



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11234.720045/2022-91
RESOLUÇÃO	1401-001.117 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EQUATORIAL MARANHÃO DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S.A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem, por maioria de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Redator Designado. Vencido o Conselheiro Fernando Augusto Carvalho de Souza que dava parcial provimento ao Recurso Voluntário, apenas para reconhecer o direito a redução de IRPJ e adicionais nos termos da Medida Provisória 2.199-14/2001. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

Assinado Digitalmente

Fernando Augusto Carvalho de Souza – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente

Assinado Digitalmente

Luiz Eduardo de Oliveria Santos – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Fernando Augusto Carvalho de Souza, Luiz Eduardo de Oliveria Santos, Andressa Paula Senna Lísias, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin

RELATÓRIO

O presente processo foi relatado por este conselheiro na sessão de julgamento ocorrida em 14 de maio de 2024, oportunidade em que o colegiado, por unanimidade de votos, entendeu por bem converter o julgamento em diligência.

Desta forma, por economia processual, transcreve-se o relatório constante da Resolução CARF nº 1401-001.022:

Trata-se de RECURSO VOLUNTÁRIO (fls 19.715/19.769) interposto em face do Acórdão nº 106-034.135 (fls, 19.623/19.640) proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ06) no qual julgou improcedente a impugnação contra o Auto de Infração e anexos para exigência de crédito tributário no montante de R\$ 386.435.742,21

Segundo a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do Auto de Infração, a autoridade autuante registra a omissão de receitas não operacionais.

A situação concreta reside no fato da Recorrente ter obtido sucesso em ação judicial com direito de excluir o ICMS da base cálculo nos preços que fornece para efeito de apuração de PIS e COFINS, conforme trechos abaixo do relatório fiscal:

Por meio de Ação Judicial, a Fiscalizada granjeou o direito de excluir, do preço dos itens que fornece, o valor do ICMS, para efeitos de apuração da COFINS e do PIS. Concerne-se ao MSI/Mandado de Segurança Individual, ajuizado em 16.10.2006, na Seção Judiciária Federal em São Luís - MA, sob o Processo Número 0005323-66.2006.4.01.3700 (Doc.02), com trânsito em julgado da respeitante Sentença em 24.10.2018.

Os termos sentenciados são como segue, in verbis:

“ANTE O EXPOSTO, acolho os pedidos formulados na petição inicial (CPC 269 I), reconhecendo o direito da Impetrante de (i) excluir da base de cálculo PIS e da COFINS a parcela relativa ao ICMS e de (ii) compensar o que recolheu que recolheu indevidamente a tais títulos, com parcelas vencidas e/ou vincendas, observada a prescrição quinquenal, dando-se a compensação com quaisquer dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, à exceção das contribuições incidentes sobre a folha de salários, nos termos do art. 26 da Lei n.º 11.457/2007.

Submeter-se-ão os valores da condenação à correção monetária e a juros de mora segundo as regras contidas no Manual de Orientação de Procedimentos para os Cálculos na Justiça Federal, aprovado pela Resolução do Conselho da Justiça Federal n. 134, de 21 de dezembro de 2010.”

A Recorrente exerceu seu direito creditório através de PER/DCOMP, conforme relatado no TVF:

Exercendo o direito creditório judicial, a Fiscalizada postulou o PER/DCOMP (Pedido de Restituição/Declaração de Compensação) exordial 36555.37907.310120.1.3.57-8699 (Doc.04), consignando a origem do crédito, da exclusão do ICMS da base de cálculo de PIS e COFINS, em sentença definitiva na Ação Judicial 0005323-66.2006.4.01.3700/JFMA, com cifra atualizada de R\$ 792.474.762,18. Segue a condizente reprodução.

[...]

Na contraparte, as Declarações de Compensação adstritas àquele PER, que chegam, ao menos, a setenta e oito (Doc.05), vêm prosseguindo desde o acolhimento do condizente Pedido de Habilitação do Crédito Reconhecido por Decisão Judicial Transitada em Julgado, escopo do Processo Administrativo 10.320-722.390/2019-21 (Doc.06).

No curso da fiscalização, ao ser questionada sobre os valores declarados em PER/DCOMP, a Recorrente afirma que obteve direito de créditos no período de 11/2001 à 01/2019, contudo ofereceu valores à tributação apenas para o período de 11/2001 à 01/2009, seguindo orientações da ANEEL.

A autoridade autuante complementa no TVF da seguinte forma:

Portanto, a Fiscalizada afirma ter, em 12/2018, submetido ao IRPJ e à CSLL o crédito conexo ao período de 11/2001 a 01/2009. Quanto ao período 02/2009 a 01/2019, invoca regulação da ANEEL e anota que o crédito correlato deverá se reverter aos consumidores, mesmo ciente das respectivas indefinições de parâmetros e forma. A Fiscalizada também aventa, quanto ao crédito reconhecido como receita e assim tributado, que a ANEEL poderá “modificar a legalidade” dessa tributação.

Em valores, foram escriturados pela Recorrente ao final do ano de 2018 o reconhecimento contábil do crédito total de R\$ 756.448.724,78, contudo ofereceu a tributação apenas R\$ 175.861.355,42 (referente ao período de 11/2001 à 01/2009), ficaram de fora da base de cálculo para tributação: R\$ 580.587.369,36.

Ao final a autoridade autuante resume o lançamento da seguinte forma:

“5 – LANÇAMENTO DE OFÍCIO: IRPJ E CSLL SOBRE O CRÉDITO DE COFINS E PIS PASSÍVEL DE COMPENSAÇÃO (...)

I – Por disposição legal, incidem IRPJ e CSLL sobre o Crédito de COFINS e PIS Passível de Compensação, procedente da Exclusão do valor do ICMS integrante do preço dos itens fornecidos pela Fiscalizada. Com efeito, fundamentalmente, o CTN dá o fato gerador do IRPJ como a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica do sujeito passivo. Por seu turno, a

CSLL tem a si estendidas previsões legais atribuídas ao IRPJ como dispostos no repertório legislativo acima consignado.

II – O Ato Declaratório Interpretativo 25/2003, da Secretaria da Receita Federal, de sua parte estipula que quantias restituídas à conta de repetição de indébito tributário sujeitam-se ao IRPJ e à CSLL, quando, em períodos de apuração anteriores, tais valores foram aplicados como despesas dedutíveis na determinação do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL.

III – Entre outros diplomas e dispositivos da legislação tributária, aplicam-se ao caso presente a Lei 5.172/1966 (Art. 43), a Lei 6.404/1976 (Art. 187, caput, II), o Decreto-Lei 1.598/1977 (Art. 6º, caput, e §§1º, 2º e 4º; Art. 7º, caput, e §6º; Art. 11, §2º; Art. 67, caput e XI), a Lei 7.450/1985 (Art. 18), a Lei 7.689/1988 (Art. 6º), a Lei 7.787/89 (Art. 8º), a Lei 8.383/1991 (Art. 44), a Lei 8.981/1995 (Art. 37, §1º), a Lei 9.249/1995 (Art. 2º; Art. 4º; Art.13; Art. 24; Art. 25), a Lei 9.430/1996 (Art. 53), o Ato Declaratório Interpretativo SRF 25/2003 (Art. 1º; Art. 2º; Art. 3º), a Solução de Consulta Interna COSIT RFB 651/2017 (Doc.21), o Decreto 9.580/2018 (Art. 258; Art. 259; Art. 260, caput e II; Art. 265; Art. 290; Art. 300). E, à conta de referência, a Solução de Consulta COSIT RFB 92/2021 (Doc.22).

IV – A Fiscalizada anota (31.12.2018) em ECD o total do Crédito de COFINS e PIS, fruto da Exclusão do ICMS da respectiva Base de Cálculo, na cifra de R\$ 756.448.724,78. Não obstante, registra oferecer a tributação (de IRPJ e CSLL) apenas R\$ 175.861.355,42, ou menos de 23,25%. A diferença de R\$ 580.587.369,36 não é tributada, a pretexto de eventual restituição aos consumidores, imprecisa e indefinida, que seria normatizada pela ANEEL. Esta, inclusive, poderia vir a modificar a legalidade da tributação parcial já ocorrida.

V – A despeito da incerta restituição aos consumidores, é certo que a Fiscalizada vem formulando Declarações de Compensação, fundadas no seu direito creditório judicial, cujos valores já superam R\$ 700 milhões (Doc.05). Na matéria, tal Compensação do Crédito vai escriturada a débito de Compensação Impostos e Contribuições– 2113110001 e a crédito de PIS/COFINS–1124120042 e 1124120041.

VI – A Nota Técnica 37/2020-SFF/SGT/SRM/SMA/ANEEL é datada de 16.03.2020. Portanto, não poderia ter subsidiado a decisão da Fiscalizada de abster-se de tributar a parcela do Crédito no valor de R\$ 580.587.369,36, como denotam os registros de 31.12.2018 na sua ECD. Com efeito, entre as respectivas datas, transcorrem-se mais de 14 meses.

VII – O vácuo no disciplinamento do repasse integral de créditos da COFINS e PIS, que alude a Nota Técnica 37/2020-SFF/SGT/SRM/SMA/ANEEL/16.03.2020, não está à mercê de controle, nem de exatidão, tampouco de certeza. Ainda assim, poderia sujeitar-se a debates administrativos e/ou judiciais. E, mesmo após pacificada sua

disciplina, poderiam sobrevir percalços em sua execução. Com efeito, na perspectiva presente, como sói acontecer, o futuro nunca são fatos, mas expectativas e suposições sem garantia de concretude. Isto também se aplica ao repasse integral de créditos aos consumidores.

VIII – Mesmo que as precitadas expectativas e suposições pudessem (em abstração com fins meramente argumentativos) ter materialização assegurada, é incerto que ainda não houvesse decaído o direito da Fazenda Pública Federal de lançar concernentes IRPJ e CSLL.

IX – Em todo caso, como repisado, os créditos da repetição de indébito sujeitam-se a IRPJ e CSLL. Neste sentido, o entendimento corrente ou futuro da ANEEL sobre a matéria, manejado por Nota Técnica ou outro instrumento, não tem o condão de transfigurar a legislação tributária. A Fiscalizada efetivamente deve submeter a tributação todo o crédito reconhecido e, na hipótese de eventual restituição de valores, lançá-los-á, oportunamente, como despesa. Como se vê, não há obstáculos de ordem contábil, nem lógica.

X – Dessarte, omissa a Fiscalizada em submeter, ao IRPJ e à CSLL, os créditos de COFINS e PIS provenientes da repetição de indébito reconhecida judicialmente, é mister que tal lacuna venha à ordem por via de lançamento de ofício. Neste particular, a parcela que fora deixada à margem de tributação, como já se constatou, alcança R\$ 580.587.369,36. Segue a correspondente Demonstração.”

RECEITA OMITIDA	IRPJ		CSLL	IRPJ + CSLL
	IMPOSTO (15%)	ADICIONAL (10%)	CONTRIBUIÇÃO (9%)	
580.587.369,36	87.238.105,40	58.058.736,94	52.252.863,24	197.399.705,58

A fiscalização examinou, ainda no curso da fiscalização, os JUROS relacionados ao crédito reconhecido e a incidência de PIS e COFINS, sendo o detalhamento transcrito nos tópicos 6 e 7 do TVF, transcritos abaixo:

“6 – EXAMES: JUROS SOBRE O CRÉDITO RECONHECIDO JUDICIALMENTE. INCIDÊNCIA DE COFINS E PIS

Nos termos do que já foi examinado, demonstrado, fundamentado e comprovado neste TÓPICO e/ou em seus predecessores, é devida integral tributação dos juros em apreço (02/2009 a 01/2019).

O levantamento de COFINS e PIS já efetuado pela Fiscalizada, como exposto há pouco, cobre apenas parcialmente a extensão de tempo (11/2001 a 01/2009) a que diz respeito a repetição de indébito tributário estudada, no que a acompanham seus respectivos juros.

Como foi aduzido, a Fiscalizada, consoante a Sentença Judicial, aplicou juros da Taxa SELIC até março de 2019, ao apurar os créditos a que faz jus, uma vez que o Pedido de Habilitação de Crédito (Doc.05) é de 26.03.2019. O

termo inicial, situou-o em março de 2001, sucessor do mês do pagamento conexo aos fatos geradores de janeiro de 2001.

O termo final, de sua parte, aprazou-o em março de 2019, mês em que se formulou a Habilitação de Crédito em comento, com incidência de juros a 1%, nos termos da legislação.

Atualizados até março de 2019, os Juros dessa apuração, quanto ao período de 02/2009 a 01/2019 (cujos créditos e juros correspondentes a Fiscalizada não ofereceu à tributação), somam (Doc.05) R\$ 159.363.459,91 (R\$ 123.960.149,66 dos juros incidentes sobre os Créditos da COFINS e R\$ 26.912.400,92, do PIS). Com efeito, tais Juros, em conjunto com os créditos de COFINS e PIS, foram afastados da incidência dessas mesmas Contribuições em 31.12.2018, à diferença do que se fez (corretamente) com as parcelas dos Créditos e Juros referentes ao período de 12/2001 a 01/2009. O lançamento de ofício incidirá sobre o valor desses Juros, atualizados até 31.12.2018, no encerramento do exercício de 2018. Observado o Pedido de Habilitação do Crédito (Doc.05), a recomposição do valor atualizado, sob a Taxa SELIC aplicável até o mês do fato gerador conexo ao Crédito Habilitado até 31.12.2018, ter-se-á R\$ 150.872.550,58 em Total dos Juros (R\$ 130.936.464,32 sobre os créditos de COFINS e R\$ 28.426.995,59, de PIS). Segue demonstração.

Base Temporal	Juros sobre Créditos de COFINS	Juros sobre Créditos de PIS	Total dos Juros
03/2019	130.936.464,32	28.426.995,59	159.363.459,91
31/12/2018	123.960.149,66	26.912.400,92	150.872.550,58

7 – LANÇAMENTO DE OFÍCIO: COFINS E PIS SOBRE OS JUROS CONEXOS AO CRÉDITO RECONHECIDO JUDICIALMENTE

Pelo relatado no TÓPICO “6” e nos demais, onde couber, decorrem as inferências que seguem:

I – O Ato Declaratório Interpretativo 25/2003, da Secretaria da Receita Federal, por seu Artigo 3º, dá como receita nova os juros auferidos sobre repetição de indébito tributário, que, assim, sujeitam-se à incidência do IRPJ, da CSLL, da COFINS e do PIS.

II – Na presente sede de lançamento de ofício, a tributação do IRPJ e da CSLL está tratada em TÓPICO específico deste RELATÓRIO FISCAL.

III – O crédito tributário a lançar, à conta das receitas financeiras consistentes nos Juros auferidos pela Fiscalizada, incidentes sobre os Créditos de COFINS e PIS reconhecidos judicialmente (decisão definitiva), remetido no TÓPICO “6”, alcança R\$ 150.872.550,58.

IV – Entre outros diplomas e dispositivos da legislação tributária, aplicam-se ao caso presente a Lei 5.172/1966 (Art. 43), a Lei Complementar 7/70, a Lei Complementar 70/91, a Lei 6.404/1976 (Art. 187, caput, II), o Decreto-Lei

1.598/1977 (Art. 6º, caput, e §§1º, 2º e 4º; Art. 7º, caput, e §6º; Art. 11, §2º; Art. 67, caput e XI), a Lei 7.450/1985 (Art. 18), a Lei 7.689/1988 (Art. 6º), a Lei 7.787/89 (Art. 8º), a Lei 8.383/1991 (Art. 44), a Lei 8.981/1995 (Art. 37, §1º), a Lei 9.249/1995 (Art. 2º; Art. 4º; Art. 13; Art. 24; Art. 25), a Lei 9.430/1996 (Art. 53), Lei 9.715/98, Lei 9.718/99, Lei 10.637/02, Lei 10.833/03, Lei 11.941/09, o Ato Declaratório Interpretativo SRF 25/2003 (Art. 1º; Art. 2º; Art. 3º), a Solução de Consulta Interna COSIT RFB 651/2017 (Doc.21), o Decreto 9.580/2018 (Art. 258; Art. 259; Art. caput e II; Art. 265; Art. 290; Art. 300) e a Solução de Consulta COSIT RFB 92/2021 (Doc.22). V – Obrigada ao lucro real, face às cifras de suas Receitas, a Fiscalizada está sujeita à COFINS e ao PIS Não Cumulativos. Em conformidade com as Leis 10.637/02 e 10.833/03, sem prejuízo de outros diplomas, sobre os valores das receitas objeto deste TÓPICO se impõem as Alíquotas de 7,6% (COFINS) e 1,65% (PIS), na determinação do quantum debeat a título dessas Contribuições.

(...)”

O contribuinte tomou ciência do Auto de Infração e formalizou a correspondente Impugnação (fls. 15.221/15.276), na data de 22/03/2022.

O contribuinte apresenta, em sua defesa, os seguintes pontos argumentativos, que foram expostos pelo julgador em primeira instância, que tomo a liberdade de reproduzir:

Impugnação

Em 22/03/2022 (fls. 15.219), a interessada apresentou impugnação, fls. 15.221 a 15.276, onde informa, em síntese fundamentalmente, o seguinte:

- *julgou o fisco que não havia certeza a respeito da determinação da ANEEL para que os valores compensados pelo Impugnante fossem restituídos aos consumidores finais de energia elétrica, prevalecendo, mesmo que assim não o fosse, a obrigação de tributar integralmente o direito creditório, pois “na hipótese de eventual restituição de valores, lançá-los-á, oportunamente, como despesa” – apontando aparente solução para o dilema de se oferecer à tributação valores que juridicamente não são de titularidade do Impugnante;*
- *Todavia, o lançamento de ofício não deve prosperar em absoluto, visto que o fisco impõe o recolhimento de IRPJ e reflexos sobre parcela em que o Impugnante sabidamente não tem disponibilidade jurídica;*
- *Diferentemente do que sói ocorrer na execução de serviços não regulados (não sujeitos a tarifa pública), os tributos incidentes sobre o consumo e repassados nas faturas de energia elétrica, tal qual o*

ICMS e o PIS/COFINS, não integram a receita operacional do concessionário;

- *Que o PIS e a COFINS, obedecem ao princípio da neutralidade hospedado no art. 9º, §3º, da Lei nº 8.987/1995, não devendo impactar na remuneração (e, portanto, na receita tributável) do Impugnante;*
- *Nesse contexto é que o Superior Tribunal de Justiça pacificou o entendimento em recurso repetitivo de que “é legítimo o repasse às tarifas de energia elétrica do valor correspondente ao pagamento da Contribuição de Integração Social -PIS e da Contribuição para financiamento da Seguridade Social - COFINS devido pela concessionária.” (Resp 1.185.070/RS, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, DJe. 27.9.2010);*
- *No julgamento do paradigma acima mencionado, destacou o STJ que a alteração no regime de apuração do PIS/COFINS promovida pelas Leis nº 10.637/2002 e 11.833/2003, que estabeleceram a não-cumulatividade daquelas contribuições, implicou na impossibilidade de determinar previamente o valor que passou a ser despendido pelos concessionários para fazer frente a esse custo, o que motivou a ANEEL a definir nova metodologia para as concessionárias “adicionarem à tarifa de energia elétrica homologada pela ANEEL os percentuais relativos ao PIS/PASEP e a COFINS”, conforme Nota Técnica nº 117/2005-SFF/SER/ANNEEL;*
- *Assim, amparada na premissa de que o custo PIS/COFINS deve constituir elemento neutro em relação à remuneração das distribuidoras, a ANEEL instaurou o processo de Tomada de Subsídios nº 5/2020 onde (i) reafirmou o entendimento de que o crédito decorrente dos pagamentos a maior do PIS/COFINS em face da agregação indevida do ICMS deve ser restituído aos consumidores, e (ii) destacou a necessidade de padronizar o procedimento pelo qual as distribuidoras realizarão referida devolução aos consumidores, como se observa dos termos da Nota Técnica nº 37/2020–SFF/SGT/SRM/SMA/ANEEL;*
- *Cabendo-lhe também reger a forma em que as concessionárias devem promover a devolução do PIS/COFINS cobrado a maior dos consumidores, a ANEEL editou a Nota Técnica nº 9/2021–SFF/SGT/SRM/SMA/ANEEL;*
- *Não obstante o debate relacionado à devolução do crédito aos consumidores por meio da redução da receita homologada nos processos tarifários, é incontroversa a obrigação do Impugnante devolver integralmente aos consumidores o PIS/COFINS objeto da*

repetição do indébito, essencialmente ante ao princípio da neutralidade estabelecido pelo art. 9º, § 3º, da Lei nº 8.987/1995;

- *Em reforço ao que ora expôs, destaque-se os termos do Parecer nº 00050/2022/PFANEEL/PGF/AGU, de 04 de março de 2022, no qual a Procuradoria Federal junto à ANEEL examinou “se a exigência do tributo antes apurado e adicionado ao preço cobrado do consumidor de energia elétrica foi revista pela redução da base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS, caberia a restituição desses valores a quem de fato os suportou: os consumidores de energia elétrica. Desse modo, o resultado das ações judiciais deveria ensejar alteração das tarifas de energia elétrica, em benefício dos consumidores;*
- *Portanto, à medida em que o Impugnante promove a compensação do indébito tributário resultante da exclusão do ICMS da base do PIS/COFINS, os respectivos valores são retornados aos consumidores finais por meio de componente financeiro redutor no reajuste da tarifa de energia elétrica;*
- *Ademais, conclui-se que o Impugnante cometeria ato ilícito (apropriação indébita e enriquecimento ilícito) caso arvorasse-se titular do direito creditório em testilha, do que também se infere a improcedência do argumento vertido pelo fisco no sentido de que inexistiria certeza a respeito da obrigação de restituir o crédito aos consumidores, mas, em suas palavras, meras “expectativas e suposições sem garantia de concretude”;*
- *Que, através da Resolução Homologatória nº 2.925/2021, a ANEEL validou a revisão tarifária do Impugnante, reconhecendo como componente financeiro negativo o valor de R\$ 128.196.976,04, correspondente ao PIS/COFINS então já compensado e, portanto, apto a ser devolvido aos consumidores;*
- *Desse modo, decorre da compensação do crédito no valor de R\$ 128.196.976,04 a redução tarifária proporcional e, conseqüentemente, a diminuição do faturamento do Impugnante na fração correspondente, sendo tal diferença (valor que deixa de ser faturado) reconhecida na conta de resultado e, conseqüentemente, submetida à tributação*
- *Nessa sistemática, não há diminuição da receita tributável e, por lógico, prejuízo ao Erário, já que ao fim é tributado o montante do faturamento considerada a tarifa sem a redução correspondente ao crédito compensado o que é feito também porque o direito creditório não foi (corretamente) tributado quando processados os PER/DCOMP’s;*

- *Destaca-se que a contabilização do aludido encargo regulatório (equivalente ao valor do crédito recuperado de PIS e COFINS) tem fundamento na Portaria Interministerial MF/MME nº. 296/2001, que estabeleceu procedimento uniforme para reajustamento das tarifas de energia elétrica com vistas à manutenção do equilíbrio econômico-financeiro dos contratos de concessão do setor;*
- *Tratando da questão, o Ato Declaratório Executivo COSIT nº. 20, de 13 de julho de 2015, ao relacionar os atos administrativos emitidos pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) que não contemplam modificação ou adoção de novos métodos ou critérios contábeis, declarou que o “OCPC 08 – Reconhecimento de Determinados Ativos e Passivos nos Relatórios Contábil Financeiros de Propósito Geral das Distribuidoras de Energia Elétrica” não provoca efeitos na apuração dos tributos federais (art. 2º);*
- *No caso, apenas quando homologado pela ANEEL a revisão tarifária do Impugnante é que se atenderam, na linha da norma acima citada, “todos os quesitos necessários para o reconhecimento do ativo ou passivo”;*
- *Para além de respeitar as regras regulatórias do setor, como demonstrado alhures, entende o Impugnante que o reconhecimento da receita pertinente às parcelas da diferença do faturamento verificada após a revisão tarifária, face, relembre-se, à diminuição da tarifa associada à devolução aos consumidores do crédito do PIS/COFINS, tem escora no art. 35 da Lei nº 12.973/2014, que assim determina o fluxo de reconhecimento da receita tributável oriunda de contratos de concessão de serviços públicos;*
- *Nessa ótica, e uma vez demonstrado que o Impugnante reconhece como receita tributável a parcela não faturada em razão da redução tarifária oriunda do crédito compensado, não há espaço para o lançamento de ofício ora em testilha, posto não caracterizada a existência de renda ou acréscimo patrimonial em relação ao direito creditório;*
- *Subsidiariamente, defende a não incidência tributária sobre os juros agregados à repetição do indébito tributário;*
- *Como é cediço, o Supremo Tribunal Federal, ao deslindar o Recurso Extraordinário nº 1.063.187, julgado sob o regime da repercussão geral, fixou o entendimento de que: “É inconstitucional a incidência do IRPJ e da CSLL sobre os valores atinentes à taxa Selic recebidos em razão de repetição de indébito tributário” (Tema 962);*

- *A tese assenta-se na compreensão de que os juros de mora não representam acréscimo patrimonial e, por isso, não podem compor a hipótese de incidência do IRPJ e da CSLL;*
- *Assim, o pagamento da parcela equivalente à taxa SELIC na repetição do indébito tributário tem a função dupla de recompor o patrimônio do contribuinte pela agregação de correção monetária e de taxa de juros legais ao valor do tributo indevidamente pago à Fazenda Pública, reforçando, na espécie, a natureza de indenização de danos emergentes;*
- *Em que pese a tese enunciada no citado Tema 962 da Suprema Corte explicitar apenas a impossibilidade da incidência do IPRJ e da CSLL sobre os juros Selic, em razão dos limites da lide posta a sua apreciação (sendo defeso aos juízes conhecerem de questões não suscitadas pelas partes), o fato é que o entendimento abrange todas as espécies de indenização por dano emergente, em relações de Direito Público ou de Direito Privado;*
- *Portanto, a mesma ratio decidendi avocada no julgamento do referido Tema 962 é aplicável em relação ao PIS e à COFINS, cuja base de cálculo também não pode extravasar, sob o ângulo da receita bruta, o conceito de acréscimo patrimonial, no sentido de signo de riqueza própria passível de ser alvo da relação jurídico tributária;*
- *Delimitadas as balizas que demarcam a hipótese de incidência das exações em testilha, e considerando-se que os julgamentos administrativos devem observar as decisões proferidas pelo STF em repercussão geral, consoante art. 62, § 1º, do Regimento Interno do CARF, c/c art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1/2014, afigura-se injurídica a cobrança do IRPJ/CSLL e do PIS/COFINS sobre os valores correspondentes à Selic recebida pelo Impugnante na repetição do indébito objeto da autuação, visto que referida parcela não representa acréscimo patrimonial, consoante fixado em repercussão geral pela Suprema Corte (Tema 962);*
- *Ao final, alega ainda sobre a necessidade de observância do benefício de redução do IRPJ e adicional a que faz jus o impugnante;*
- *Informa que goza, desde à época da ocorrência dos fatos geradores narrados na peça de autuação (ano-calendário de 2018), de redução do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e do seu adicional (documento acostado), em face de ser beneficiário de programa de incentivo da Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste (SUDENE). O benefício foi reconhecido pela Delegacia da Receita*

Federal do Brasil em São Luís - MA por meio do Ato Declaratório Executivo DRF/SLS nº 55, de 02 de julho de 2021;

- *No caso, sendo o Impugnante beneficiário de redução do IRPJ, deveria a autoridade fiscal, consoante mandamento insculpido no art. 142 do Código Tributário Nacional, apurar a matéria tributável e quantificar o imposto devido de acordo com a normas aplicáveis ao Impugnante, ou seja, considerando a benesse, de modo a fazer incidir a redução de 75% do IRPJ e do adicional com base no lucro da operação, ajustado pela alteração pelo próprio fisco perpetrada no lucro líquido do exercício (art. 626 do RIR/2018);*
- *Assim, não poderia a fiscalização, ao debruçar-se sobre a contabilidade do Impugnante para fins de revisão e apuração de imposto de renda supostamente devido, olvidar a necessária aplicação da norma de isenção parcial aplicável, devendo o auto de infração hostilizado ser reformado nesse sentido, a fim de se expurgar do lançamento a parcela do IRPJ e do adicional exigida em desconforme com o benefício fiscal reconhecido ao Impugnante pelo citado Ato Declaratório Executivo DRF/SLS nº 55, de 02 de julho de 2021*

Em seu voto, o julgador de primeira instância ressalta que a autoridade administrativa se encontra vinculada ao cumprimento da legislação tributária e que são ineficazes alegações relacionadas ao cumprimento de notas técnicas emitidas pela agência reguladora do setor no qual a Recorrente encontra-se subordinada, notadamente quando esta determinação altera e/ou interpreta dispositivos da legislação tributária.

Em relação ao lançamento de ofício referente a cobrança do PIS/COFINS sobre a parcela relativa aos juros SELIC que integram o direito creditório, não foi aceita a tese da defesa que o caso deveria ser acolhido nos termos do Tema 962 de repercussão geral do STF, tendo em vista que a inconstitucionalidade apontada pela Suprema Corte se refere a incidência de IRPJ e da CSLL, mas não se refere à incidência do PIS e da COFINS.

Sobre a retirada de parte do lançamento de parcela do IRPJ e adicional em desconforme com o benefício fiscal que a Recorrente alega possuir conforme Ato Declaratório Executivo DRF/SLS nº 55 de 2021, o pedido foi negado pois não houve comprovação das exigências formuladas no art. 2º do supracitado ADE.

A Recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls. 19.715/19.769), afirmando que a decisão merece ser reformada e divide as alegações em 5 (cinco) tópicos:

a) Da impossibilidade de tributação do direito creditório (repetição de indébito). Peculiaridades do regime de concessão do serviço público de distribuição de energia elétrica (fls. 19.722)

b) Ausência de acréscimo patrimonial da Recorrente. Inexistência de disponibilidade sobre os valores de repetição de indébito (fls. 19.740)

c) Da efetiva tributação dos valores pertinentes à repetição de indébito (fls. 19.747)

d) Impossibilidade de incidência tributária sobre os juros agregados à repetição do indébito. Inconsistência da decisão atacada (fls. 19.756)

e) Da necessidade de observância do benefício de redução do IRPJ e adicional a que faz jus a Recorrente (fls. 19.762)

Observa-se que são os mesmos argumentos da impugnação e ao final conclui da seguinte forma:

Diante de todo exposto, depreca para que seja conhecido e provido o presente recurso voluntário para, diante da manifesta ausência de disponibilidade da Recorrente sobre os valores pertinentes à repetição de indébito reconhecida pelo Mandado de Segurança nº. 0005323-66.2006.4.01.3700, não constituindo acréscimo patrimonial da Recorrente, determinar o cancelamento da exigência de crédito tributário sobre tais valores.

À título de pedido subsidiário, na forma prevista no art. 326 do Código de Processo Civil², aplicado acessoriamente ao presente feito, requer i) sejam deduzidos do lançamento de ofício os valores pertinentes ao IRPJ e à CSLL incidentes sobre as parcelas contabilizadas pela Recorrente na conta de resultado, correspondentes aos valores do crédito do PIS/COFINS restituído aos consumidores de energia elétrica; ii) em face da manifestação do Supremo Tribunal Federal em repercussão geral (Tema 962), seja cancelada a exigência de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS sobre os juros Selic que compõem a repetição de indébito; e iii) seja expurgado do lançamento a parcela do IRPJ e do seu adicional exigida em desconforme com o benefício fiscal reconhecido à Recorrente pelo Ato Declaratório Executivo DRF/SLS nº 55/2021. (Griffou-se)

Este é o relatório que interessa à análise da presente lide

Como mencionado, o colegiado, por unanimidade dos seus membros, entendeu por converter o julgamento em diligência, determinado o seguinte à Unidade de Origem

Por todo exposto, conduzo meu voto no sentido de sejam os autos convertidos em diligência, para que a Delegacia de Origem adote as seguintes providências:

- I. Tendo em vista as determinações previstas no Ato Declaratório Executivo COSIT n 20 de 13 de julho de 2015 relacionados ao OCPC 08 – Reconhecimento de Determinados Ativos e Passivos nos Relatórios Contábeis-Financeiros de Propósito Geral das Distribuidoras de Energia Elétrica, bem como do art. 35 da Lei nº 12.973/2014, informar se houve

adesão pela Recorrente das alterações promovidas pela ANEEL nos termos do item 7 do supracitado OCPC;

- II. Em caso positivo do anterior, informar se o passivo regulatório imposto ao contribuinte pela Agência Reguladora através de revisões tarifárias decorrentes dos créditos de PIS/COFINS provenientes de créditos obtidos em ação judicial favorável, efetivamente não provocaram efeitos na apuração dos tributos federais ao longo do tempo e em que valor foi oferecida tributação
- III. Informar se o contribuinte preenchia no ano de 2018 os requisitos exigidos no art. 2º do Ato Declaratório Executivo (ADE DRF/SLS nº 55/2021), de modo a poder usufruir dos benefícios fiscais previsto no supracitado ADE e em caso positivo, recalculando o valor dos tributos devidos;
- IV. Ao final do relatório conclusivo, o contribuinte deverá ser cientificado do seu resultado, facultando-lhe a oportunidade de se manifestar nos autos sobre suas conclusões.
- V. Na sequência, o processo deverá retornar ao CARF para prosseguimento do julgamento, sendo distribuído a este Conselheiro independentemente de sorteio.

A diligência foi realizada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Teresina-PI, sendo elaborado Relatório de Diligência (fls. 20.353/20.364), no qual apresenta constatações e considerações e ao final apresenta sua análise e providências em função dos quesitos formulados na Resolução CARF:

Em relação ao **item I**, ressalta que a Administração Tributária não é vinculada à OCPC 08, que este documento não impacta na tributação, conforme lista da ADE COSIT 20/2015 e que as receitas que tratadas no art. 35 da Lei nº 12.973/2014 são de fornecimento de energia elétrica, objeto diferente dos indébitos repetidos pela Recorrente.

Para o **item II**, apesar de ter ocorrido a adesão questionada na Resolução, como descrito no parágrafo anterior, esta ação não impacta na tributação, de qualquer maneira, a Recorrente junta aos autos documentos que julga serem importantes para solução da lide.

Sobre o preenchimento dos requisitos previstos no art. 2º do Ato Declaratório Executivo (ADE DRF/SLS nº 55/2021) para fazer jus ao benefício fiscal de redução de IRPJ no ano de 2018, objeto do **item III**, a Unidade de Origem informa que o Laudo Constitutivo nº 46/2020 (Doc.10 – fls. 20.105/20.109) foi expedido em 31/08/2020, de modo que nos termos do §2º do art. 1º do supracitado ADE, a Recorrente só faria jus à partir do ano-calendário de 2020.

Após ciência do Relatório de Diligência, a Recorrente apresenta sua Manifestação (fls. 20.373/20.384) na qual alega que, por força legal (art. 3º-B da Lei Federal nº. 14.385/2022) e determinação da agência reguladora (ANEEL), foi obrigada a devolver todo o valor recebido na ação judicial através da redução tarifária, de modo que, no seu entender, essa devolução

descharacteriza, “*de fato*”, o acréscimo patrimonial e de disponibilidade econômica ou jurídica sobre os respectivos valores.

Aduz que a variação tarifária foi contabilizada na Conta de Compensação de Variação de Itens da Parcela A – CVA (Portaria Interministerial MF/MME nº 296/2001), registrando os ativos e passivos regulatórios de natureza não gerenciáveis pela concessionária de energia.

Alega ainda que as regras de devolução, determinavam que os valores deveriam ser oferecidos a tributação com reconhecimento em contas de resultado na medida em que eram realizadas as devoluções.

Dessa forma, afirma que os documentos contábeis juntados aos autos comprovam que o “**passivo regulatório**”, caracterizado pela devolução dos créditos de PIS/COFINS provenientes de créditos obtidos em ação judicial favorável que a ANEEL imputou à Recorrente “*não provocaram efeitos na apuração dos tributos federais ao longo do tempo*”, pois foram oferecidos R\$ 882.176.492,75 **entre 08/2021 e 09/2023**, conforme registro na Conta CVA.

Refuta a conclusão de que não teria direito ao benefício fiscal de redução do IRPJ (art. 2º do ADE DRF/SLS nº 55/2021) afirmando que o Laudo Constitutivo nº 0046/2020 foi aprovado em substituição ao Laudo Constitutivo nº 0101/2018, mantendo explicitamente o benefício entre 01/01/2018 e 31/12/2027.

Ao final reafirma o pedido pelo provimento integral do Recurso Voluntário e subsidiariamente que seja reconhecido o benefício fiscal a que faz a jus na forma do ADE DRF/SLS nº 55/2021.

É o relatório do essencial,

VOTO VENCIDO

Conselheiro Fernando Augusto Carvalho de Souza, Relator

A tempestividade e pressuposto de admissibilidade do Recurso Voluntário já foram analisadas por este colegiado por ocasião da sessão de julgamento da Resolução CARF nº 1401-001.022, quando houve a decisão pela realização de diligência, dessa forma, confirmo mais uma vez que o Recurso atende os requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço e passo a análise.

Trata o presente processo de exigências mediante autos de infrações de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS apuradas sob as regras do lucro real anual, referente ao ano-calendário de 2018, acrescidas de multa de ofício de 75% e juros de mora, totalizando R\$ 386.435.742,21:

Processo	Documento de Lançamento	Valor
11234-720.045/2022-91	IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA	R\$ 274.388.762,41
11234-720.045/2022-91	CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO	R\$ 98.784.037,95
11234-720.045/2022-91	CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP	R\$ 1.853.959,59
11234-720.045/2022-91	CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL	R\$ 11.408.982,26
Total		R\$ 386.435.742,21

Conforme relatado, a controvérsia instaurada diz respeito ao tratamento fiscal da repetição de indébito proveniente do direito de excluir o valor do ICMS, para efeitos de apuração da COFINS e do PIS que a Recorrente obteve por reconhecimento judicial com trânsito em julgado de Mandado de Segurança, com valor da sentença atualizada atingindo o montante de R\$ 792.474.762,18 declarado via PerDcomp n° 36555.37907.310120.1.3.57-8699 (fls. 31/36), com a utilização do saldo em Declarações de Compensação (Dcomp).



Ministério da Fazenda Secretaria da Receita
Federal do Brasil

Fl. 34

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO, RESSARCIMENTO OU REEMBOLSO E DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO		PERDCOMP 6.8
CNPJ 06.272.793/0001-84		36555.37907.310120.1.3.57-8699
OUTROS CRÉDITOS - ORIUNDO DE AÇÃO JUDICIAL		
Informado em Processo Administrativo Anterior	Não	
Informado em Outro PER/DCOMP	Não	
Crédito de Sucedida	Não	
Crédito de Terceiros	Não	
Transitou em Julgado	Sim	
Data do Trânsito em Julgado	24/10/2018	
Tipo de Ação	Compensação	
Forma de Compensação Segundo o Teor da Decisão	Com Tributo de Espécie Diferente	
Número do Processo Judicial	00053236620064013700	
Seção Judiciária	MARANHAO	
Vara	13	
Número do Processo de Habilitação do Crédito	10320.722390/2019-21	
Descrição do Tipo de Crédito	EXCLUSAO DO ICMS NA BASE DE PIS E COFINS 10320.722390/2019-21	
Valor Atualizado do Crédito Inicial	792.474.762,18	
Crédito Atualizado na Data da Transmissão	792.474.762,18	
Valor Utilizado Nesta Declaração de Compensação	22.993.657,24	

Ao ser questionada pela fiscalização sobre o tratamento fiscal referente ao direito obtido judicialmente, informa que obteve em 2018 o direito de créditos relativos a data de ingresso com a ação judicial, totalizando o período de **11/2001 à 01/2019**.

A Equatorial Maranhão obteve êxito na Ação Judicial ajuizada em 16/10/2006 e com trânsito em julgado em 24/10/2018, que lhe assegura o direito de excluir o ICMS na base de PIS e COFINS. Assim, em 2018, após o trânsito em julgado do processo, a Companhia obteve o direito os créditos relativos aos 5 anos anteriores à data da ação, totalizando o período de nov/2001 a jan/2019.

Ao tempo do trânsito em julgado e considerando a discussão incipiente, a Companhia adotou posição conservadora de repassar aos seus consumidores os efeitos tributários incidentes sobre as faturas de energia elétrica dos últimos 10 anos, consoante disposições do Código Civil Brasileiro. O período superior aos 10 anos foi considerado como receita da empresa e tributado integralmente pelo IRPJ/CSLL referente ao período período: nov/2001 a jan/2009, foi devidamente tributado antecipadamente em

consonância com o entendimento da RFB em dezembro de 2018, conforme balancete de suspensão/redução (apuração) em anexo.

Posteriormente, a ANEEL divulgou a Nota Técnica ANEEL n° 37/2020, na qual recomenda o repasse integral dos créditos, estando em aberto a definição dos critérios e forma da devolução. Posicionamento regulatório (ANEEL) que poderá modificar também a legalidade da tributação já ocorrida da parcela reconhecida como receita pela Companhia.

Conforme trecho acima, a Recorrente decidiu tributar integralmente pelo IRPJ e CSLL apenas o período de 11/2001 à 01/2009, e para o período de **02/2009 à 01/2019** invocou a

Nota Técnica ANEEL nº 37/2020 que determinou a devolução integral aos consumidores dos valores recebidos para diferir a tributação.

Com essa decisão, a Recorrente reconheceu contabilmente em **31/12/2018**, o crédito total de R\$ 756.448.724,78, levando a tributação apenas R\$ 175.861.355,42, permanecendo de fora R\$ 580.587.369,36.

Segue abaixo trecho do Relatório fiscal:

A seguir estão os valores tributados (**Doc.14**) pela Fiscalizada, em 31.12.2018, que somam os ditos R\$ 175.861.355,42 oferecidos a tributação (em R\$):

98.685.213,59 (Linha 4): Juros sobre o valor original do crédito de PIS e COFINS.

62.752.093,31 (Linha 5): Valor original do crédito da COFINS.

14.424.048,52 (Linha 6): Valor original do crédito do PIS.

Soma: 175.861.355,42

No Relatório Fiscal, a fiscalização afirma que o ADI nº 25/2003 determina que quantias restituídas à conta de repetição de indébito tributário sujeitam-se ao IRPJ e à CSLL, quando, em períodos de apuração anteriores, tais valores foram aplicados como despesas dedutíveis na determinação do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL.

Ressalta que atos normativos da ANEEL não tem o condão de modificar a legislação tributária, de modo que uma eventual restituição dos valores recebidos deveria ser lançado como despesa, e complementa afirmando que a Nota Técnica da Aneel **editada em 2020, não poderia ter subsidiado a escrituração contábil ao final de 2018**.

Dessa forma, a fiscalização efetuou o lançamento de IRPJ e CSLL sobre o valor não tributado, bem como PIS e COFINS sobre os juros do crédito reconhecido judicialmente.

Em sua defesa a Recorrente alega que cumpriu o previsto na Lei nº. 8.987/1995 e em atos normativos expedidos pela ANEEL, que estabeleceram a obrigação das distribuidoras de energia elétrica a **devolverem aos consumidores** os valores compensados a título de repetição de indébito do PIS e da COFINS, com isso não houve a disponibilidade econômica e o acréscimo patrimonial necessário para caracterização de receita passível de tributação, nos termos do art. 43 do CTN.

Afirma que a tributação do PIS e COFINS na execução de serviços de energia elétrica é regida pelo Princípio da Neutralidade (art. 9º, § 3º, da Lei nº. 8.987/1995), com entendimento pacificado pelo STJ em recurso repetitivo (Resp 1.185.070/RS, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, DJe. 27.9.2010).

Diante dessa neutralidade, a ANEEL editou notas técnicas estabelecendo procedimentos para restituição aos consumidores do crédito de pagamentos a maior do PIS/COFINS em face da agregação indevida do ICMS, conforme os ciclos tarifários, validados por Resoluções Homologatórias.

Afirma que contabiliza esse “*componente financeiro negativo*” na conta **CVA (Conta de Compensação de Variação de Valores de Itens da Parcela A)**, em cumprimento ao

estabelecido na Portaria Interministerial MF/MME n°. 296/2001 e Orientação Técnica OCPC n°. 08/2014.

Conclui que vem, **“paulatinamente”**, oferecendo a tributação os valores recebidos referente a repetição de indébito e que no momento da fiscalização não possuía disponibilidade (econômica ou jurídica) sobre os referidos valores:

4.6 (...)

Assim, demonstra-se que a Recorrente vem, paulatinamente e de acordo com as normas pertinentes ao contrato de concessão de serviço público de distribuição de energia elétrica, oferecendo à tributação do IRPJ e da CSLL os valores pertinentes à repetição de indébito, à medida em que tais valores são objeto de compensação e são agregados nos procedimentos periódicos de revisão tarifária.

4.7 – Perceba-se que o lançamento de ofício não pode subsistir por conta de seu aspecto temporal; à época da homologação dos créditos (valores de repetição de indébito) – momento utilizado pela autoridade lançadora para considerar materializado o fato gerador da obrigação de pagamento do IRPJ e CSLL –, não possuía a Recorrente disponibilidade (econômica ou jurídica) sobre os referidos valores, não se verificando qualquer acréscimo patrimonial passível de ensejar a incidência tributária.

Na primeira sessão de julgamento por esta TO, decidiu-se pela conversão em Diligência visando elucidar aspectos relacionados ao *“passivo regulatório”* imposto à Recorrente em virtude da obrigação de devolução dos valores aos consumidores, bem como informações sobre o cumprimento dos requisitos para usufruir dos benefícios fiscais exigidos no art. 2º do Ato Declaratório Executivo DRF/SLS n° 55/2021.

Pois bem,

O tema é complexo e específico para concessionárias de energia elétrica, de modo que em função das peculiaridades da atividade, entendo ser necessário, antes de enfrentar o mérito da questão, tecer considerações gerais sobre a origem, natureza e orientações normativas aplicáveis ao registro dos fatos contábeis.

A receita da prestação de serviços públicos de distribuição de energia elétrica é feita através de tarifa fixada em contrato de concessão que sofre reajuste anual, no qual considera a cobertura dos custos operacionais e o retorno do investimento, sendo composto por 02 (duas) parcelas:

- **Parcela A** – formada por custos NÃO gerenciáveis e que podem sofrer variações não previsíveis no momento da fixação da tarifa, como por exemplo: compensação financeira pela exploração de recursos hídricos para geração de energia, compra de energia, encargos de acesso ao sistema de transmissão e distribuição de energia.

- **Parcela B** – formada por custos gerenciáveis, tais como os custos de operação e manutenção, e a remuneração pelos investimentos.

Tendo em vista a natureza volátil da **Parcela A**, foi instituída, através da Portaria Interministerial MF/MME nº 296/2001, a **“Conta de Compensação de Variação de Valores de Itens da Parcela A” (CVA)**, onde são contabilizadas as variações entre o valor previsto dos custos não gerenciáveis e o custo efetivamente incorrido no período compreendido entre os reajustes tarifários.

Logo, o saldo da **Parcela A** pode apresentar, ao final do período tarifário, variação positiva (ativo) ou negativa (passivo), que serão considerados no estabelecimento da nova tarifa, de modo que sendo positiva a diferença, a concessionária teria um direito a receber e, do lado oposto, na diferença negativa, uma obrigação é gerada.

O ponto principal nessa sistemática é a manutenção do equilíbrio-financeiro do contrato de concessão, repassando ao consumidor todo o efeito da variação, seja através de redução da tarifa ou aumento, quando os custos incorridos superam os orçados.

As mudanças pela introdução das normas internacionais de contabilidade no Brasil, provocaram divergências quando ao mecanismo de contabilização através da CVA, **implicando no fim do seu reconhecimento em demonstrativos contábeis para fins societários** (permanecendo para fins regulatórios), devido à falta de atendimento aos pressupostos de definição de ativo e passivo, além da ausência de previsibilidade para ocorrência do direito ou obrigação.

A ANEEL, agência reguladora do setor elétrico no Brasil, em reunião extraordinária, decidiu que os **contratos de concessão sofreriam alteração através de um termo aditivo**, no qual seria consignado que os valores registrados na **Parcela A**, seriam indenizados ao final do prazo de concessão, sendo esse procedimento endossado pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) através da expedição da Orientação Técnica OCPC nº 08.

Diante desse novo cenário, a Receita Federal (RFB) publicou o Ato Declaratório Executivo COSIT nº 20/2015, no qual determinou que as orientações da OCPC nº 08 **não provocariam efeitos na apuração de tributos federais**.

Essa mudança provocou divergência de entendimento em relação ao momento de reconhecimento de eventual receita, gerando alguns lançamentos fiscais, sendo que a solução para o problema veio através da Solução de Consulta COSIT nº 101/2016, conforme trecho abaixo:

32. Uma vez definido pela OCPC nº 08, de 2014, que, a partir da celebração dos termos aditivos aos contratos de concessão, os ativos regulatórios constituídos pela variação positiva dos custos da Parcela A passam a ser contabilmente reconhecidos, tendo como contrapartida uma conta contábil representativa de receita da venda de serviços, resta verificar em que momento essa receita deverá ser oferecida à tributação do IRPJ, da CSLL, da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep.

Nesse documento, a Receita Federal registra que, após a celebração do Termo Aditivo ao Contrato de Concessão, as incertezas sobre o recebimento dos valores resultantes das diferenças positivas registradas na conta CVA restaram sanadas, evidenciando um acréscimo patrimonial mediante a aquisição da disponibilidade jurídica, passando os valores a integrar o patrimônio da concessionária, consubstanciando uma nova receita, devendo sofrer a incidência de tributos.

A RFB ressalta ainda que no período de apuração em que foi verificada e reconhecida contabilmente a diferença positiva fica materializado o acréscimo patrimonial, configurando o momento de ocorrência do fato gerador, independentemente do efetivo recebimento que se dará em momento futuro.

A conclusão da Solução de Consulta COSIT nº 101/2016 foi a seguinte:

Conclusão

59. Isto posto, conclui-se que:

- a) os valores registrados na conta CVA integram a base de cálculo dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, e devem ser oferecidos à tributação no período de apuração em que forem verificadas e registradas as diferenças positivas que deram origem ao ativo;
- b) a variação monetária do saldo da conta CVA deve ser tratada como receita financeira e integra a base de cálculo dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, devendo ser oferecida à tributação, observando o regime de competência;
- c) os procedimentos descritos nos itens “a” e “b” acima não demandam nenhum registro ou controle no Lalur;
- d) na extinção da concessão, os valores devidos à concessionária, denominados pela legislação específica de indenização, correspondentes aos saldos remanescentes de ativos ou passivos regulatórios, os quais não puderam ser recuperados ou ressarcidos através de reajuste tarifário, vão reduzir (no caso dos ativos) ou aumentar (no caso dos passivos) a base de cálculo do IRPJ, da CSLL, da Cofins, e da Contribuição para o PIS/Pasep, no período de apuração em que o direito a indenização em favor da concessionária se tornar líquido e certo, conforme previsto na regulamentação específica;
- e) o mero registro contábil não é suficiente para caracterizar a ocorrência do fato gerador. Deve-se verificar se o fato econômico que justifica o registro materializa alguma situação definida pela lei como fato gerador do tributo. Cabe lembrar que, no caso em tela, é a apuração das diferenças e o respectivo registro contábil que materializam o direito à recuperação de valores, conforme determinação da Portaria Interministerial que instituiu a conta CVA.

Passando a análise ao caso concreto, observa-se que o procedimento contábil adotado pela Recorrente **não foi adequado aos preceitos da legislação**, tendo acertadamente a fiscalização consignado no Relatório Fiscal a sistemática contábil a qual deveria ter sido feita pela Recorrente por ocasião do registro do reconhecimento do crédito, entendimento que coaduno e transcrevo o trecho no ponto:

IX – (...) A Fiscalizada efetivamente **deve submeter a tributação todo o crédito reconhecido** e, na hipótese de eventual restituição de valores, **lança-los-á, oportunamente, como despesa**. Como se vê, não há obstáculos de ordem contábil, nem lógica. *(Griffou-se)*

Ao obter direito de repetição de indébito relativo à parcela de PIS e COFINS, que haviam sido computadas como despesas dedutíveis do lucro real e da base de cálculo da CSLL, restou configurada a obrigação de tributação nos termos da ADI SRF nº 25 de 2003, *in verbis*:

Art. 1º Os valores restituídos a título de tributo pago indevidamente serão tributados pelo Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e pela Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), se, em períodos anteriores, tiverem sido computados como despesas dedutíveis do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

Art. 2º Não há incidência da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição para o PIS/Pasep sobre os valores recuperados a título de tributo pago indevidamente.

Art. 3º Os juros incidentes sobre o indébito tributário recuperado é receita nova e, sobre ela, incidem o IRPJ, a CSLL, a Cofins e a Contribuição para o PIS/Pasep.

O Relatório de Diligência foi cirúrgico no ponto relativo a repetição de indébito, o qual transcrevo abaixo:

2.10. REPETIÇÃO DE INDÉBITO (DESPESAS DE PIS E COFINS) RECONHECIDA POR SENTENÇA TRANSITADA EM JULGADO

Como titular da Sujeição Tributária Passiva do IRPJ, o Contribuinte, em ato de vontade jurídico, ajuizou o Mandado de Segurança Individual (MSI) 2006.37.00.005574-3 na SJMA (Doc.02) obtendo reconhecimento judicial por sentença transitada em julgado. O indébito remete a parcela do PIS e COFINS recolhidos derivada da respectiva tributação sobre o valor do ICMS, integrante do preço de venda dos itens fornecidos pelo Contribuinte.

Vitorioso, **o Contribuinte foi instado a executar judicialmente o direito creditório reconhecido, mas escusou-se (Doc.02), passando a aplicar tais créditos na compensação de tributos e contribuições federais por ele devidos**. Tivesse preferido assim, o Contribuinte executaria a favorável Sentença contra a União, tendo em mãos, ao final, a íntegra do indébito repetido para então, inclusive, fazer face a tributos federais por ele devidos.

Tais créditos do Contribuinte, referendados em Juízo, são alheios à sua Atividade (“Receitas Operacionais”), porquanto decorrem da recuperação de despesas realizadas em períodos de apuração anteriores (de 11/2001 a 01/2019), com o recolhimento de PIS e de COFINS. São valores de antigos dispêndios que retornam ao dispor do Contribuinte como “outras receitas” ou “receitas não operacionais”, na denominação contábil anterior.

Não se trata, portanto, das Receitas do Art. 35, da Lei 12.973/2014. Como demonstrado na Autuação, são receitas novas, na forma de créditos, de que, inclusive, tem aproveitado o Contribuinte para compensar tributos federais por ele devidos.

Objetivamente, a restituição obtida é um valor que passou das mãos da União para as mãos do Contribuinte, ao talante de decisão judicial definitiva. **Os valores de PIS e COFINS restituídos, contudo e obviamente, não foram auferidos em virtude do fornecimento de energia elétrica.** Consistem, na verdade, em parcela do quanto o Contribuinte, em anos passados, pagou a título dessas Contribuições. *(Griffou-se)*

A alteração contratual através do aditivo para adequação da conta CVA as mudanças nas normas internacionais de contabilidade no Brasil, não modificaram a situação concreta do presente caso, pois o direito de crédito que a Recorrente obteve por decisão judicial não se enquadra como um “*passivo contingente*” passível de escrituração no CVA.

A situação é reforçada pelo lapso temporal entre a escrituração contábil relativa ao recebimento dos valores (ano calendário de 2018) e a edição da Nota Técnica 37/2020-SFF/SGT/SRM/SMA/ANEEL em 2020 que determinou a devolução dos valores recebidos

Apesar da Recorrente juntar ao processo inúmeros documentos contábeis e fiscais, de modo a comprovar que ofereceu a tributação **entre 08/2021 e 09/2023** o valor de R\$ 882.176.492,75, esse fato não modifica a obrigação que a Recorrente tinha de submeter, a tributação de IRPJ e CSLL **ao final de 2018**, os créditos de COFINS e PIS provenientes da repetição de indébito reconhecida judicialmente, como bem pontuado no Relatório Fiscal no seguinte trecho:

IX – Em todo caso, como repisado, os créditos da repetição de indébito sujeitam-se a IRPJ e CSLL. Neste sentido, o entendimento corrente ou futuro da ANEEL sobre a matéria, manejado por Nota Técnica ou outro instrumento, não tem o condão de transfigurar a legislação tributária. **A Fiscalizada efetivamente deve submeter a tributação todo o crédito reconhecido e, na hipótese de eventual restituição de valores, lança-los-á, oportunamente, como despesa. Como se vê, não há obstáculos de ordem contábil, nem lógica.**

X – Dessarte, omissa a Fiscalizada em submeter, ao IRPJ e à CSLL, os créditos de COFINS e PIS provenientes da repetição de indébito reconhecida judicialmente, é mister que tal lacuna venha à ordem por via de lançamento de ofício. Neste

particular, a parcela que fora deixada à margem de tributação, como já se constatou, alcança R\$ 580.587.369,36. Segue a correspondente Demonstração.

RECEITA OMITIDA	IRPJ		CSLL	IRPJ + CSLL
	IMPOSTO (15%)	ADICIONAL (10%)	CONTRIBUIÇÃO (9%)	
580.587.369,36	87.238.105,40	58.058.736,94	52.252.863,24	197.399.705,58

Dessa forma, entendo que não merece reparo a decisão de primeira instância, de modo que voto pela manutenção da autuação de IRPJ e CSLL nos termos do lançamento.

TRIBUTAÇÃO DE PIS E COFINS SOBRE JUROS

A Recorrente se insurge contra a cobrança de PIS e COFINS sobre os juros referentes ao crédito reconhecido judicialmente, tendo a Autoridade Fiscal baseado o lançamento fiscal no art. 3º da ADI SRF nº 25/2003, *in verbis*:

Art. 3º Os juros incidentes sobre o indébito tributário recuperado é receita nova e, sobre ela, incidem o IRPJ, a CSLL, a Cofins e a Contribuição para o PIS/Pasep

No Relatório Fiscal, consta que a Recorrente reconheceu na sua ECD os juros sobre o crédito recebido no período de 01/2001 à 01/2019, com o histórico de lançamento contábil de “OUTRAS RECEITAS FINANCEIRAS”, sendo que ao final, após alguns ajustes, o lançamento fiscal foi efetivado nos valores registrados no quadro abaixo:

Base Temporal	Juros sobre Créditos de COFINS	Juros sobre Créditos de PIS	Total dos Juros
03/2019	130.936.464,32	28.426.995,59	159.363.459,91
31/12/2018	123.960.149,66	26.912.400,92	150.872.550,58

A Recorrente defende que o Tema nº 962, firmado pelo STF é aplicável ao PIS e COFINS, tendo por consequência a não incidência das contribuições sobre os juros Selic recebidos na repetição de indébito.

Sem razão a Recorrente.

Analisando o Tema nº 962, constato que se trata da incidência do IRPJ e da CSLL sobre os juros de mora aplicados nos valores decorrentes de repetição de indébito (restituição e compensação tributárias), sem que haja menção de PIS e COFINS:

Tema 962 - Incidência do Imposto de renda - Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) sobre a taxa Selic (juros de mora e correção monetária) recebida pelo contribuinte na repetição do indébito.

Há Repercussão? Sim

Relator(a): MIN. DIAS TOFFOLI

Leading Case: RE1063187

Descrição: Recurso extraordinário interposto com fundamento na alínea b do inciso III do art. 102 da Constituição da República, em que se discute a constitucionalidade da incidência do Imposto de renda - Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) sobre a taxa Selic (juros de mora e correção monetária) recebida pelo contribuinte na repetição do indébito.

Tese: É inconstitucional a incidência do IRPJ e da CSLL sobre os valores atinentes à taxa Selic recebidos em razão de repetição de indébito tributário.

Correta a decisão da DRJ, a tese fixada pelo STF não extrapola para as contribuições de PIS e COFINS.

FRUIÇÃO DE BENEFÍCIO FISCAL

Finalmente, a Recorrente, de forma subsidiária, requer a observância de benefício fiscal de redução de IRPJ e de seu adicional em função de reconhecimento pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em São Luís – MA através do **Ato Declaratório Executivo DRF/SLS nº 55**, de 02 de julho de 2021.

No julgamento de primeira instância, a Autoridade Fiscal registrou que não houve a comprovação dos requisitos previstos no art. 2º do supracitado ADE, que assim determina:

Art. 2º A fruição do benefício fica submetida ao cumprimento pela empresa das exigências relacionadas no Laudo Constitutivo supracitado e no seu Anexo I, bem assim, das obrigações constantes do Anexo II e das demais normas regulamentares da presente matéria

Essa matéria foi objeto de providência em diligência determinada via Resolução CARF nº 1401-001.022:

Por todo exposto, conduzo meu voto no sentido de sejam os autos convertidos em diligência, para que a Delegacia de Origem adote as seguintes providências:

(...)

III. Informar se o contribuinte preenchia no ano de 2018 os requisitos exigidos no art. 2º do Ato Declaratório Executivo (ADE DRF/SLS nº 55/2021), de modo a poder usufruir dos benefícios fiscais previsto no supracitado ADE e em caso positivo, recalculer o valor dos tributos devidos;

Em cumprimento ao determinado a unidade local, em seu relatório de diligência, grifa o §2º do art. 1º da Medida Provisória 2.199-14/2001

Medida Provisória 2.199-14/2001 (com grifos)

Art. 1º. Sem prejuízo das demais normas em vigor aplicáveis à matéria, a partir do ano-calendário de 2000, as pessoas jurídicas que tenham projeto protocolizado e aprovado até 31 de dezembro de 2018 para instalação, ampliação, modernização ou diversificação enquadrado em setores da economia considerados, em ato do

Poder Executivo, prioritários para o desenvolvimento regional, nas áreas de atuação da Superintendência de Desenvolvimento do Nordeste - SUDENE e da Superintendência de Desenvolvimento da Amazônia - SUDAM, terão direito à redução de 75% (setenta e cinco por cento) do imposto sobre a renda e adicionais calculados com base no lucro da exploração.

§1º A fruição do benefício fiscal referido no caput deste artigo dar-se-á a partir do ano-calendário subsequente àquele em que o projeto de instalação, ampliação, modernização ou diversificação entrar em operação, segundo laudo expedido pelo Ministério da Integração Nacional até o último dia útil do mês de março do ano-calendário subsequente ao do início da operação.

§2ª Na hipótese de **expedição de laudo constitutivo após a data** referida no §1º, a **fruição** do benefício dar-se-á **a partir do ano-calendário da expedição do laudo.** **(Griffos do Original)**

E diante do texto legal, conclui que a Recorrente não teria direito ao benefício nos seguintes termos:

A edição do Ato Declaratório DRF/SLS/MA 55/2021 foi subsidiada pelo Processo Administrativo 10.271-346.841/2020-86 (Doc.11). O Laudo Constitutivo nº 46/2020 (Doc.10), integrante daquele Processo, tem data de expedição em 31/08/2020, situando o direito à fruição do incentivo a **partir do ano-calendário de 2020** (Art. 1º, §2º, da Medida Provisória 2.199-14/2001) **(Griffos do Original)**

Em sua manifestação frente ao Relatório de Diligência, a Recorrente demonstra que no Laudo Constitutivo nº 46/2020, **consta expressamente**, que substituiu o Laudo Constitutivo nº 0101/2018 e que no Anexo I, determina que o prazo para fruição do benefício fiscal seria entre **01/01/2018 e 31/12/2027**.



MINISTÉRIO DO DESENVOLVIMENTO REGIONAL
SUPERINTENDÊNCIA DO DESENVOLVIMENTO DO NORDESTE
SISTEMA DE INCENTIVOS E BENEFÍCIOS FISCAIS - SIBF

LAUDO CONSTITUTIVO Nº 0046/2020

Aprova o enquadramento relativo ao benefício fiscal de redução de 75% do imposto de renda e adicionais, em favor da empresa EQUATORIAL MARANHÃO DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S A, em substituição do laudo anteriormente expedido.

O Diretor de Gestão de Fundos e Incentivos e de Atração de Investimentos da Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste - SUDENE, no uso de suas atribuições, torna público que a Diretoria Colegiada desta Autarquia, de acordo com a competência que lhe foi atribuída pelo inciso XVII do art. 6º do Anexo I do Decreto nº 8276, de 27 de junho de 2014, em sessão realizada em 28/08/2020,

RESOLVE:

Aprovar o presente Laudo Constitutivo em favor da empresa EQUATORIAL MARANHÃO DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S A, CNPJ: 06.272.793/0001-84, processo nº 59336.001290/2020-11, referente ao enquadramento do benefício fiscal de redução de 75% do imposto de renda e adicionais, calculados com base no lucro da exploração, em substituição ao Laudo Constitutivo nº 0101/2018, expedido em 08/08/2018, em nome da COMPANHIA ENERGÉTICA DO MARANHÃO, CNPJ: 06.272.793/0001-84, decorrente da necessidade de retificação do referido laudo.

O prazo de fruição ao direito do benefício fiscal objeto deste laudo, será o mesmo estabelecido no laudo anteriormente expedido.

ANEXO I

Atendimento das condições e requisitos legais exigidos

Produtos/Serviços objeto do benefício fiscal

1 - Energia elétrica		
Capacidade Instalada atual	12.057.060 megawatt-hora/ano	
Capacidade Incentivada	100% da capacidade instalada.	
Descrição da Atividade	DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA	
Enquadramento do Setor prioritário	Infraestrutura - Distribuição de energia elétrica Decreto 4.213, art. 2º, inciso I	
Ano em que entrou em operação	Prazo de vigência do benefício	10 anos
Período de fruição (Ano Calendário)	01/01/2018 a 31/12/2027	

Entendo que a Recorrente tem razão no seu argumento.

O Laudo Constitutivo nº 46/2020 é substituto do Laudo Constitutivo nº 0101/2018, no qual a Recorrente prova que usufruía do direito ao benefício fiscal, de modo que dou provimento ao Recurso no ponto.

Conclusão

Por todo exposto, voto por **DAR PARCIAL PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário, apenas para reconhecer o direito a redução de IRPJ e adicionais nos termos da Medida Provisória 2.199-14/2001.

É como voto,

Assinado Digitalmente

Fernando Augusto Carvalho de Souza

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, redator designado.

Em que pesem a clareza e a objetividade do voto do ilustre relator, peço vênias para dele divergir, por considerar que, para o julgamento do recurso, são necessários alguns esclarecimentos de fato.

Resumidamente, quanto aos fatos, temos que a ora recorrente, no ano-calendário de 2018, foi vencedora em processo judicial, para exclusão do valor do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins, no valor, atualizado, de R\$ 792.474.762,18. No período, reconheceu contabilmente, como receita, o valor total de R\$ 756.48.724,78 e, desse total, no período, apenas ofereceu à tributação R\$ 175.861.355,42, deixando de oferecer à tributação R\$ 580.587.369,36.

Com efeito, encontra-se em discussão (a) a ocorrência de omissão de receitas no ano-calendário de 20018, conforme entendido pela Fiscalização e corroborado pela decisão recorrida, e (b) a ocorrência de mera postergação da tributação dessa receita, conforme alegado pela recorrente.

Também é discutida a aplicabilidade da Tese nº 962 do STF ao caso, que declara inconstitucional a incidência do IRPJ e da CSLL sobre os valores atinentes à taxa Selic recebidos em razão de repetição de indébito tributário.

Também está em discussão, nos autos, a fruição de benefício fiscal previsto na Medida Provisória 2.199-14/2001, de redução de 75% (setenta e cinco por cento) do imposto sobre a renda e adicionais calculados com base no lucro da exploração.

Pois bem, nessa situação, para que seja possível chegar a uma decisão liquidável, são necessários os esclarecimentos a seguir.

Para saber se houve omissão de receita ou postergação do recolhimento de tributos, faz-se necessário elucidar (a) se o valor que foi deixado de tributar em 2018 teria sido oferecido à tributação em períodos posteriores e (b) se, nesses anos posteriores, a ora recorrente teria apurado efetivo lucro real, em detrimento de prejuízo fiscal, com efetivo recolhimento de IRPJ e CSLL.

Já, para saber sobre a aplicabilidade da Tese nº 962 do STF ao caso, é necessário saber se, no valor deixado de fora da tributação em 2018, de R\$ 580.587.369,36, consta apenas a parcela atinente ao principal de PIS e Cofins a ser restituído, ou se nele estão contidos também os juros, calculados à taxa Selic.

Por fim, quanto à fruição do benefício fiscal previsto na Medida Provisória 2.199-14/2001, cujo deferimento já foi esclarecido na diligência anteriormente feita, faz-se necessário conhecer seu efetivo impacto no valor devido.

Pelo exposto, voto no sentido de converter, novamente, o julgamento do presente Recurso Voluntário em diligência, à unidade de origem, para esclarecimento das questões de fato a seguir enumeradas, mediante verificação, nos controles da RFB, na escrituração contábil e fiscal da ora recorrente, bem como em sua documentação de suporte.

(a) Verificar se, no valor deixado de fora da tributação em 2018, de R\$ 580.587.369,36, consta apenas a parcela atinente ao principal de PIS e Cofins a ser restituído, ou se nele estão contidos também os juros, calculados à taxa Selic, informando, segregadamente, os valores do principal e dos juros.

(b) Esclarecer se o valor que foi deixado de tributar em 2018 teria sido oferecido à tributação em períodos posteriores e, em caso afirmativo, se, nesses anos posteriores, a ora recorrente teria apurado efetivo lucro real, em detrimento de prejuízo fiscal, com efetivo recolhimento de IRPJ e CSLL.

(c) Caso seja verificado o efetivo recolhimento de tributos a maior nos períodos posteriores, conforme item (b) acima, elaborar memória de cálculo, do IRPJ e CSLL devidos, com:

- a consideração apenas do valor do principal, referido no item (a), acima;

- a imputação de valores por postergação do pagamento dos tributos, nos termos dos §§ 5º a 7º do art. 6 do Decreto Lei nº 1.598, de 1977; e - a consideração do benefício fiscal de redução do IRPJ, nos termos da Medida Provisória 2.199-14/2001.

Ao final, que seja dada ciência à ora recorrente do resultado dessa diligência, com abertura de prazo de 30 (trinta) dias, para manifestação somente quanto a esse resultado, com retorno dos autos ao colegiado, para prosseguimento do julgamento.

É como voto

Assinado Digitalmente

Luiz Eduardo de Oliveira Santos