fim específico de exportação; e não vendas de energia elétrica no mercado interno a agentes de exportação, não consigo vislumbrar tal conjuntura. E não consigo fazê-lo porque o regime jurídico a que estão subordinadas as empresas comerciais exportadoras é muito diverso do regime jurídico a que estão submetidos os agentes de exportação de energia elétrica.

É cediço que o Direito Tributário é considerado um direito de sobreposição (assim como o Direito Penal) porquanto trabalha suas realidades a partir do substrato de outras áreas do Direito, mais imediatas à realidade social e mais minudentemente tratadas no nosso sistema jurídico, tais como o Direito Civil, Comercial, Administrativo, etc., e faz valer seus efeitos específicos tributários utilizando institutos, conceitos e formas consagradas naquelas outras áreas jurídicas. O artigo 109 do Código Tributário Nacional inclusive demonstra a positivação do que se afirma supra em nosso sistema jurídico.¹

Pois bem, as empresas comerciais exportadoras, referidas pelas leis tributárias de incidência do PIS e da COFINS não cumulativos são aquelas pessoas jurídicas delineadas pelo Direito Civil e Comercial (Lei nº 10.406/2002, arts. 966 a 1.195, e DL nº 1.248, de 1972); ao passo que os agentes de exportação de energia elétrica são os titulares de autorização para fins de exportação de energia elétrica, consoante legislação administrativa (Lei nº 9.427/96 e Resoluções da ANEEL), porquanto todo o setor em que opera a recorrente é regulado no âmbito do Direito Administrativo, e não pelo Direito Civil ou Comercial.

Nessa esteira, tem-se que as empresas comerciais exportadoras, de acordo com o § 4º do art. 6º da Lei nº 10.833/2003, não podem aproveitar os créditos vinculados à receita de exportação

¹ Art. 109. Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.

Documento assinado digitalmente por CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, em 21/12/2012 por HENRIQUE PINHEIRO TORRE

em que atuam na qualidade de intermediárias - o direito de utilizar o crédito de acordo com o § 1º não beneficia a empresa comercial exportadora que tenha adquirido mercadorias com o fim previsto no inciso III do caput, ficando vedada, nesta hipótese, a apuração de créditos vinculados à receita de exportação - justamente porque as empresas fornecedoras das mercadorias para o fim específico de exportação gozam de isenção da Cofins não cumulativa. Aliás, tal vedação está plasmada na Solução do Processo de Consulta nº 573/07, trazida à colação pela própria recorrente:

Empresas comerciais exportadoras se encontram legalmente impedidas de apurar créditos de Cofins vinculados à aquisição de mercadorias com o fim específico de exportação, cuja conceituação se encontra no art.45, parágrafo 1º do Decreto 4.524, de 17/12/2002, tampouco referentes a quaisquer encargos e despesas atinentes a tal exportação. Podem apurá-los unicamente em relação às receitas relativas a suas vendas no mercado interno e a suas exportações de mercadorias que não tenham sido adquiridas com o fim específico de exportação. Na determinação do valor de tais créditos, devem ser adotados os métodos estabelecidos pelo art.30, parágrafos 7º e 8º, da Lei nº10.833, de 2003.

Da mesma forma, o § 2º do art. 7º da Lei nº 10.637/2002, que dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep) contém a mesma vedação de aproveitamento de créditos:

Art. 7º A empresa comercial exportadora que houver adquirido mercadorias de outra pessoa jurídica, com o fim específico de exportação para o exterior, que, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da data da emissão da nota fiscal pela vendedora, não comprovar o seu embarque para o exterior, ficará sujeita ao pagamento de todos os impostos e contribuições que deixaram de ser pagos pela empresa vendedora, acrescidos de juros de mora e multa, de mora ou de ofício, calculados na forma da legislação que rege a cobrança do tributo não pago.

(...)

§ 2º No pagamento dos referidos tributos, a empresa comercial exportadora não poderá deduzir, do montante devido, qualquer valor a título de crédito de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) ou de contribuição para o PIS/Pasep, decorrente da aquisição das mercadorias e serviços objeto da incidência.

De outra banda, os agentes de exportação de energia elétrica não podem ser caracterizados como empresas comerciais exportadoras, porquanto suas atividades são regulamentadas totalmente pela Agência Nacional de Energia Elétrica - ANEEL, que instituída pela Lei nº 9.427/96, disciplinadora do regime das concessões de serviços públicos de energia elétrica, tem por finalidade regular e fiscalizar a produção, transmissão,

distribuição e comercialização de energia elétrica, em conformidade com as políticas e diretrizes do governo federal. O art. 26, III, da Lei nº 9.427/96 diz que cabe ao Poder Concedente, diretamente, ou mediante delegação à ANEEL, autorizar: (...) a importação e exportação de energia elétrica, bem como a implantação dos respectivos sistemas de transmissão associados; (...)

Assim é que a definição de Agente de Exportação está contida na Convenção de Comercialização de Energia Elétrica instituída pela Resolução Normativa nº 109, de 2004, da ANEEL, que assim estabelece:

Art. 1º Para os fins e efeitos do disposto nesta Convenção são adotados os seguintes termos, expressões, conceitos e definições, no plural ou no singular:

Agente da CCEE – concessionário, permissionário, autorizado de serviços e instalações de energia elétrica e Consumidores Livres integrantes da CCEE.

Agente de Comercialização – titular de autorização, concessão ou permissão para fins de realização de operações de compra e venda de energia elétrica na Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE.

Agente de Distribuição – titular de concessão, permissão ou autorização de serviços e instalações de distribuição para fornecer energia elétrica a consumidor final exclusivamente de forma regulada.

Agente de Exportação – titular de autorização para fins de exportação de energia elétrica.

Agente de Geração – titular de concessão, permissão ou autorização para fins de geração de energia elétrica.

Agente de Importação – titular de autorização para fins de importação de energia elétrica.

Agente Vendedor – Agente de Geração, Agente de Comercialização ou Agente de Importação, que seja habilitado em documento específico para tal fim.

(...)

Art. 12. Os Agentes da CCEE serão divididos nas Categorias de Geração, de Distribuição e de Comercialização, conforme disposto no art. 5º do Decreto nº 5.177, de 2004, sendo:

I – Categoria de Geração, subdividida em:

a) classe dos agentes geradores concessionários de serviço público;

b) classe dos agentes produtores independentes, e c) classe dos agentes autoprodutores;

II – Categoria de Distribuição, composta pela classe dos Agentes de Distribuição; e III – Categoria de Comercialização, subdividida em:

- a) classe dos Agentes Importadores e Exportadores;
- b) classe dos Agentes Comercializadores;
- c) classe dos Agentes Consumidores Livres.

Parágrafo único. Cada Agente da CCEE só poderá pertencer a uma Categoria, cabendo a ele optar, caso se enquadre em mais de uma, respeitado o disposto no art. 5º do Decreto nº 5.177, de 2004.

Nota-se, pelo trabalho empreendido pela auditoria-fiscal, que de fato, os agentes de exportação se beneficiaram da isenção das contribuições para o PIS e COFINS, aqui tratadas, por terem comprado a energia elétrica da recorrente no mercado interno e a exportado, mediante contratos distintos, um celebrado internamente, com o gerador de energia elétrica (recorrente) e outro, com o agente externo comprador, tudo sob a tutela da ANEEL. Demais disso, a interpretação restritiva da lei que institui isenção tributária não permite analogia entre o tratamento legal dado a empresas comerciais exportadoras e agentes de exportação de energia elétrica.

Nessa moldura, voto por DESPROVER os embargos declaratórios.

Sala das Sessões, em 27 de novembro de 2012.

CORINTHO OLIVEIRA MACHADO