



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

Processo n° 11080.009016/2004-93
Recurso n° 161.520 Voluntário
Acórdão n° 1101-00.093 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de maio de 2005
Matéria PIS
Recorrente Rio Grande Energia S.A.
Recorrida 5ª Turma/DRJ-Porto Alegre/RS

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

Ementa: AJUSTE À CONTA DE DESPESAS ANTECIPADAS. CORREÇÃO DO CUSTO PELA TAXA SELIC. A alteração dos gastos antecipados pelas concessionárias de energia elétrica, mediante ajuste pela taxa Selic, importa acréscimo patrimonial, na medida em que não representa um contra valor de registro permutativo em caixa ou outro ativo correspondente.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

Ementa: PIS/COFINS. BASE DE CÁLCULO AMPLIADA. INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO STF. REPERCUSSÃO GERAL. O Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/98, por entender que a ampliação da base de cálculo do PIS e da Cofins por lei ordinária violou a redação original do art. 195, I, da Constituição Federal, ainda vigente ao ser editado o mencionado dispositivo legal. A repercussão geral da matéria relativa à inconstitucionalidade do referido dispositivo foi reconhecida pelo Tribunal Pleno da Suprema Corte.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

Ementa: MULTA *EX OFFICIO*. CONFISCO. O princípio constitucional da vedação ao confisco é dirigido aos tributos em geral, não alcança as multas de lançamento *ex officio*.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

Ementa: JUROS DE MORA. TAXA SELIC. O crédito tributário não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora com base na taxa Selic.

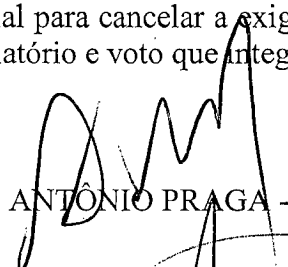
Assunto: Processo Administrativo Fiscal

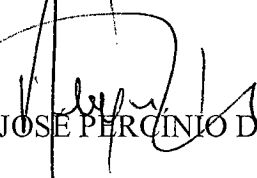
Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

Ementa: TRIBUTAÇÃO REFLEXA. A decisão relativa ao auto de infração matriz deve ser igualmente aplicada no julgamento do auto de infração decorrente ou reflexo, uma vez que ambos os lançamentos, matriz e reflexo, estão apoiados nos mesmos elementos de convicção.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial para cancelar a exigência do PIS até os fatos geradores de novembro/2002, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


ANTÔNIO PRAGA - Presidente


ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA - Relator

EDITADO EM:

06 NOV 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Sandra Maria Faroni, Valmir Sandri, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (Vice-Presidente), Aloysio José Percínio da Silva (Relator), João Carlos de Lima Junior, José Ricardo da Silva e José Sergio Gomes (Suplente Convocado) e Antonio Praga (Presidente da Sessão).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o Acórdão nº 5.513/2005 (fls. 294), da 5ª Turma de Julgamento da DRJ de Porto Alegre-RS.

Tendo em vista a detalhada descrição do contexto do lançamento, contida no relatório da decisão contestada, resolvo adotá-lo, transcrevendo-o naquilo que contém de relevante para o presente julgamento:

“1. Trata o presente processo da verificação do cumprimento das obrigações tributárias, relativas ao PIS/Pasep, pelo contribuinte em epígrafe, no período compreendido entre 2001 e março de 2004. Como resultado do procedimento de fiscalização, foi lavrado o auto de infração de fls. 08 a 40, cujos tributos originários alcançaram a cifra de R\$117.153,58 que, acrescida de juros moratórios (calculados até 29/10/2004) e da multa de ofício, totaliza R\$345.980,68, com ciência ao contribuinte em 13/12/2004.



2. De acordo com o Relatório da Atividade Fiscal (fls. 41 a 48), foi identificada pela fiscalização a apuração a menor da base de cálculo do PIS/Pasep pela falta da inclusão dos valores de atualizações monetárias, pela taxa Selic, de ativos correspondentes a despesas pagas antecipadamente - “Conta de Compensação de Variação de Custos da Parcela A”, nos anos de 2001, 2002 e 2003.

2.1 A natureza das operações que ensejaram o aumento de ativo não incluído na base de cálculo da contribuição foi objeto de intimação e esclarecimento, por parte do contribuinte, conforme descrito no Relatório da Ação Fiscal às folhas 43 e 44. O contribuinte informou, resumidamente, que tal procedimento se refere a mecanismo de repasse da atualização dos custos para o faturamento. Os custos das empresas distribuidoras de energia seriam divididos em duas parcelas a saber: parcela “A” – referente a custos não gerenciáveis pela distribuidora (geralmente custo de aquisição de energia de terceiros) e parcela “B” – referente a custos gerenciáveis pela distribuidora (manutenção, mão de obra, etc.). O preço pago na aquisição de energia classifica-se na parcela “A” do custo, que fica ativado até o momento de venda desta energia – como despesas antecipadas. A parte do custo (parcela A) que não puder ser imediatamente recuperada pelo preço da fatura fica mantida no ativo – *Despesas Pagas Antecipadamente*, e este ativo é atualizado pela variação da taxa Selic com contrapartida (crédito) em conta de resultado – redutora de custo. Justificou a não inclusão do valor na base de cálculo da contribuição alegando que, no caso, não havia geração tributável de renda que se agregasse ao patrimônio da empresa.

2.2 A fiscalização entendeu que houve uma infração à legislação tributária pela não tributação da atualização do ativo pela variação da taxa Selic pois, independente da contabilização ter sido efetuada em conta redutora de custo, de fato, tratava-se de receitas financeiras e que *“não há na legislação fiscal amparo para não tributação neste momento que são reconhecidas as atualização monetárias. Em que pese serem contabilizadas como redutoras da conta de custo, não abandonam a essência de serem receitas financeiras”* [sic].

2.3 Ainda, como consequência da infração detectada, a fiscalização entendeu que o valor da receita financeira, de atualização do ativo - despesas antecipadas, confundir-se-ia com o valor posteriormente constante do faturamento, no momento da recomposição da tarifa de energia elétrica. Assim, a fiscalização determinou a dedução do valor de receita financeira (tributável quando da atualização do ativo) da receita posteriormente faturada com a recomposição da tarifa de energia. Com isso, para os valores de atualização de despesas antecipadas que já haviam sido recuperados, com a recomposição da tarifa, concluiu por ter havido mera postergação de tributo e, para os valores ainda não recuperados (por não ter ocorrido ainda a correspondente recomposição de tarifa), concluiu por ter havido falta de recolhimento do tributo, afirmando (conforme fl. 45) que *“cabará ao contribuinte o controle para sua exclusão por ocasião do momento que forem reconhecidas como faturamento”*.

2.4 Os valores apurados de postergação e falta de recolhimento, conforme acima descritos, encontram-se apurados em tabela específica, de fls. 46 a 48.”

A interessada apresentou tempestiva impugnação (fls. 122). ✓

Em decisão adotada por unanimidade, o órgão de primeiro grau julgou o lançamento procedente, conforme a seguinte ementa:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep



Período de apuração: 01/01/2001 a 31/03/2004

Ementa: RECEITAS. TRIBUTAÇÃO INDEPENDENTE DA CLASSIFICAÇÃO CONTÁBIL OU DA DENOMINAÇÃO. As receitas, definidas como aumento patrimonial, efetivamente registradas em obediência a normatização específica, e válida para os fins societários conforme determinado pela legislação comercial, integram o faturamento para caracterização da base de cálculo do PIS/Pasep, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, desde que não esteja prevista sua específica exclusão da base de cálculo da contribuição.

ATUALIZAÇÃO DE ATIVOS COM BASE NA TAXA SELIC. BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO. A atualização de despesas antecipadas, pela taxa SELIC, consiste em aumento de ativos, sem correspondente aumento de passivos e, assim, tem a natureza de receita financeira. Tal receita é tributável independentemente de sua classificação contábil, não havendo na legislação fiscal qualquer disposição que determine sua exclusão da base de cálculo da contribuição.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/03/2004

Ementa: INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. A autoridade administrativa é incompetente para decidir sobre a constitucionalidade de leis que instituem multas e juros de mora, gozando tais atos de presunção de constitucionalidade."

Cientificada do acórdão em 25/04/2005 (fls. 309), a interessada interpôs o recurso no dia 24 do mês seguinte (fls. 310), assim resumindo as suas razões de contestação:

(i) o aumento dos custos não gerenciáveis da energia elétrica deve ser escriturado em conta própria, a conta CVA, onde é controlado até que seja repassado aos consumidores;

(ii) o saldo da conta CVA deve ser atualizado pela Selic;

(iii) os valores relativos à atualização Selic são lançados contabilmente a débito em conta de despesas pagas antecipadamente e a crédito em conta de custos;

(iv) o lançamento a crédito em conta de custos é um mero ajuste contábil que tem como finalidade possibilitar o registro de uma expectativa de restituição patrimonial;

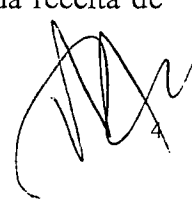
(v) um lançamento de recuperação de custos não configura receita, não estando sujeito à tributação, por não implicar acréscimo patrimonial ou disponibilidade de renda;

(vi) os valores de atualização Selic só se tornam disponíveis depois do reajuste da tarifa de energia elétrica, na medida do seu repasse aos consumidores;

(vii) a partir do reajuste, os valores de atualização Selic passam a integrar o preço da tarifa de energia elétrica, sendo tributados como receita do fornecimento de energia;

(viii) o procedimento adotado está de acordo com os princípios contábeis da realização das receitas, da competência dos exercícios e do confronto das receitas, custos e despesas;

(ix) não houve postergação de pagamento, tendo em vista que a Cofins foi apurada à medida em que os valores Selic se tornaram disponíveis como parte da receita de fornecimento de energia;



(x) caso, eventualmente, o lançamento venha a ser considerado procedente, deve ser reconhecido o direito de excluir, da receita de fornecimento de energia, os valores relativos à atualização da Selic, para que não haja dupla tributação;

(xi) a cobrança de multa de 75% representa confisco e de juros de mora com base na taxa Selic é ilegal.

Requeru o provimento do recurso.

Os autos foram primeiramente encaminhados ao antigo Segundo Conselho de Contribuintes.

A Quarta Câmara daquele Colegiado declinou competência para o antigo Primeiro Conselho de Contribuintes, tendo em vista que o lançamento foi considerado decorrente de outro relativo ao IRPJ (processo nº 11080.009008/2004-47), conforme Acórdão nº 204-02.617/2007 (fls. 490), assim resumido:

“NORMAS PROCESSUAIS. COMPETÊNCIA. EXIGÊNCIA LASTREADA EM FATOS CUJA APURAÇÃO SERVIRAM PARA DETERMINAR A PRÁTICA DE INFRAÇÃO A DISPOSITIVOS LEGAIS DO IMPOSTO DE RENDA. Face às normas regimentais, processam-se perante o Primeiro Conselho de Contribuintes os recursos relativos a esta contribuição, quando suas exigências estejam lastreadas, no todo ou em parte, em fatos cuja apuração serviram para determinar a prática de infração a dispositivos legais do imposto de renda.”

Em memoriais distribuídos no dia do julgamento, a recorrente destacou julgados do Supremo Tribunal Federal (STF) reconhecendo a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/98 (fls. 509).

É o relatório.



Voto

Conselheiro ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA

O recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade.

A questão relativa ao ajuste de custos já foi decidida no âmbito do processo principal (ou matriz), de nº 11080.009008/2004-47, relativo a exigência de IRPJ, do qual este é decorrente (ou reflexo), conforme relatado.

No Acórdão nº 101-95.786/2006 (fls. 498), colhido por unanimidade de votos no julgamento do auto de infração matriz, a matéria foi assim enfrentada no seu voto condutor, de autoria do e. Conselheiro Mário Junqueira Franco Júnior:

“No mérito, início pelas exclusões das variações pela Selic da conta de compensações de custos.

O montante registrado contabilmente pela recorrente, como custo a ser recuperado em futuro aumento de preços, provoca efeito redutor de custo, aumentando o resultado do período.

Tal se dá pelo simples fato de que tal valor já representa um ganho para a recorrente, visto que há um incremento em conta de ativo, representativa de um direito futuro de recuperação.

A base de cálculo do IRPJ é traduzida pelo resultado apurado conforme as regras comerciais e princípios contábeis geralmente aceitos e estampados na legislação comercial. Um incremento de custo sem contrapartida de caixa ou bancos, ou qualquer outro lançamento permutativo, representa, pelas regras de contabilidade aplicáveis, um efetivo ganho por aumento patrimonial.

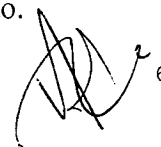
Esse acréscimo patrimonial demonstra disponibilidade jurídica, e deve repercutir na apuração da base de cálculo no momento em que registrado em seu ativo.

Quanto ao princípio contábil do emparelhamento de receitas e custos/despesas, o mesmo aqui não é desrespeitado. Após o registro do acréscimo patrimonial pela correção de antecipações pela taxa Selic, fato inicial, o valor já acrescido dessas antecipações de custos é emparelhado com a receita quando auferida, fato subsequente. Não há emparelhamento no registro de custos, e quando não permutativos, representam acréscimo patrimonial.

A própria recorrente já reconheceu esses efeitos, porém insistiu que o seu ganho só existiu quando da efetivação da receita, com o que não concordo, conforme supra.

Assim sendo, nego provimento a este item do recurso, observando, no entanto, que o valor parcialmente liquidado pelo contribuinte deve ser considerado para efeitos da execução deste acórdão.”

Como este processo trata de exigência reflexa (PIS), a decisão relativa ao auto de infração matriz (IRPJ) deve ser igualmente aplicada neste julgamento, uma vez que ambos os lançamentos, matriz e reflexo, estão apoiados nos mesmos elementos de convicção, conforme entendimento amplamente consolidado na jurisprudência deste Colegiado.



6

Entretanto, a tributação incidiu sobre receitas financeiras com base no comando do art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/98, segundo enquadramento legal registrado no auto de infração (fls. 13), dispositivo legal declarado inconstitucional pelo STF – Supremo Tribunal Federal, conforme extensa e pacífica jurisprudência, adiante exemplificada:

“EMENTA: I. PIS/COFINS: base de cálculo: L. 9.718/98, art. 3º, § 1º: inconstitucionalidade. Ao julgar os RREE 346.084, Ilmar; 357.950, 358.273 e 390.840, Marco Aurélio, Pleno, 9.11.2005 (Inf./STF 408), o Supremo Tribunal declarou a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da L. 9.718/98, por entender que a ampliação da base de cálculo da COFINS por lei ordinária violou a redação original do art. 195, I, da Constituição Federal, ainda vigente ao ser editada a mencionada norma legal. II. PIS/COFINS: aumento de alíquota por lei ordinária (L. 9.718/98, art. 8º): ausência de violação ao princípio da hierarquia das leis, cujo respeito exige seja observado o âmbito material reservado às espécies normativas previstas na Constituição Federal. Precedentes: ADC 1, Moreira Alves, RTJ 156/721; RE 419.629, 1ª T., DJ 30.6.06 e RE 451.988-AgR 1ª T., DJ 17.3.06, Pertence. III. PIS/COFINS: atualização monetária, juros e possibilidade de compensação dos valores recolhidos a maior: questões restritas ao plano infraconstitucional, insuscetíveis de reexame no recurso extraordinário: incidência, *mutatis mutandis*, da Súmula 636.” (RE-AgR 515002/RS - Rio Grande do Sul)

A Suprema Corte já reconheceu a repercussão geral da matéria relativa à inconstitucionalidade do referido dispositivo, na Sessão Plenária realizada no dia 10 de setembro de 2008, como se constata no resumo abaixo transcrito:

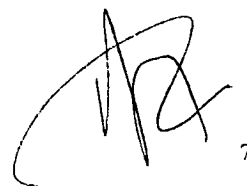
EMENTA: RECURSO. Extraordinário. Tributo. Contribuição social. PIS. COFINS. Alargamento da base de cálculo. Art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98. Inconstitucionalidade. Precedentes do Plenário (RE nº 346.084/PR, Rel. orig. Min. ILMAR GALVÃO, DJ de 1º.9.2006; REs nos 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, DJ de 15.8.2006) Repercussão Geral do tema. Reconhecimento pelo Plenário. Recurso improvido. É inconstitucional a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS prevista no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98. (RE 585235 RG-QO, Relator(a): Min. CEZAR PELUSO, julgado em 10/09/2008, DJe-227 DIVULG 27-11-2008 PUBLIC 28-11-2008 EMENT VOL-02343-10 PP-02009)

Ressalve-se que, neste voto, o que se faz é interpretar o comando normativo ordinário em função do princípio da supremacia das normas constitucionais, com o seguro respaldo da reiterada jurisprudência da Suprema Corte, órgão detentor da competência para declarar a inconstitucionalidade de dispositivo legal.

Destarte, entendo que devem ser canceladas as parcelas do crédito tributário correspondentes aos períodos de apuração até o mês de novembro de 2002, nos termos da jurisprudência referida.

Por outro lado, a exigência relativa aos fatos geradores a partir de dezembro de 2002 deve ser mantida, uma vez que já se encontrava respaldada pela Medida Provisória 66/2002, posteriormente convertida na Lei 10.637/2002.

A multa de lançamento de ofício foi aplicada com fundamento na legislação pertinente, como se observa no enquadramento legal informado no auto de infração (fls. 34).



A vedação ao confisco, expressamente contida no art. 150, IV, da Constituição da República, restringe-se aos tributos, não é extensiva às multas. Sobre esse tema, ensina Hugo de Brito Machado¹:

“Em síntese, qualquer que seja o elemento de interpretação ao qual se dê ênfase, a conclusão será contrária à aplicação do princípio do não-confisco às multas fiscais. Se prestigiarmos o elemento literal, temos que o art.150, inciso IV, refere-se apenas aos tributos. O elemento teleológico não nos permite interpretar o dispositivo constitucional de outro modo, posto que a finalidade das multas é exatamente desestimular as práticas ilícitas. O elemento lógico-sistêmico, a seu turno, não leva a conclusão diversa, posto que a não-confiscatoriedade dos tributos é garantida para preservar a garantia do livre exercício da atividade econômica, e não é razoável invocar-se qualquer garantia jurídica para o exercício da ilicitude.”

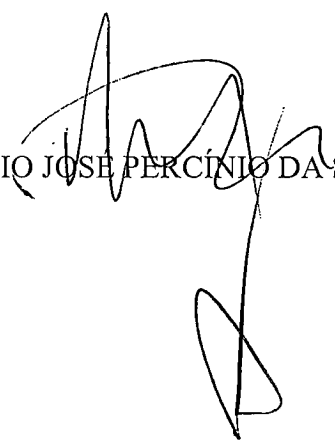
Na contestação da taxa Selic como juros de mora, a recorrente se baseou nas razões comuns aos que se rebelam contra a sua aplicação.

Esse tema não suscita mais debates neste Colegiado, tendo em vista a Súmula 1º CC nº 4, com o seguinte enunciado:

“Súmula 1º CC 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.”

Conclusão

Pelo exposto, dou provimento parcial ao recurso para determinar a exclusão das parcelas correspondentes aos meses até novembro de 2002.


ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA - Relator

¹ “OS PRINCÍPIOS JURÍDICOS DA TRIBUTAÇÃO NA CONSTITUIÇÃO DE 1988”, Dialética, 4ª edição, página 107.