



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13656.001073/2004-98
Recurso nº : 146551 DE OFÍCIO/VOLUNTÁRIO
Matéria : IRPJ e OUTROS EX(S):2000 A 2005
Recorrentes : DEPARTAMENTO MUNICIPAL DE ELETRICIDADE DE POÇOS DE
CALDAS – DME E DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM JUIZ DE
FORA/MG
Sessão de : 18 DE OUTUBRO DE 2006
Acórdão nº : 107-08.768

PERÍCIA/DILIGÊNCIA – PRESCINDIBILIDADE - A perícia se reserva à elucidação de pontos duvidosos que requeiram conhecimentos especializados para o deslinde do litígio, não se justificando quando o fato puder ser demonstrado pela juntada de documentos. (Acórdão nº 107-05.820 no Recurso nº 111.354)

IRPJ/CSLL/PIS E COFINS – PESSOA JURÍDICA CRIADA COMO AUTARQUIA MUNICIPAL PARA EXECUTAR, POR CONCESSÃO, SERVIÇO PÚBLICO DE COMPETÊNCIA DA UNIÃO – NATUREZA JURÍDICA DE FATO – SUJEIÇÃO TRIBUTÁRIA – O exercício pelo município, mediante concessão, de serviço público de competência da União, com cobrança de tarifas e nas mesmas condições aplicáveis a empreendimentos privados não está abrigado pela imunidade constitucional.

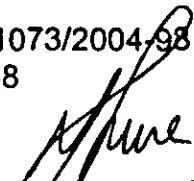
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DEPARTAMENTO MUNICIPAL DE ELETRICIDADE DE POÇOS DE CALDAS – DME E DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM JUIZ DE FORA/MG

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de decadência em relação ao IRPJ do primeiro, segundo e terceiro trimestres de 1999 e até 15 de dezembro de 1999 para o PIS/Pasep. Pelo voto de qualidade, REJEITAR a preliminar de decadência em relação a COFINS e CSLL, vencidos os Conselheiros Natanael Martins, Hugo Correia Sotero, Renata Sucupira Duarte e Carlos Alberto Gonçalves Nunes. Por unanimidade de votos, REJEITAR o pedido de diligência e as preliminares de nulidade. Por maioria de votos, DAR provimento ao recurso voluntário para excluir o valor de PASEP recolhido do valor exigido a título de PIS/PASEP no lançamento. Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício, nos termos do Relatório e Voto que passam a integrar o presente julgado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13656.001073/2004-98
Acórdão nº : 107-08.768


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA
PRESIDENTE


LUIZ MARTINS VALERO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 NOV 2006

PARTICIPARAM, AINDA, DO PRESENTE JULGAMENTO, OS CONSELHEIROS ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA E FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ (suplente convocado).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13656.001073/2004-98
Acórdão nº : 107-08.768

Recurso nº : 146551
Recorrentes : DEPARTAMENTO MUNICIPAL DE ELETRICIDADE DE POÇOS DE
CALDAS – DME E DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM JUIZ DE
FORA/MG

RELATÓRIO

Contra o sujeito passivo nos autos identificado foram lavrados Autos de Infração para exigência de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, referente às competências de janeiro de 1999 a agosto de 2004; Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, referente aos fatos geradores ocorridos de janeiro de 1999 a setembro de 2004; Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, referente aos fatos geradores ocorridos de janeiro de 1999 a setembro de 2004 e Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, referente aos fatos geradores ocorridos de janeiro de 1999 a setembro de 2004. As exigências totalizam a época R\$ 192.565.302,97, inclusos juros de mora à taxa SELIC e multa de ofício no percentual de 75%.

Relatou o fisco que a pessoa jurídica deixou de cumprir obrigações principais e acessórias relativas aos tributos e contribuições federais por entender que é uma autarquia municipal, amparada pela imunidade de que trata o art. 150, VI, "a", e § 2º, da Constituição Federal.

Em relação ao PIS/Pasep e a COFINS, a fiscalização também não aceitou o argumento da fiscalizada de que o art. 2º da Lei nº 9.718/98 não inclui pessoas jurídicas de direito público no rol de sujeitos passivos dessas contribuições.

Não concordando com as explicações da interessada, o auditor lavrou os autos de infração de fls. 6/91, constituindo de ofício o crédito tributário. No termo de verificação fiscal de fls. 94/104 foram detalhados os motivos da autuação. São, em resumo, os seguintes:

- a) o acórdão do STF (RE 230.072/RS) apontado pela interessada, no qual foi decidido que a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos está



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13656.001073/2004-98
Acórdão nº : 107-08.768

amparada pela imunidade recíproca, não é aplicável ao caso em tela, uma vez que falta aqui um elemento essencial, qual seja, o monopólio da atividade, que se aplica aos Correios, mas não às geradoras, transmissoras e distribuidoras de energia elétrica;

b) a teor do disposto no art. 173, § 2º, da Constituição Federal, e apesar de a interessada ser uma autarquia municipal, o tratamento tributário a ela aplicável deve ser o mesmo dispensado às empresas públicas, uma vez que através da autarquia o Município de Poços de Caldas explora atividade econômica, não podendo, portanto, gozar de privilégios fiscais não extensivos às empresas do setor privado;

c) o § 3º do art. 150 da Constituição Federal exclui do gozo da imunidade recíproca (art. 150, VI, "a" e § 2º) as atividades desenvolvidas pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, bem como por suas fundações e autarquias, quando tais atividades forem regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário;

d) veja que, da mesma forma como agiria uma empresa mercantil, a interessada corta o fornecimento de energia elétrica daquele consumidor que esteja inadimplente com a sua obrigação de pagar pela respectiva tarifa. Além da prestação do serviço público de fornecimento de energia elétrica, a interessada realiza negócios de natureza puramente mercantil, como, por exemplo, a locação de sua rede de postes a empresas de telefonia e TV a cabo;

e) atente-se também para o fato de que a interessada vem cumprindo suas obrigações tributárias para com o Estado de Minas Gerais, escriturando e apresentando os livros e as declarações exigidas pela legislação do ICMS, bem com calculando e recolhendo esse imposto;

f) por tudo isso, conclui-se que apesar de ter sido criada por lei municipal, se constituindo em forma autárquica, isso não a redime do



Processo nº : 13656.001073/2004-98
Acórdão nº : 107-08.768

pagamento de todos os tributos atinentes à esfera federal. Caso contrário seríamos obrigados a admitir que o Poder Municipal pudesse criar uma outra autarquia, que, por exemplo, negociasse veículos, e da mesma forma estaria amparada pela isenção e imunidade. Seria o caos para a economia e a livre concorrência entre os iguais.

Impugnação

Impugnando as exigências a autuada defendeu-se com os seguintes argumentos, em síntese:

- ocorreu a decadência do direito do fisco de exigir créditos tributários relativos aos fatos geradores ocorridos antes de dezembro de 1999, tendo em vista o disposto no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional - CTN;
- o Auto de Infração do IRPJ é nulo, pois o auditor-fiscal não é autoridade competente para descaracterizar a natureza jurídica da autarquia;
- também são nulos os autos de infração da Cofins, do Pis e da CSLL, pois a legislação de regência não arrola as pessoas jurídicas de direito público entre os sujeitos passivos dessas contribuições;
- considerando a natureza jurídica da autarquia, não há como negar-lhe a imunidade ao IRPJ, a teor do disposto no art. 150, § 2º, da Constituição Federal;
- não há fato gerador da Cofins e do Pis, já que o conceito de faturamento não é aplicável às pessoas jurídicas de direito público;
- as autarquias não almejam o lucro, mas sim a satisfação de um interesse público. O que para uma empresa privada é denominado lucro ou prejuízo, para uma autarquia chama-se superávit ou déficit. Sobre superávit não incide nem o IRPJ nem a CSLL. Tais exações incidem apenas sobre o lucro;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13656.001073/2004-98
Acórdão nº : 107-08.768

- a própria Secretaria da Receita Federal, em sua página eletrônica na internet, exara entendimento segundo o qual as pessoas jurídicas de direito público interno apuram o Pis com base nas receitas correntes arrecadadas e nas transferências correntes e de capital recebidas, e não estão sujeitas a Cofins;

- o IRPJ e a CSLL deveriam ter sido apuradas com base no lucro arbitrado e não no lucro real. Além disso, o auditor não deduziu as contribuições lançadas da base de cálculo do IRPJ e da CSLL;

- o fisco não excluiu os créditos incobráveis;

- na determinação da base de cálculo da Cofins e do Pis o não aplicou o diferimento de que cuida o art. 7º da Lei nº 9.718/98; não excluiu a energia consumida pela impugnante e também não excluiu as receitas obtidas com a alienação de bens do ativo permanente.

Trouxe em seu favor o julgamento materializado no Acórdão nº 101-94.474 da Primeira Câmara deste Conselho em que se examinou questão que entende semelhante à sua.

Por fim, pugnou pela inconstitucionalidade da exigência de juros moratórios calculados com base na taxa Selic e pela impossibilidade de aplicação de multa entre pessoas jurídicas de direito público. Pediu perícia e formulou seus quesitos.

Decisão DRJ

Apreciada pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora - MG, tal impugnação obteve êxito parcial, uma vez que a referida Turma, ao acompanhar o voto do Relator, optou por determinar a exclusão das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL do PIS/Pasep e da COFINS lançadas de ofício. Materializaram sua decisão no Acórdão 9.938/2005, fundamentando-a assim:



Processo nº : 13656.001073/2004-98
Acórdão nº : 107-08.768

1) Do Pedido de Perícia

“Os quesitos formulados pela defendente no quadro LX de suas impugnações são de duas espécies: (i) questões de direito; (ii) questões de fato.

O direito, via de regra, não é objeto de prova. A exceção se dá na hipótese de alegação de direito municipal, estadual ou estrangeiro, caso em que a autoridade julgadora poderá exigir do interessado a sua prova (art. 16, § 3º, do Decreto nº 70.235/72, e art. 337 do Código de Processo Civil).

No caso em tela, a prova do direito municipal já consta dos autos, logo, não há que prová-lo novamente, muito menos por meio de perícia. O direito nacional e o federal, como se disse, não admitem prova.

Quanto às questões de fato, todas se referem a supostos registros contábeis da impugnante, portanto, são objeto de prova documental, e não pericial, já que não dependem de conhecimento especial de técnico para serem respondidas (art. 420 do CPC). Por sua vez, segundo o art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72, a prova documental deve ser apresentada junto com a impugnação, precluindo o direito de apresentação em momento posterior.

Por fim, como se não bastassem todas as considerações acima expostas, a interessada deixou de cumprir uma formalidade exigida em caso de pedido de perícia, qual seja, a indicação do nome, endereço e qualificação profissional do seu perito. O não cumprimento dessa exigência formal enseja o indeferimento do pedido, a teor do art. 16, § 1º, do Decreto nº 70.235/72.

2) Da Arguição de Decadência

“Não há como se acolher a pretensão da interessada. É que a contribuinte não recolheu sequer um centavo a título de IRPJ, Cofins, Pis e CSLL no período objeto da fiscalização. Pressuposto para aplicação do art. 150, § 4º, do CTN é que o sujeito passivo tenha efetuado pagamento, ainda que parcialmente. Na ausência de pagamento, o prazo decadencial rege-se pelo disposto no art. 173 do CTN.

No caso sob exame, o fato gerador mais antigo ocorreu em 31 de janeiro de 1999. Assim, pela regra do art. 173 do CTN, a decadência se operaria em 31 de dezembro de 2004. Contudo, a contribuinte foi cientificada do lançamento antes dessa data, em 15 de dezembro de 2004.

3) Das Preliminares de Nulidade

“As arguições suscitadas pela impugnante nem em tese ensejariam a declaração de nulidade dos autos de infração. Vejamos.

A primeira diz respeito à incompetência da autoridade para descaracterizar a natureza jurídica em que se reveste a interessada. Não



Processo nº : 13656.001073/2004-98
Acórdão nº : 107-08.768

se trata de incompetência para lavratura dos autos de infração, logo, não enseja nulidade.

A segunda trata de uma possível não sujeição da interessada à Cofins, ao Pis e à CSLL. Também aqui a matéria não guarda correlação com a competência da autoridade para lavratura dos autos.

Isso posto, os dois argumentos trazidos pela requerente não ensejam a nulidade dos autos. Serão, todavia, examinados quando da apreciação do mérito."

4) Da Natureza Jurídica da Autuada

"A Constituição Federal, em diversos de seus dispositivos, refere-se à "autarquia", "empresa pública" e "sociedade de economia mista", sem contudo fornecer o seu conceito jurídico. Significa dizer que ao fazer referência a essas entidades, a Constituição Federal tomou emprestado os respectivos conceitos jurídicos em um ato anterior a ela própria. O ato a que nos referimos é o Decreto-lei nº 200/67, que assim dispõe, verbis:

Art. 5º Para os fins desta lei, considera-se:

I - Autarquia - o serviço autônomo, criado por lei, com personalidade jurídica, patrimônio e receita próprios, para executar atividades típicas da Administração Pública, que requeiram, para seu melhor funcionamento, gestão administrativa e financeira descentralizada.

II - Empresa Pública - a entidade dotada de personalidade jurídica de direito privado, com patrimônio próprio e capital exclusivo da União, criado por lei para a exploração de atividade econômica que o Governo seja levado a exercer por força de contingência ou de conveniência administrativa podendo revestir-se de qualquer das formas admitidas em direito. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 900, de 1969)

III - Sociedade de Economia Mista - a entidade dotada de personalidade jurídica de direito privado, criada por lei para a exploração de atividade econômica, sob a forma de sociedade anônima, cujas ações com direito a voto pertençam em sua maioria à União ou a entidade da Administração Indireta. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 900, de 1969)

É certo que em relação às empresas públicas e sociedades de economia mista não mais se aplica a limitação de sua criação somente pela União. A própria Constituição possibilitou a criação por outros entes da federação.

Entretanto a Constituição não alterou a essência dessas entidades. E sua essência é a execução de atividades próprias da Administração Pública (autarquias) ou a exploração de atividades econômicas (empresas públicas e sociedades de economia mista).

Pela análise do texto legal retro transcrito fica evidente que, por definição legal, as autarquias não podem ser criadas para explorarem



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13656.001073/2004-98
Acórdão nº : 107-08.768

atividades econômicas. Da mesma forma, as empresas públicas e as sociedades de economia mista não podem ser concebidas para exercerem atividades típicas da Administração Pública.

Resta então apartar o que seja "atividade típica da Administração Pública", do que seja "atividade econômica". O referido Decreto-lei nº 200/67 não se pronunciou a esse respeito. Esses conceitos, todavia, podem ser extraídos diretamente da Constituição Federal, como se verá a seguir.

O Estado exerce um sem número de atividades. Algumas podem ser classificadas como atividades típicas da Administração Pública. São denominadas de "típicas" porque ligadas à própria razão de ser de qualquer Estado moderno. Como exemplos pode-se citar: (i) a emissão de moeda (art. 21, VII, CF); (ii) a administração das reservas cambiais do país e a fiscalização das operações de natureza financeira (art. 21, VIII, CF); (iii) a segurança pública (art. 144, CF).

Outras atividades, no entanto, por não estarem ligadas à razão de ser do Estado, são ditas "atípicas" quando por ele desempenhadas. Entre elas encontram-se as atividades econômicas. Tais atividades são denominadas econômicas em face da existência de uma relação contratual onerosa entre o Estado (prestador) e o beneficiário (consumidor). Assim, são pelo menos duas as características das atividades econômicas exercidas pelo Estado: (i) relação jurídica contratual entre prestador e beneficiário; (ii) onerosidade da prestação.

Há serviços públicos que podem, e outros que não podem, ser classificados como atividade econômica do Estado. Por exemplo, a saúde pública e a educação pública são serviços públicos típicos (não econômicos) pois o Estado os presta sem exigir o pagamento de preço ou tarifa por parte dos beneficiários.

Especificamente quanto ao serviço público de distribuição de energia elétrica, pode-se afirmar sem margem de dúvida de que se trata de uma atividade econômica exercida pelo Estado.

É que nele estão presentes as duas características citadas anteriormente: (i) a relação contratual entre a concessionária de energia elétrica e o usuário do serviço; (ii) a onerosidade da prestação.

A relação é contratual porque caberá aos potenciais beneficiários a decisão de contratar ou não o serviço junto à distribuidora de energia (autonomia da vontade). Mas os que decidirem contratar deverão cumprir suas obrigações, entre elas a de pagar uma tarifa pelo serviço prestado (onerosidade).

Por isso se diz que o serviço público de distribuição de energia elétrica é do tipo "facultativo", pois sua contratação depende da vontade de cada potencial usuário, apesar de o Estado estar obrigado a colocá-lo a disposição dos usuários em geral. Sendo um serviço público do tipo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13656.001073/2004-98
Acórdão nº : 107-08.768

facultativo, a contraprestação pecuniária exigida do usuário é denominada de tarifa.

Ao contrário, há serviços públicos denominados de "obrigatórios" para os quais os destinatários estão obrigados a utilizá-los efetiva ou potencialmente, como por exemplo, o serviço público de coleta residencial de lixo. Para esses não há autonomia da vontade (contrato). Sua prestação dá ensejo a exigência de uma taxa.

Pois bem, de tudo que foi dito acima há que se afirmar o seguinte:

a) a autuada é uma concessionária de serviço público que explora a atividade de distribuição de energia elétrica na região de Poços de Caldas – MG. Tal afirmação está de acordo com os arts. 21, XII, "b", e 175, ambos da Constituição Federal, e o contrato de concessão de fls. 1449/1511;

b) o serviço público de distribuição de energia elétrica é uma atividade econômica desempenhada pelo Estado, pois: (i) tem caráter contratual (é uma faculdade das pessoas físicas e jurídicas quererem ou não utilizar o serviço); (ii) o serviço é oneroso, já que em contrapartida à sua prestação é cobrada uma tarifa do usuário;

c) sendo uma atividade econômica, não pode ser exercida por uma autarquia, a teor do disposto no art. 5º, I, do Decreto-lei nº 200/67;) logo, apesar de a Lei Municipal nº 420/54 e alterações posteriores (fls. 1429/1435), ter criado a interessada sob a forma de uma autarquia, sua natureza é de pessoa jurídica de direito privado (mais especificamente a de uma empresa pública, já que também não se enquadra no conceito de sociedade de economia mista, pois seu capital não é dividido em ações).

Por fim, resta esclarecer qual o tratamento tributário que deve ser dispensado à interessada. Será aquele compatível à sua forma jurídica? Ou aquele concernente à sua natureza jurídica?

Entendo que deve ser dispensado o tratamento tributário que esteja em conformidade com sua natureza jurídica. Deve-se, portanto, abstrair da forma jurídica dada pela citada Lei Municipal.

É que, em se tratando de Direito Tributário, a forma não pode prevalecer sobre o conteúdo. Ao Fisco não interessa a validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes (art. 118, I, CTN). Importa, isso sim, saber se o ato (válido ou inválido) foi ou não praticado e, em caso positivo, identificar se deu ou não origem ao surgimento da obrigação tributária. Resumindo, ao Fisco não interessa a pele do carneiro, mas o lobo que está por baixo dela.

Transportando esse raciocínio para o caso em tela, pode-se dizer que não importa ao Fisco a validade jurídica da Lei Municipal frente à Constituição Federal, no que toca à criação de uma pessoa jurídica sob a forma de direito público (uma autarquia) quando o correto seria a



Processo nº : 13656.001073/2004-98
Acórdão nº : 107-08.768

criação de uma pessoa jurídica de direito privado (uma empresa pública).

O fato é que a autuada tem natureza de pessoa jurídica de direito privado, e como tal deve ser tributada”

5) Da Alegação de Imunidade ao IRPJ

“O tratamento constitucional da imunidade recíproca encontra-se no inciso VI, “a”, e §§ 2º e 3º do art. 150, verbis :

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

.....

VI - instituir impostos sobre:

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;

.....

§ 2º - A vedação do inciso VI, “a”, é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços, vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes.

§ 3º - As vedações do inciso VI, “a”, e do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços, relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, nem exonera o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel. (grifou-se)

Já se demonstrou no tópico anterior que ao contrário do que afirma a impugnante, o serviço público de distribuição de energia elétrica é uma atividade econômica exercida pelo Estado.

No entanto, ainda que não se pense dessa maneira, o § 3º do art. 150 é de uma clareza solar quando impede o gozo da imunidade ao IRPJ em qualquer caso em que haja “ contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário”.

Veja que a tarifa exigida em função da comercialização de energia elétrica está regulada na cláusula sétima do contrato de concessão (fls. 1457/1460).”

6) Da Alegação de não Realização do Fato Gerador do Pis e da Cofins

“Como já se disse no item 4 desse voto, a natureza jurídica da autuada é de uma pessoa jurídica de direito privado, mais precisamente, uma empresa pública. Não importa que a lei a tenha criado com a forma jurídica autárquica (pessoa jurídica de direito público). Como deve ter



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13656.001073/2004-98
Acórdão nº : 107-08.768

tratamento tributário igual ao das pessoas jurídicas de direito privado, sujeita-se à incidência tanto do Pis quanto da Cofins.

Veja ainda que a tarifa cobrada pela atuada aos usuários, em razão dos serviços prestados, é formalizada por uma nota-fiscal-fatura. Se essa cobrança não é faturamento, a que título se dá? Isso a impugnante não esclarece.

Ora, faturamento é, segundo o art. 3º da Lei nº 9.718/98, a totalidade das receitas auferidas, o que inclui a receita da prestação de serviços. E anteriormente a essa lei, o conceito de faturamento também incluía a receita de serviços. Portanto, os conceitos de faturamento e receita enquadram-se perfeitamente à natureza da tarifa cobrada pela atuada aos usuários do serviço.

Quanto à suposta inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98, deve-se esclarecer que não compete aos órgãos administrativos se pronunciarem sobre essa questão. É pacífico o entendimento segundo o qual somente o Poder Judiciário pode se pronunciar sobre argüição de inconstitucionalidade de lei”

7) Da Alegação de não Realização do Fato Gerador do IRPJ e da CSLL

“Já se demonstrou que a natureza jurídica da atuada é de pessoa jurídica de direito privado (empresa pública), e não de direito público. O fato é que o serviço por ela explorado é uma atividade econômica. É exatamente isso que definirá a sua forma de tributação, e não o fato de ter sido criada (indevidamente) sob a forma autárquica.

Todavia, para reforçar ainda mais essa tese, transcreve-se abaixo o art. 4º da Lei Municipal nº 420/54, que criou o DME:

Art. 4º - O lucro líquido apurado na exploração do Serviço de Eletricidade a partir de 1º de janeiro de 1956, será depositado em um Banco indicado pelo Sr. Prefeito Municipal, em conta especial e servirá para formar um fundo para remodelação do serviço. (grifou-se)

Ora, a própria lei que criou a atuada refere-se à expressão “lucro líquido”. Isso porque, na realidade, ela auferiu lucro, e não superávit. Auferindo lucro, está sujeita à incidência tanto do IRPJ quanto da CSLL.”

8) Do Entendimento da SRF

“A referida interpretação da SRF está em perfeita consonância com as leis que regulam o Pis e a Cofins. De fato, as pessoas jurídicas de direito público interno não são contribuintes da Cofins, e recolhem o Pis sobre as receitas correntes arrecadadas e sobre as transferências correntes e de capital recebidas.

Ocorre que, como já visto e revisto, a atuada, apesar de ter sido criada sob a forma de autarquia (pessoa jurídica de direito público), não executa qualquer atividade típica da Administração Pública (art. 5º, I,



Processo nº : 13656.001073/2004-98
Acórdão nº : 107-08.768

do Decreto-lei nº 200/67). Ao contrário, explora uma atividade econômica típica de uma empresa pública, a qual tem personalidade jurídica de direito privado (art. 5º, II, do Decreto-lei nº 200/67).

Repise-se uma vez mais que ao Fisco não importa a forma, mas o conteúdo, logo, o tratamento tributário a ser empregado no caso sob exame é aquele concernente às pessoas jurídicas de direito privado. E se assim é, a impugnante é sujeito passivo da Cofins e do Pis, ambos com base no faturamento (art. 3º da Lei nº 9.718/98)."

9) Do Posicionamento do Conselho de Contribuintes

"Inicialmente deve-se esclarecer que a jurisprudência do Egrégio Conselho de Contribuintes não tem caráter vinculante. Significa dizer que nem os órgãos julgadores administrativos de primeira instância (DRJ), e nem o próprio Conselho de Contribuintes, estão obrigados acompanhar o entendimento exarado em julgados anteriores.

Isso posto, e com o devido respeito àquele órgão colegiado, não posso acolher o entendimento exposto no referido Acórdão. É que da forma como foi concebida, a decisão fere mortalmente o princípio da isonomia, um dos principais pilares sobre os quais se ergueu a Constituição Federal. Segundo esse princípio:

a) as pessoas que, segundo um determinado critério, sejam iguais, devem ser tratadas igualmente;

b) as pessoas que, segundo esse mesmo critério, sejam diferentes, devem ser tratadas diferentemente, na medida de suas diferenças.

Acontece que o critério diferenciador, para ser lícito, deve atender a uma determinada finalidade.

Por exemplo: o edital de um concurso público que utilize o critério da preparação física para distinguir entre os concorrentes pode ou não ser lícito. Será lícito se a finalidade do concurso for a admissão de policiais, pois é possível supor que, no exercício da atividade policial, as pessoas com menor preparo físico tenham um desempenho inferior quando comparadas com as de maior preparo. Mas será ilícito se a finalidade do concurso for a admissão de magistrados, pois não é possível supor que, no desempenho da magistratura, as pessoas com menor preparo físico tenham desempenho inferior àquelas que estejam melhor preparadas fisicamente.

Pois bem, o principal argumento em que se baseou o Conselho de Contribuintes ao proferir o citado o Acórdão nº 101-94.474 está exposto em sua ementa, verbis:

IRPJ – AUTARQUIA ESTADUAL – CONCESSÃO FEDERAL – EXPLORAÇÃO DE ATIVIDADES PORTUÁRIAS – SERVIÇO PÚBLICO ESSENCIAL – IMUNIDADE – CF. ART. 150, § 3º - A exploração, por autarquia estadual, de atividades portuárias realizadas em face de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13656.001073/2004-98
Acórdão nº : 107-08.768

concessão outorgada pela União Federal, constitui serviço público de caráter essencial vinculado a atividades próprias do Estado, não relacionáveis, conseqüentemente, a exercício de atividades econômicas. Imunidade.

Segundo o Acórdão, não explora atividade econômica e, portanto, está imune ao IRPJ, a autarquia que, com outorga da União, explore um serviço público de caráter essencial vinculado a atividades próprias do Estado.

Todavia, o que dizer de uma empresa pública, de uma sociedade de economia mista ou mesmo de uma empresa privada (todas pessoas jurídicas de direito privado) que, da mesma forma que a autarquia (pessoa jurídica de direito público), tenham obtido junto à União a outorga para prestar o mesmo serviço público de caráter essencial vinculado a atividades próprias do Estado?

Veja que, a teor do disposto no art. 21, XII, "b" e "f" da Constituição Federal, essa hipótese é possível e, na prática, é a que ocorre com mais freqüência, ao menos em relação aos serviços de distribuição de energia elétrica, pois a maior parte dos prestadores desse serviço público é composta por empresas públicas, sociedades de economia mista e empresas privadas.

Se utilizarmos o entendimento exarado naquele Acórdão para o caso de a concessionária não ser uma pessoa jurídica de direito público, mas sim uma pessoa jurídica de direito privado, teríamos que escolher entre uma das seguintes conclusões:

a) também não explora atividade econômica e, portanto, também está imune ao IRPJ, a pessoa jurídica de direito privado que, com outorga da União, explore um serviço público de caráter essencial vinculado a atividades próprias do Estado;

b) também não explora atividade econômica, mas não está imune ao IRPJ, a pessoa jurídica de direito privado que, com outorga da a) União, explore um serviço público de caráter essencial vinculado a atividades próprias do Estado;

c) explora atividade econômica e, portanto, não está imune ao IRPJ, a pessoa jurídica de direito privado que, com outorga da União, explore um serviço público de caráter essencial vinculado a atividades próprias do Estado.

No entanto, quaisquer das três opções conduzem a um absurdo. Veja.

De acordo com a opção "a", dado que tanto a pessoa jurídica de direito público quanto a pessoa jurídica de direito privado exploram o mesmo serviço público, não haveria motivo para conceder imunidade a uma e não a outra. Ou seja, o critério "natureza da pessoa jurídica" não poderia ser usado com a finalidade de concessão de imunidade tributária a uma e não a outra. O tratamento dever ser igualitário.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13656.001073/2004-98
Acórdão nº : 107-08.768

Ocorre que essa interpretação não cabe no art. 150, VI, "a" e § 2º, da Constituição Federal, pois as empresas públicas, as sociedades de economia mista e as empresas privadas não são beneficiárias da imunidade recíproca de que trata esse dispositivo. Teriam que ser tributadas, logo, tal situação contraria a premissa de que se partiu (imunidade tanto para pessoas jurídicas de direito público como para pessoas jurídicas de direito privado).

De acordo com a opção "b" acima, apesar de explorarem o mesmo serviço público, a imunidade concedida à pessoa jurídica de direito público, e negada às pessoas jurídicas de direito privado, se justificaria pelo fato de terem natureza jurídica diversas. Ou seja, o critério "natureza da pessoa jurídica" poderia ser usado com a finalidade de conceder imunidade tributária a uma, mas não a outras.

Essa interpretação também não se amolda à Constituição. Isso porque, conforme art. 175 do Texto Magno, a concessão de um serviço público (seja para pessoas jurídicas de direito público seja para pessoas jurídicas de direito privado) deve sempre ser precedida de uma licitação.

E de acordo com o art. 37, XXI, também da Constituição, o processo licitatório exige que haja igualdade de condições entre os concorrentes. Mas, na hipótese "b", inexistente igualdade de condições entre autarquia e uma pessoa jurídica de direito privado, já que a primeira usufrui de imunidade tributária, enquanto sobre a segunda incide a pesada carga tributária. Como a autarquia é imune, entra com enorme vantagem para vencer a licitação. Isso posto, o critério "natureza da pessoa jurídica" não pode ser usado com a finalidade de conceder imunidade tributária a autarquias, mas não a empresas privadas, uma vez que tal finalidade contraria as regras de concessão de serviço público (licitação) expressas na Constituição.

Finalmente, em relação à opção "c", poderia se entender que o mesmo serviço público essencial, vinculado a atividades próprias do Estado, não seria uma atividade econômica quando prestado por pessoas jurídicas de direito público, mas seria uma atividade econômica quando prestado por pessoas jurídicas de direito privado.

Essa interpretação, no entanto, também é enganosa, pois, da maneira como se apresenta, o critério "natureza da atividade" é um falso critério. É que a natureza de alguma coisa só pode ser inferida por elementos presentes nessa mesma coisa, e não em elementos externos a ela. A proposta do item "c", entretanto, faz com que a "natureza da atividade" dependa de algo externo a ela, qual seja, a "natureza da pessoa jurídica" que presta o serviço.

Então o verdadeiro critério não é a "natureza da atividade", mas sim a "natureza da pessoa jurídica" que explora a atividade. Ou seja: não será atividade econômica (e portanto está imune) se prestada por pessoa jurídica de direito público; mas será atividade econômica (e portanto



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13656.001073/2004-98
Acórdão nº : 107-08.768

não está imune) se prestada por pessoas jurídicas de direito privado. Mas essa é exatamente a hipótese examinada no item "b" retro, e, como visto ali, o critério "natureza da pessoa jurídica" não pode ser utilizado com a finalidade de conceder ou não imunidade tributária.

De tudo o que foi dito acima, três conclusões podem ser extraídas: (i) conforme resulta do item "a", as pessoas jurídicas de direito privado, mesmo quando sejam concessionárias de serviço público, não têm imunidade tributária, logo devem pagar normalmente seus tributos; (ii) a partir dos itens "b" e "c", resulta que em face dos arts. 175 e 37, XXI da Constituição Federal, o tratamento tributário dado às concessionárias de serviço público deve ser o mesmo, sejam pessoas jurídicas de direito público, sejam pessoas jurídicas de direito privado; (iii) isso posto, se ambas devem ser igualmente tributadas, e se a pessoa jurídica de direito privado é necessariamente tributada, só se pode concluir que a autarquia também tem que ser tributada.

É precisamente por isso que não posso acolher o entendimento exarado pelo Conselho de Contribuintes no Acórdão nº 101-94.474 (fls. 1668/1698)."

10) Da Base de Cálculo do IRPJ e da CSLL

"Inicialmente deve-se esclarecer que o arbitramento é medida extrema. Quando a autoridade, ao examinar a documentação disponível, entender que seja possível a determinação do lucro real, não efetuará o arbitramento, ainda que aquela documentação não esteja totalmente em conformidade com a legislação fiscal.

No caso em tela, a contribuinte apresentou os balancetes mensais analíticos (fls. 265/827). A autoridade entendeu que os resultados mensais constantes desses balancetes (levantados pela própria fiscalizada) não continha vícios ou erros, ou que existindo, não seriam suficientes para ensejar o arbitramento do lucro. Adotou, então, tais resultados como lucro real, não fazendo neles quaisquer alterações.

Ora, se o auditor considerou merecedor de fé os resultados mensais levantados pela fiscalizada, não pode ela própria pretender afastá-los. Pode, todavia, a interessada apontar erros e omissões porventura cometidos no levantamento dos resultados, acompanhados, é claro, das respectivas provas.

Quanto ao segundo equívoco que teria incorrido o auditor, diz a defendente que não foram deduzidos os valores das contribuições exigidas no auto de infração.

De fato, não foram deduzidas da base de cálculo do IRPJ e da CSLL os valores lançados a título de Pis e Cofins. Tal dedução é pertinente uma vez que o regime de apuração do IRPJ e da CSLL com base no lucro real é o de competência, e não o de caixa. Essa omissão deve, portanto, ser aqui corrigida.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13656.001073/2004-98
Acórdão nº : 107-08.768

Lembre-se todavia que a CSLL, apesar de ser apurada antes do IRPJ, não pode ser excluída da base de cálculo desse imposto, a teor do art. 1º da Lei nº 9.316/96.

Por fim, quanto ao alegado terceiro equívoco, diz a interessada que o auditor não excluiu os créditos incobráveis da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Afirma que a existência de tais créditos incobráveis restará demonstrada na perícia.

A perícia, como se viu no tópico 1 deste voto, foi indeferida. A existência de créditos incobráveis deveria ter sido provada mediante a apresentação de documentos, e não mediante perícia. Aliás, esse foi um dos motivos que ensejaram o indeferimento do pedido de perícia.

Não tendo sido provada a existência e o montante dos supostos créditos incobráveis, não há como se alterar o lançamento nesse quesito."

11) Da Base de Cálculo do Pis e da Cofins

" Alega a defendente que na determinação da base de cálculo do Pis e da Cofins o auditor incorreu nos seguintes equívocos: (i) não aplicou o diferimento de que cuida o art. 7º da Lei nº 9.718/98; (ii) incluiu a energia consumida pela própria interessada; (iii) não excluiu as receitas obtidas com a alienação de bens do ativo permanente.

A interessada remete a prova dos alegados erros à perícia por ela pedida. Todavia, como visto, o pedido de perícia foi indeferido por diversos motivos. Um deles é justamente o de que os fatos passíveis de comprovação por meio documental são insuscetíveis de perícia. Tal é o caso das três questões acima apontadas.

Assim, não tendo sido provadas as três alegações, não há como ensejarem a retificação do lançamento."

12) Da Impossibilidade da Aplicação da Multa e dos juros à taxa SELIC

"Argumenta a interessada ser impossível a aplicação de multa em pessoa jurídica de direito público. Diz que o conceito de poder de polícia não autoriza um ente da federação condicionar os atos de outro. Apenas os particulares estão submetidos ao poder de polícia. Admitir que um ente da federação possa aplicar multas em outro coloca em risco o princípio federativo.

A alegação da interessada não se sustenta. Veja que no próprio contrato de concessão (fls. 1793/1809), a cláusula oitava prevê a fiscalização do serviço por parte da Aneel (poder de polícia), e a cláusula nona prevê penalidades, inclusive multas.

Ora, se a interessada se submete a multas administrativas impostas pela Aneel, não há razão para não submeter-se a multas fiscais.

Seja como for, como já restou amplamente demonstrado, a interessada, apesar de ter forma jurídica de uma autarquia (pessoa jurídica de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13656.001073/2004-98
Acórdão nº : 107-08.768

direito público), para fins tributários deve ser tratada como pessoa jurídica de direito privado, e como tal está sujeita a multas fiscais.

Por fim, a Turma julgadora manteve a exigência de juros de mora à taxa SELIC e a Multa de Ofício sob o fundamento de que a arguição de inconstitucionalidade de lei não pode ser conhecida por órgãos administrativos, cabendo exclusivamente ao Poder Judiciário se pronunciar sobre essa matéria. O mesmo argumento foi aplicado para afastar as alegações da impugnante de que a multa de ofício é confiscatória.

O Acórdão da Turma foi assim ementado:

INCIDÊNCIA. Não está amparada pela imunidade de que trata o art. 150, VI, "a", da Constituição Federal, a autarquia que exija do usuário o pagamento de preço ou tarifa pela prestação do serviço público de distribuição de energia elétrica.

DEDUÇÃO. Quando houver lançamento de ofício abrangendo o IRPJ, a CSLL, o Pis e a Cofins, essas duas últimas contribuições devem ser excluídas da base de cálculo do imposto e da contribuição incidentes sobre o lucro.

REGIME TRIBUTÁRIO. Autarquia que, em função de explorar atividade própria das empresas públicas, sociedades de economia mista ou mesmo de empresas privadas, deve ser submetida ao regime tributário imposto a essas."

Recurso voluntário

Inconformada com o teor desfavorável do retro resumido Acórdão, do qual fora cientificada em 13 de maio de 2005, AR de fls. 2719, a contribuinte recorre a este Primeiro Conselho. Recurso Voluntário de fls. 2745/2821, interposto em 14 de junho de 2005.

Quanto à garantia recursal a recorrente alega que a Instrução Normativa SRF nº 93/98 dispensa as autarquias dessa formalidade.

Suas razões de recorrer são, basicamente, as mesmas apresentadas com a impugnação, valendo destacar os pontos registrados a seguir.

Requerimento de diligência

Fundado em doutrina e jurisprudência, reclama do indeferimento da perícia solicitada na impugnação pelo fato de não ter indicado o seu perito. Refaz o pedido, agora como diligência, indicando os seguintes pontos a serem verificados:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13656.001073/2004-98

Acórdão nº : 107-08.768

a) Devido o IRPJ, está correta a sua apuração pelo lucro real, já que o Recorrente entende que a apuração deveria ser realizada pelo lucro arbitrado;

b) Devido o IRPJ e a CSLL, existem valores recebidos pelo Recorrente de pessoa jurídica de direito público, ou empresa sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária, e se foi aplicado o disposto no art. 409 do RIR/99;

c) Ao apurar a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, os agentes fiscais efetuaram a dedução de tributos efetivamente pagos pelo Recorrente;

d) Devido o IRPJ e a CSLL, foram ou não deduzidos da base de cálculo destes tributos os "créditos incobráveis", nos termos do art. 340 do RIR/99;

e) Devido o IRPJ e a CSLL, o Recorrente possui alguma provisão que, nos termos do art. 335 do RIR/99, possa ser deduzida da base de cálculo para apuração destes tributos;

f) Devido o PIS e a COFINS, a autuação respeitou o art. 7º da Lei nº 9.718/98, quanto à apuração das contribuições devidas nos casos de empreitada ou fornecimento contratado;

g) Poderiam ou não os Agentes Fiscais terem incluído na base de cálculo do PIS e da COFINS os gastos de energia elétrica do próprio Recorrente;

h) A receita da venda de bens do seu ativo permanente foi ou não excluída da receita bruta, conforme determinação legal.

Decadência

Volta a pleitear o reconhecimento da decadência do direito do fisco de formalizar exigências relativas a fatos geradores anteriores a dezembro de 1999.



Processo nº : 13656.001073/2004-98

Acórdão nº : 107-08.768

Nulidades do auto de infração

Discorda dos julgadores de primeiro grau que sustentaram não serem nulos os autos de infração combatidos, por não terem incorrido em qualquer das nulidades previstas no art. 59 e 60 do Decreto nº 70.235/72.

Assevera que as nulidades do lançamento através da lavratura de auto de infração não se restringem àquelas previstas no art. 59 do citado Decreto nº 70.235/72, transcrevendo entendimentos veiculados, segundo ele, pela própria Receita Federal.

Entende serem nulos os lançamentos pelos seguintes motivos:

a) nulidade por ilegitimidade passiva (art. 142 do CTN):

Houve erro na identificação do sujeito passivo tendo em vista o fato do Recorrente não ser sujeito passivo do PIS, da COFINS e da CSLL. Estão sendo exigidas de uma autarquia, pessoa jurídica de direito público interno, contribuições devidas por pessoas jurídicas de direito privado.

b). nulidade do lançamento por vício formal (art. 173 do CTN):

Houve vício de forma, na formação ou na declaração da vontade traduzida no ato administrativo, vez que foi preterida formalidade essencial, qual seja, a competência do auditor fiscal para descaracterizar a natureza jurídica de autarquia municipal.

c) nulidade dos lançamentos de CSLL, COFINS e PIS por não ser sujeito passivo das contribuições exigidas, pois:

c1) CSLL: os dispositivos legais citados no Auto de Infração afirmam simplesmente que são sujeitos passivos da CSLL as pessoas jurídicas e aquelas a ela equiparadas pela legislação do Imposto de Renda. A própria Receita Federal - Ato Declaratório Normativo CST nº 17, de 30/11/90 (DOU de 04/12/90) – entende que as pessoas jurídicas que desenvolvam atividades sem fins lucrativos não são contribuintes da CSLL, a legislação do imposto de renda não equipara as AUTARQUIAS às pessoas jurídicas para fins de incidência daquele tributo;



Processo nº : 13656.001073/2004-98
Acórdão nº : 107-08.768

c2) COFINS: A Lei Complementar nº 70/91 não prevê a cobrança da referida contribuição das AUTARQUIAS. As AUTARQUIAS não são contribuintes da COFINS;

c3). PIS: as AUTARQUIAS não são contribuintes do PIS nos termos da Lei Complementar nº 7/70 e só passaram a ser contribuintes da referida contribuição com a entrada em vigor da Lei nº 9.715/98, mas não com base no inciso I do art. 2º, como constante do Auto de Infração, e sim no seu inciso III (Pasep).

Natureza jurídica do DME

Defende a recorrente que autarquia não se confunde com empresas públicas nem com sociedades de economia mista. As empresas públicas, bem como as sociedades de economia mista, apesar de também constituírem forma descentralizada do poder estatal, regem-se pelo regime próprio das empresas privadas, sendo suas principais características:

- a) necessidade de lei para autorizar sua criação;
- b) submissão ao regime jurídico próprio das empresas privadas, ressalvados alguns requisitos impostos pela Constituição Federal como, por exemplo, licitações e concurso público;
- c) autogestão financeira e administrativa;
- d) regime de pessoal celetista;
- e) submissão à supervisão e ao controle externo do Tribunal de Contas.

Conclui, então, que o § 4º do art. 146 do RIR/99 ao equiparar as "empresas públicas e as sociedades de economia mista, bem como suas subsidiárias", às pessoas jurídicas contribuintes do imposto de renda, deixou de fazê-lo quanto às autarquias. Logo, as autarquias não são pessoas jurídicas equiparadas às pessoas jurídicas de direito privado nos termos da legislação do imposto de renda.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13656.001073/2004-98

Acórdão nº : 107-08.768

Discorda dos julgadores de primeiro grau que, segundo ela, descaracterizaram sua natureza autárquica sob alegação de que o DME exerce atividade econômica e não uma atividade típica da Administração Pública com a saúde pública e a educação pública, sob alegação de que o serviço público de distribuição de energia elétrica é uma atividade econômica desempenhada pelo Estado, pois: (i) tem caráter contratual (é uma faculdade das pessoas físicas e jurídicas querer ou não utilizar o serviço); (ii) o serviço é oneroso, já que em contrapartida à sua prestação é cobrada uma tarifa do usuário;

Assevera que os julgadores pretendem criar uma diferenciação entre as atividades exercidas pelas autarquias públicas e aquelas exercidas pelas sociedades de economia mista ou empresas públicas. Segundo o Decreto-lei nº 200/67, as autarquias públicas devem ser criadas "para executar atividades típicas da Administração Pública".

Pergunta a recorrente: *O que seriam as atividades típicas da Administração Pública? "Não seriam aquelas atividades cujo exercício compete ao Poder Público? Por que limitá-las à educação, saúde e previdência?"*

E responde: *"Não se questiona mais o fato do serviço de exploração e distribuição de energia elétrica ser um serviço essencial. Em assim sendo, cabe à Administração Pública garantir que este serviço seja prestado a todos os cidadãos brasileiros, e não só àqueles que o contratam como pretenderam os doutos julgadores a quo. Ora, não são só aqueles que contratam os serviços de energia elétrica que dela se beneficiam. Todo cidadão brasileiro é beneficiado com a iluminação pública e isso é indiscutível, jogando por terra o argumento de que o serviço prestado pelo Recorrente tem caráter contratual!"*

E complementa a recorrente:

"É certo que os serviços e instalações de energia elétrica e o aproveitamento energético dos cursos de água podem ser prestados diretamente pela União Federal, consoante dispõe o artigo 21, XII, alínea b, da Constituição Federal, por se tratar de relevantíssimo interesse público. Portanto, se a União Federal pode explorar,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13656.001073/2004-98
Acórdão nº : 107-08.768

diretamente, os serviços e instalações de energia elétrica, como pode o r. acórdão recorrido dizer que este serviço não é atividade típica da Administração Pública?

Ora, se a própria União Federal expressamente reconhece a natureza de Autarquia Municipal do Recorrente ao firmar contrato com este e ao permitir seu cadastro junto à ANEEL, como podem os Agentes Fiscais pretender desconsiderar essa natureza?

Não cabe aos doutos julgadores da Secretaria da Fazenda Nacional questionar qual modalidade deveria se revestir o Recorrente, mas sim verificar a forma LEGAL como foi criado, inclusive com o reconhecimento da própria União Federal que, em 1999, firmou com o Recorrente o Contrato de Concessão nº 49/1999 cujo objeto é a "a exploração do serviço público de distribuição de energia elétrica, objeto da concessão de que é titular a CONCESSIONÁRIA, no Município de Poços de Caldas, Estado de Minas Gerais, reagrupada, nos termos do art. 22 da Lei nº 9.074/95 e do Decreto nº 1. 717/95, por meio da Resolução ANEEL nº 365, de 20 de novembro de 1998, publicada no Diário Oficial da União de 23 de novembro de 1998, cujo prazo foi prorrogado de conformidade com a Portaria MME nº 528, de 1º de dezembro de 1998, publicada no Diário Oficial da União de 3 de dezembro de 1998" (Cláusula Primeira do Contrato de Concessão no 49/1999)

Como se não bastasse, a Lei nº 2.547, de 1977, que alterou e deu nova redação à Lei Municipal nº 420, que criou o Recorrente, determina, em seu artigo 4º, que o lucro líquido apurado na exploração do Serviço de Eletricidade será TOTALMENTE reinvestido nas obras ou serviços de eletricidade, ressaltando-se as obrigações para com os poderes concedentes, tais como o depósito vinculado em caso de verificação resultado positivo na conta de Resultados a Compensar e a Manutenção de Reservas Mínimas de Caixa."

Para depois concluir:

"Presente o interesse público, e não uma organização racional de fatores produtivos objetivando o lucro através de fruição especulativa da concessão adquirida pelo Município de Poços de Caldas, há serviço público, e não atividade econômica em sentido estrito, como quiseram caracterizar os doutos julgadores a quo.



Processo nº : 13656.001073/2004-98
Acórdão nº : 107-08.768

*A produção e distribuição de energia elétrica, sem finalidades lucrativas, à população de Poços de Caldas, é, inequivocamente, uma atividade de relevante interesse social. O fato da prestação desse serviço público ser superavitária não pode ser desculpa para a penalização da autarquia. Seria punir a correta e eficiente administração, que são qualidades a serem perseguidas por qualquer administrador em sua atuação.**

Onerosidade da prestação do serviço e corte de fornecimento elétrico do consumidor inadimplente

Segundo a recorrente, a questão do corte no fornecimento de energia já foi longamente debatida nos Tribunais pátrios e o entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça através da sua Primeira Seção foi o seguinte:

ADMINISTRATIVO - ENERGIA ELETRICA - CORTE FALTA DE PAGAMENTO - É lícito à concessionária interromper o fornecimento de energia elétrica, se, após aviso prévio, o consumidor de energia elétrica permanecer inadimplente no pagamento da respectiva conta (L. 8.987/95, Art. 6º, § 3º, II).
(RESP nº 363.943/MG; Relator Ministro Humberto Gomes de Barros, Data de Julgamento: 10/12/2003; DJ 01. 03.2004 p. 119)

Aduz a recorrente que outras decisões já foram proferidas com maiores explicações, como esta que citou:

***ADMINISTRATIVO. CORTE DO FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA. INADIMPLÊNCIA DO CONSUMIDOR. LEGALIDADE.**

1. A 1ª Seção, no julgamento do RESP nº 363.943/MG, assentou o entendimento de que é lícito à concessionária interromper o fornecimento de energia elétrica, se, após aviso prévio, o pagamento da respectiva conta (Lei 8.987/95, art. 6º, § 3º, II).
2. Ademais, a 2ª Turma desta Corte, no julgamento do RESP nº 337.965/MG conclui que o corte no fornecimento de água, em decorrência de mora, além de não malferir o Código do Consumidor, é permitido pela Lei nº 8.987/95.
3. Não obstante, ressalvo o entendimento de que o corte do fornecimento de serviços essenciais - água e energia elétrica - como forma de compelir o usuário ao pagamento de tarifa ou multa, extrapola os limites da legalidade e afronta a cláusula pétrea de respeito à dignidade humana, porquanto o cidadão se utiliza dos serviços públicos posto essenciais para a sua vida, curvo-me ao posicionamento majoritário da Seção.
4. Hodiernamente, inviabiliza-se a aplicação da legislação infraconstitucional impermeável aos princípios constitucionais, dentre os quais sobressai o da dignidade da pessoa humana,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13656.001073/2004-98
Acórdão nº : 107-08.768

que é um dos fundamentos da República, por isso que inaugura o texto constitucional, que revela o nosso ideário como nação.

5. In casu, o litígio não gravita em torno de uma empresa que necessita da energia para insumo, tampouco de pessoas jurídicas portentosas, mas de uma pessoa física miserável e desempregada, de sorte que a ótica tem que ser outra. Como afirmou o Ministro Francisco Peçanha Martins noutra ocasião, temos que enunciar o direito aplicável ao caso concreto, não o direito em tese. Forçoso, distinguir, em primeiro lugar, o inadimplemento perpetrado por uma pessoa jurídica portentosa e aquele inerente a uma pessoa física que está vivendo no limite da sobrevivência biológica.

6. Em segundo lugar, a Lei de Concessões estabelece que é possível o corte considerado o interesse da coletividade, que significa interditar o corte de energia de um hospital ou de uma universidade, bem como o de uma pessoa que não possui condições financeiras para pagar conta de luz de valor módico, máxime quando a concessionária tem os meios jurídicos legais da ação de cobrança. A responsabilidade patrimonial no direito brasileiro incide sobre o patrimônio do devedor e, neste caso, está incidindo sobre a própria pessoa.

7. Outrossim, é voz corrente que o interesse da coletividade refere-se aos municípios, às universidades, hospitais, onde se atingem interesses plurissubjetivos.

8. Destarte, mister analisar que as empresas concessionárias ressalvam evidentemente um percentual de inadimplemento na sua avaliação de perdas, e os fatos notórios não dependem de prova (notoria non eget probationem), por isso que a empresa recebe mais do que experimenta inadimplementos.

9. Esses fatos conduzem a conclusão contrária à possibilidade de corte do fornecimento de serviços essenciais de pessoa física em situação de miserabilidade, em contra-partida ao corte de pessoa jurídica portentosa, que pode pagar e protela a prestação da sua obrigação, aproveitando-se dos meios judiciais cabíveis.

10. Recurso especial provido, ante a função uniformizadora da Corte." (RESP nº 615.705/PR, Relator Ministro Luiz Fux, Data do Julgamento 04/11/2004; DJ 13.12.2004 p. 238)

Assevera a recorrente que a Lei nº 8.987/95 não determina que apenas as empresas privadas, empresas públicas ou as sociedades de economia mista podem interromper o fornecimento de energia elétrica na inadimplência do consumidor. Ao contrário, concluiu a recorrente: *"o objetivo da norma transcrita é exatamente a preservação do interesse coletivo. Ora, ninguém mais do que a própria Administração Pública, mesmo que através de sua autarquia, deve buscar proteger o interesse coletivo!"*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13656.001073/2004-98
Acórdão nº : 107-08.768

Quanto aos contratos de autorização de uso das redes de postes de sua propriedade, trata-se de uma imposição da própria União Federal por intermédio das Agências Reguladoras (ANEEL, ANATEL e ANP)

Sobre a sua atuação no mercado atacadista de energia elétrica, a recorrente reafirma o fato de que o serviço de energia elétrica é um serviço necessário, de caráter essencial e, portanto, não deve ser desperdiçado, pois energia não é um bem armazenável, uma vez produzida e sobrando, nada mais óbvio que atue no MAE vendendo a energia produzida em excesso.

Já no tocante ao fato de participar do capital social de outras pessoas entende a recorrente que isso não leva à conclusão de estar exercendo atividade mercantil. A criação do DME Energética Ltda. foi exigência contratual da ANEEL, conforme pode ser aferido da leitura da Subcláusula Décima Sétima da Cláusula Segunda do Contrato de Concessão nº 49/1999, in verbis:

"CLAUSULA SEGUNDA - CONDIÇÕES DE PRESTAÇÃO DO SERVIÇO PÚBLICO DE DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA.

Na prestação do serviço público de distribuição de energia elétrica, referido neste Contrato, a CONCESSIONÁRIA terá ampla liberdade na direção de seus negócios, investimentos, pessoal, material e tecnologia, observadas as prescrições deste Contrato, da legislação específica, das normas regulamentares e das instruções e determinações do PODER CONCEDENTE e da ANEEL.

(...)

Subcláusula Décima Sétima - A CONCESSIONÁRIA obriga-se, caso pretenda participar de novos empreendimentos de geração, a organizar e administrar separadamente as concessões de distribuição e geração, inclusive constituindo empresa juridicamente independente, observadas as condições de participação estabelecidas em legislação específica.

Já a sua participação na MAESA - Machadinho Energética, deve-se a fato de ter vencido leilão para exploração da UHE Machadinho. Ressalte-se que o contrato de concessão, assinado mais uma vez com a União Federal, foi celebrado na modalidade de serviço público, o que pode ser comprovado através da cópia do referido contrato.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13656.001073/2004-98

Acórdão nº : 107-08.768

Prega a recorrente que, desde sua criação, tem praticado sempre as mais baixas tarifas possíveis para a sua existência e perfeito funcionamento, o que se pode comprovar pelas tabelas anexadas à impugnação e pelos prêmios que recebeu.

Pelo exposto, reclama que não há pertinência no argumento fiscal no sentido de que a execução dos serviços de geração e distribuição de energia elétrica implica no exercício de atividade econômica com finalidade lucrativa. A concessão do serviço público de energia elétrica, adquirida pelo Município de Poços de Caldas da União Federal foi a modalidade aceita e acordada pela União para executar esse serviço.

Aduz que ao lado da concessão conferida pela União Federal a autarquia DME presta, em observância a critérios de eficiência e eficácia, o serviço público de geração e distribuição de energia elétrica, não exercendo atividade econômica com o intuito de obter lucro.

E concluiu se de fato uma autarquia, porquanto nada mais é do que um instrumento através do qual o Município de Poços de Caldas realiza atividades a que está autorizado a realizar, ele próprio, pela União Federal.

Imunidade do DME

Neste ponto defende a recorrente que, na qualidade de autarquia, é uma *longa manus* do Município de Poços de Caldas, que executa serviços cuja concessão lhe foi outorgada pela União Federal, em condições idênticas às do Município, com os mesmos privilégios da Administração-matriz, e passível dos mesmos controles dos atos administrativos. Nada mais é, por conseguinte, do que um simples desmembramento administrativo do Poder Público Municipal. Portanto, auferem as mesmas vantagens tributárias a que o Município de Poços de Caldas está sujeito.

Aduz que o fundamento político da imunidade constitucional recíproca a que alude o artigo 150, inciso VI, alínea "a", do Texto Maior visa a união, a concórdia, o respeito e a solidariedade dos entes federados, sendo incompatível com tais fins qualquer interpretação que permitisse eventuais retaliações tributárias entre pessoas públicas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13656.001073/2004-98
Acórdão nº : 107-08.768

Assevera que as atividades estatais, como instrumentos da governabilidade, não possuem a capacidade contributiva identificada em atividades econômicas de fins lucrativos. Justificada a sua "razão de ser, salta aos olhos o cuidado do legislador constituinte em assegurar também que a vedação a esta tributação recíproca estende-se às autarquias *instituídas e mantidas* pelo Poder Público, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços vinculados às suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes (art. 150, § 2º).

E completa:

"O Departamento Municipal de Eletricidade é, justamente, uma autarquia instituída pelo Município de Poços de Caldas, sendo sua manutenção realizada pelas tarifas, preço público que corresponde à contraprestação por uma atividade da Administração.

Por conseguinte, quando se diz que o Recorrente presta *serviço público essencial* e deve administrar, com exclusividade, o acervo do serviço de eletricidade do Município de Poços de Caldas, estudando as necessidades de energia elétrica e elaborando os meios para satisfazê-las, mais não faz que afirmar:

- (a) Que o DME realiza um serviço público federal essencial;
- (b) Descentralizado, por isso que exercido por autarquia municipal, sendo;
- (c) Dotado de capacidade para cobrar o preço público como contraprestação pelo serviço prestado à comunidade."

Cita, em seu favor, doutrina de José Cretella Júnior (In Comentários à Constituição Brasileira de 1988. Forense Universitária, 2ª edição, p. 3563)

Quanto a exceção à regra da imunidade, contida no § 3º, do inciso VI, do artigo 150, da Constituição Federal de 1988, defende que ela espelha o cuidado que o legislador constitucional teve em não privilegiar serviços relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados. Entretanto, os serviços e instalações de energia elétrica não são regidos pelo Direito Privado. Tampouco é o Recorrente regido por normas do Direito Privado.

Destaca ainda a recorrente que os serviços e instalações de energia elétrica e o aproveitamento energético dos cursos de água poderiam ser explorados diretamente pela União Federal, consoante dispõe o artigo 21, XII, alínea b, da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13656.001073/2004-98

Acórdão nº : 107-08.768

Constituição Federal, por se tratar de relevantíssimo interesse público. Entretanto, entendeu por bem a União conceder a execução desse serviço ao Município de Poços de Caldas que, visando eficácia e autonomia à atuação, atribuiu a função a uma autarquia. É, por conseguinte, o exercício, pelo próprio Poder Público, dos referidos serviços.

Acrescenta que o simples fato de se cobrar tarifa pelo serviço público prestado não faz da Autarquia uma sociedade que explora atividade econômica regida pelas normas dos empreendimentos privados. A atividade exercida é atividade essencial e própria do poder público o que por si só já afasta a aplicação do § 3º do art. 150 da CF/1988.

Cita jurisprudência do Tribunal de Justiça de Minas Gerais, em decisão assim ementada:

"AUTARQUIA MUNICIPAL - IMUNIDADE TRIBUTÁRIA - COBRANÇA DE TARIFAS - ART. 150, § 3º, C.F. A interpretação do § 3º do art. 150 C.F. não pode ser literal, porém sistemática e teleológica, harmonizando-se com o disposto no § 2º do mesmo artigo. Autarquia municipal que exerce atividades essenciais e próprias do poder público (fornecimento de água e esgoto), é imune a tributos, ainda que cobre tarifas pelos serviços prestados." (Processo nº 1.0000.00.276946-1; Relator Desembargador Francisco Lopes de Albuquerque; Data do acórdão: 18/02/2003; Data da publicação: 28/02/2003)

Sustenta que a bem lançada sentença apresenta, ainda, esse irretorquível argumento:

"Infere-se da *mens legis* que o legislador quis afastar a imunidade daqueles entes que através de concessão, permissão ou autorização exercem atividades estatais com a finalidade preponderante de lucro, mediante contraprestação ou cobrança de preços ou tarifas pelo usuário, o que, a toda evidência não é o caso do impetrado (sic, deveria ser impetrante) que se mantém e assegura a prestação de serviços essenciais ao, - público, justamente através da contraprestação exigida dos usuários..." (fis. 70/71)

Destacou doutrina de Uadi Lammêgo Bulos (Constituição Federal Anotada, Editora Saraiva, 2ª edição, 2001, p. 1.046, em nota ao § 3º, art. 150), no sentido de que a imunidade "não incide sobre os casos previstos no preceito, desde quando haja



Processo nº : 13656.001073/2004-98

Acórdão nº : 107-08.768

exploração de atividades econômicas não reservadas ao Estado", logo, deduz a recorrente, quando se exploram atividades reservadas ao Estado, a imunidade incide.

Da não incidência do IRPJ e da CSLL - Inexistência de fato gerador

Neste ponto, sustenta a recorrente que, para a realização de suas finalidades, auferir receitas e tem despesas, do mesmo modo como ocorre com as pessoas jurídicas privadas, na execução de seus negócios. Ocorre, porém, que a razão que move uma autarquia e uma pessoa jurídica de direito privado é visceralmente oposta. As pessoas jurídicas de direito privado realizam seus negócios procurando obter o maior volume de receitas possível e ao menor volume de despesas possível, para obter para si, ao final, o maior lucro possível. O excesso, ou seja, o lucro, é destinado à satisfação de seus interesses puramente privados. No caso de uma autarquia, contudo, embora objetive também obter o maior excesso possível no exercício de sua atividade, está ela focada exclusivamente na realização do interesse público. Assim, o excesso destinado à satisfação de interesses particulares é o chamado lucro, tributável pelo imposto de renda e pela contribuição social sobre o lucro. Já o excesso para o fim realização do interesse público, é chamado superávit.

Destaca ensinamentos de Geraldo Ataliba e J.A. Lima Gonçalves e do Professor Aires Barreto:

"Há, no entanto, outra espécie de saldo contábil positivo, que se distingue - dela se afastando - da noção de lucro real como acima concebida. Reside, esta outra no universo do direito público.

Tal saldo positivo (superávit) não é perseguido pela vontade do agente que produz. Se, no mundo fenomênico, configurar-se comportamento humano de realizá-lo, tal comportamento referir-se-á ao ordenamento jurídico a partir de uma relação de submissão.

Essa atividade decorrerá de submissão à vontade da lei, procurando atingir os objetivos nela fixados, lançando mão dos instrumentos que ela autoriza ou prescreve (já que se trata de atividade administrativa, por excelência, legal).

Esta espécie de saldo positivo - superávit - idealizada no *plano normativo*, poderá ocorrer no plano fenomênico se, e somente se, a norma assim houver previsto ou autorizado; em relação de submissão, portanto. Nesta hipótese realiza-se no mundo do ser, de duas, uma: ou a) a partir de relação de submissão em relação à norma, ou b) acidentalmente." (In Excedente contábil - sua significação nas atividades pública e privada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13656.001073/2004-98

Acórdão nº : 107-08.768

Revista de Direito Público 6/1994. São Paulo, Malheiros Editores, 1994, pp. 277 e 278)

"Nos dias atuais, não encontramos, nenhuma admissão à possibilidade de as pessoas administrativas virem auferir lucro. A realização de seus orçamentos indicará a existência de superávit ou de déficit. Podem ter excesso de receitas em relação às despesas, vale dizer, superávit, mas nunca terão lucro. E nem se diga que se trata de mera questão terminológica. A diversidade dos termos ocorre exatamente porque a percepção de lucro é idéia que não se compadece com o objetivo das pessoas administrativas." (In Pessoa administrativa não auferir lucro nem prejuízo. Tem superávit ou déficit. Revista de Direito Público 6/1994. São Paulo, Malheiros Editores, 1994, pp. 260 e 261)

Assevera que é delegada de serviço público, com todas as decorrências dessa delegação e que a causa da sua atividade é a satisfação do interesse público. Cita o artigo 4º da Lei Municipal nº 2.547/77, segundo o qual o resultado positivo apurado na exploração dos serviços é totalmente destinado ao reinvestimento nas obras e serviços de eletricidade, de modo a beneficiar a população do Município de Poços de Caldas. "O melhor desempenho e o resultado positivo não são seus; são dos residentes do Município de Poços de Caldas, que se beneficiam pelo bom serviço prestado pela Recorrente, ao menor custo possível", destaca.

E concluiu a recorrente:

"O pressuposto básico para a incidência do Imposto de Renda e da CSLL é a existência de lucro. O Recorrente, como autarquia que é, não apura lucros ou prejuízos, mas superávits ou déficits, que têm destinação específica prevista na Lei Municipal nº 2.547/1977. O superávit não se identifica com o lucro, consoante demonstrado. Impossível, por conseguinte, pretender tributar o Recorrente, porquanto este não realiza o fato gerador que autoriza a cobrança do imposto de Renda e da CSLL."

Do posicionamento do Conselho de Contribuintes acerca da matéria

A recorrente, a exemplo do que fez na impugnação, traz à apreciação deste Colegiado Decisão da Primeira Câmara sobre caso que entende idêntico ao seu. É o Acórdão nº 101-94474, assim ementado:

"IRPJ - AUTARQUIA ESTADUAL - CONCESSÃO FEDERAL EXPLORAÇÃO DE ATIVIDADES PORTUÁRIAS - SERVIÇO PÚBLICO ESSENCIAL - IMUNIDADE - CF. ART. 150, § 3º - A exploração, por autarquia estadual, de atividades portuárias realizadas em face de concessão outorgada pela União



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13656.001073/2004-98
Acórdão nº : 107-08.768

Federal, constitui serviço público de caráter essencial vinculado a atividades próprias do Estado, não relacionáveis, conseqüentemente, a exercício de atividades econômicas. Imunidade." (Processo nº 10.907.002081/2002-01, Acórdão nº 101-94.474, Recorrente: Administração dos Portos de Paranaguá e Antonina, Recorrida: 1ª Turma DRJ em Curitiba, Sessão de 28/01/2004)

Do voto do relator Paulo Roberto Cortez, destacou as seguintes passagem:

"O Fisco tenta desqualificar, com base no § 3º do art. 150 da CF, a situação imune da recorrente, como se sua atividade fosse típica de uma empresa privada, ou então, fosse concessionária de serviços públicos, remunerada por tarifas, com a finalidade de produção de lucros, no exercício de atividade econômica, praticada por empresa privada, em regime de competição.

Deve ser reconhecida a imunidade tributária da recorrente, pois efetivamente, trata-se do instrumento jurídico do Estado do Paraná, o qual estaria perfeitamente autorizado para realizar, ele próprio, sem a intervenção de uma autarquia, as atividades desenvolvidas pela APPA. Por meio de simples entendimento que as atividades da APPA não se integram entre aquelas previstas na CF na parte que trata das imunidades, não pode a fiscalização desclassificar a mesma como autarquia, sem denunciar o exercício de atividades não previstas no convênio, pois a própria União reconheceu a regularidade de suas atividades, tendo delegado ao Estado do Paraná a administração dos portos e estabelecido a função pública da recorrente, e mais, previsto no convênio que a mesma é insuscetível de privatização (cláusula 14ª, item II), isto é, reconheceu de forma taxativa que trata-se do exercício de função pública."

Reclamou dos argumentos dos julgadores de primeiro grau, que ao analisarem referida Decisão Administrativa, entenderam que a mesma "fere mortalmente o princípio da isonomia, um dos princípios pilares sobre os quais se ergueu a Constituição Federal", pois se uma empresa privada ou mesmo uma empresa pública ou uma sociedade de economia mista que, atuando na mesma atividade, por ser pessoa jurídica de direito privado estaria sujeita à tributação do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS.

Sustenta a recorrente que o princípio da isonomia jamais poderia ser ferido. Exatamente por isso que ele prevê que as pessoas iguais devem ter o mesmo tratamento e as desiguais devem ter tratamento diferenciado, asseverando:

"a principal diferença entre o recorrente e qualquer empresa privada ou mesmo pública é o fato daquele não ter como



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13656.001073/2004-98
Acórdão nº : 107-08.768

objetivo o lucro mas sim o atendimento das necessidades dos moradores do município de poços de caldas no que tange ao fornecimento de energia elétrica!"

Aduz a recorrente que a diferenciação ditada pelo legislador em relação às atividades das autarquias, das sociedades de economia mista ou empresas públicas é dada pela forma de exploração das atividades. Ou seja, seu objetivo ao exercer tais atividades.

Inconsistência das bases de cálculo utilizadas para apuração do IRPJ e da CSLL

Discorda da apuração do imposto de renda supostamente devido pela sistemática do lucro real, pois a própria fiscalização admitiu em seu Termo de Verificação Fiscal que a recorrente não apresentou os documentos fiscais por ele exigidos, por se considerar imune, tendo em vista o artigo 150, § 2º, do Texto Maior. Entende que o arbitramento dos lucros seria a única alternativa legal. Pleiteia a nulidade do Auto de Infração.

Aduz que, apesar de ter reconhecido a dedutibilidade dos valores exigidos a título de PIS e COFINS, o Acórdão recorrido deixou de apreciar o fato da recorrente ter sempre efetuado o recolhimento da contribuição ao PASEP, não tendo sido, portanto, deduzido da base de cálculo do imposto de renda.

Reclama a recorrente que a fiscalização deixou de deduzir da base de cálculo do imposto de renda supostamente devido os "créditos incobráveis". Apesar de não ter sido realizada a perícia requerida, mais uma vez mostra-se necessário o pedido de diligência formulado, sob pena de violação ao princípio da verdade material e da legalidade.

Da não incidência do PIS e da COFINS exigidos - Inexistência de fato gerador

Explica a recorrente que emite nota-fiscal-fatura porque é contribuinte obrigatório do ICMS e a imunidade tributária não abrange o ICMS.

A partir daí, fundada em doutrina e jurisprudência, passa a fazer longas considerações sobre a base de cálculo do PIS e da COFINS, desde a sua instituição, para desembocar na conhecida questão das Leis nº 9.715/98 e nº 9.718/98, frente à Emenda Constitucional nº 20/98, para concluir que a base de cálculo para a COFINS e para o PIS



Processo nº : 13656.001073/2004-98

Acórdão nº : 107-08.768

só poderia ser o faturamento, sem o alargamento do conceito deste termo pretendido pelas referidas Leis.

Volta a escudar-se na Lei Municipal nº 420/1954, bem como na norma que a alterou, Lei nº 2.547/1977, para sustentar que é pessoa jurídica de direito público interno, autorizada por lei a explorar os serviços de eletricidade no Município de Poços de Caldas, perguntando: *"se a própria União explorasse serviços de eletricidade através de sua administração DIRETA, estaria a União faturando? O resultado da exploração do serviço essencial de energia elétrica seria considerado como faturamento da União?"*

Lembra que, na qualidade de autarquia, uma *longa manus* do Município de Poços de Caldas, executa serviços cuja concessão foi outorgada pela União Federal a esse Município, em condições idênticas às do Município, com os mesmos privilégios da Administração-matriz, e passível dos mesmos controles dos atos administrativos, nada mais é do que um simples desmembramento administrativo do Poder Público Municipal.

Relembra que é contribuinte do PIS/Pasep, porém nos termos do art. 2º, inciso III, da Lei nº 9.715/98, e efetuou todos os recolhimentos devidos no período autuado, fato este que foi totalmente desconsiderado na autuação fiscal e no julgamento de primeiro grau.

Da ilegitimidade da base de cálculo utilizada para apuração do PIS e da COFINS

Defende a recorrente que a fiscalização incorreu em equívoco na apuração da base de cálculo utilizada no lançamento do PIS e da COFINS, pois incluiu parcelas manifestamente indevidas, restando os lançamentos eivados de ilegalidades que devem ser sanadas.

Da Não Aplicação do Diferimento nos Termos do art. 7º da Lei nº 9718/98

Reclama a recorrente que na apuração da base de cálculo e conseqüentemente, da COFINS e do PIS, tidos como devidos, a fiscalização não observou o art. 7º da Lei nº 9.718/98 que tem a seguinte redação:

"Art. 7º No caso de construção por empreitada ou de fornecimento a preço predeterminado de bens ou serviços, contratados por pessoa jurídica de direito público, empresa pública, sociedade de economia mista ou suas subsidiárias, o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13656.001073/2004-98
Acórdão nº : 107-08.768

pagamento das contribuições de que trata o art. 2º desta Lei poderá ser diferido, pelo contratado, até a data do recebimento do preço.

Parágrafo único. A utilização do tratamento tributário previsto no caput deste artigo é facultada ao subempreiteiro ou subcontratado, na hipótese de subcontratação parcial ou total da empreitada ou do fornecimento."

Da inclusão na base de cálculo do próprio consumo de energia elétrica e da não-exclusão da base de cálculo da receita/ganho na alienação de bens do ativo permanente

Reclama a recorrente que, na base de cálculo da COFINS e do PIS, supostamente devidos, foi incluído como receita tributável os gastos de energia elétrica do próprio Recorrente. *"Ocorre que não há como se obter receita de despesas da própria pessoa jurídica!"*

Acrescenta que a fiscalização também deixou de proceder às exclusões previstas no art. 3º, § 2º, IV da Lei nº 9.718/98.

Da impossibilidade de imposição de multa entre pessoas de direito público

Sustenta a recorrente que, mesmo que se entenda possível a exigência do valor dos tributos no presente caso, não há como aplicar a penalidade, pelo fato de ser este uma autarquia, pessoa jurídica de direito público.

Cita jurisprudência neste sentido, assim transcritas:

"MULTA - PESSOAS JURÍDICAS DE DIREITO PÚBLICO

Não cabe imposição de multa entre pessoas de direito público, por inexistência de poder de polícia, em tais casos." (Decisão do Consultor Geral da República Luiz Rafael, no Processo PR. Nº 7.803/73, de 18.11.74. In RDA nº 119, p. 393/398).

"É vedada a aplicação de multa a entidade de poder público." (Ac 43.637, de 20.3.63, do 2º C.C., in Ver. Fiscal e de Legisl. De Fazenda, - 1965, pág. 100).

"O Poder Público (no caso, uma Prefeitura Municipal) está imune às multas fiscais." (Despacho do Ministro da Fazenda no Processo nº 413.434-64, Diário Oficial de 30.11.64).

"Não é aplicável penalidade alguma (multa ou revalidação) ao Estado que infringe o regulamento do selo, por não serem delas passíveis às pessoas jurídicas de direito público." (Ministro da Fazenda, decisão in Diário oficial de 31 de fevereiro de 1924, Diretoria das Rendas Internas, no 152, na Rev. Fiscal de 1935).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13656.001073/2004-98
Acórdão nº : 107-08.768

SELIC e Multa de Ofício confiscatória

Por fim a recorrente desfila argumentos por demais conhecidos deste Colegiado quanto à cobrança dos juros de mora à taxa SELIC e quanto ao entendimento de que a multa de ofício no percentual de 75% seria confiscatória.

É o Relatório.



Processo nº : 13656.001073/2004-98
Acórdão nº : 107-08.768

VOTO

Conselheiro LUIZ MARTINS VALERO, Relator

Admissibilidade do Recurso

O Recurso é tempestivo. Quanto ao depósito ou arrolamento de bens, necessário ao seguimento do recurso, a recorrente informa não ter cumprido a exigência por conta da Instrução Normativa SRF nº 93/98, assim redigida:

"Art. 1º As unidades da Secretaria da Receita Federal deverão abster-se de exigir prova do depósito previsto no art. 33, § 2º, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com a redação dada pelo art. 32 da Medida Provisória nº 1.699-38, de 30 de julho de 1998, nos casos de recurso voluntário interposto por pessoa jurídica de direito público, a saber, órgão da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, autarquia ou fundação pública.

Parágrafo único. O disposto neste artigo se aplica aos processos administrativo-fiscais em curso, nos quais pessoa jurídica de direito público tenha apresentado recurso voluntário sem prova do correspondente depósito."

A recorrente defende que é uma autarquia municipal, este é o cerne do litígio. Exigir a garantia recursal antes da análise do tema pela Câmara, equivaleria a antecipar o julgamento da lide. Por isso, penso que o recurso deve ser admitido sem depósito ou arrolamento de bens, mesmo porque, ainda que o julgamento seja desfavorável à recorrente, trata-se de pessoa jurídica constituída com recursos públicos, dentro, portanto, da motivação do ato normativo transcrito.

Decadência

Inúmeros julgados desse Conselho vem acolhendo a tese de que o Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas – IRPJ, a partir da edição do Decreto-Lei nº 1.967/82, por ter o seu pagamento, a partir de então, desvinculado da entrega da declaração de rendimentos, dispensado o prévio exame da autoridade administrativa, se submete ao lançamento por homologação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13656.001073/2004-98
Acórdão nº : 107-08.768

Não bastasse isso, o art. 38 da Lei nº 8.383, de 30/12/91, veio sepultar de vez os argumentos daqueles que resistiam em reconhecer no IRPJ a modalidade de lançamento prevista no art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN, ao dispor:

“Art. 38. A partir do mês de janeiro de 1992, o imposto de renda das pessoas jurídicas será devido mensalmente, à medida em que os lucros forem auferidos.”

§ 1º. Para efeito do disposto neste artigo, as pessoas jurídicas deverão apurar, mensalmente, a base de cálculo do imposto e o imposto devido.

(...)

§ 6º - O saldo do imposto devido em cada mês será pago até o último dia útil do mês subsequente.

§ 7º - O prejuízo apurado na demonstração do lucro real em um mês poderá ser compensado com o lucro real dos meses subsequentes.

Portanto, a partir dos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1992, o Fisco dispõe do prazo de 5 anos deles contados para homologar cada período de apuração, ainda que dessa apuração tenha resultado imposto “zero” ou base de cálculo negativa (prejuízo).

Esse entendimento encontra apoio no Acórdão 101-92.642, publicado no D.O.U de 30.06.2000, em que foi relator o conselheiro Raul Pimentel, cuja Ementa tem a seguinte redação:

DECADÊNCIA Tratando-se de lançamento por homologação (art. 150 do CTN), o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário decai em 5 (cinco) anos contados da data do fato gerador. A ausência de recolhimento da prestação devida não altera a natureza do lançamento, já que o que se homologa é a atividade exercida pelo sujeito passivo. Por unanimidade de votos, declarar o lançamento decadente.

No caso presente, o auto de infração foi lavrado em 15 de dezembro de 2004; portanto o último período passível de ser alcançado por esse lançamento de ofício seria o último trimestre do ano-calendário de 2004.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13656.001073/2004-98
Acórdão nº : 107-08.768

Assim, reconheço a decadência em relação às exigências de IRPJ relativamente aos fatos geradores ocorridos nos 1º, 2º e 3º trimestres do ano-calendário de 1999.

Pelas mesmas razões, reconheço a decadência do direito do fisco de exigir contribuições ao PIS/Pasep, cujos fatos geradores tenham ocorrido até 15 de dezembro de 1999.

O mesmo entendimento não aplico às contribuições para a seguridade social, representadas pela Contribuição Social sobre o Lucro – CSLL e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS.

Com efeito, nos precisos termos do art. 45 da Lei nº 8.212/91, o direito do fisco de exigir essas contribuições somente decai após o transcurso do prazo de 10 (dez) anos da ocorrência do fato gerador.

Aplicar a essas contribuições as disposições do Código Tributário Nacional equivaleria a negar vigência a dispositivo legal legitimamente inserido no ordenamento jurídico nacional.

Pedido de Perícia/Diligência

Os quesitos que a recorrente pretende ver respondidos com a perícia ou diligência ou são relativos à matéria de direito a ser analisada com o mérito do recurso ou poderiam/deveriam ser objeto de prova documental a ser produzida pela própria recorrente. Nesse sentido esta Câmara já decidiu:

"A perícia se reserva à elucidação de pontos duvidosos que requerem conhecimentos especializados para o deslinde do litígio, não se justificando quando o fato puder ser demonstrado pela juntada de documentos." (Acórdão nº 107-05.820 no Recurso nº 111.354)

Por isso, no caso, a perícia/diligência é desnecessária, devendo ser o pedido indeferido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13656.001073/2004-98
Acórdão nº : 107-08.768

Nulidades

Não vislumbro as nulidades apontadas pela recorrente, pois as exigências foram formalizadas em consonância com o art. 142 do Código Tributário Nacional, não se verificando nenhuma das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72 que rege o Processo Administrativo Tributário.

Com efeito, o auditor não desqualificou a autarquia municipal, mas tão somente buscou os efeitos tributários contidos nos negócios jurídicos por ela praticados. Se as exigências tem ou não fundamento fático ou de direito é matéria de mérito a ser analisada na seqüência do voto.

No tocante à modalidade de apuração do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro, é o fisco que deve avaliar se a contabilidade apresentada pela fiscalizada atende aos requisitos para apuração das bases de cálculo efetivas, não se pode acolher reivindicação do próprio contribuinte quanto à imprestabilidade de sua escrituração para se valer do lucro arbitrado.

Compulsando os demonstrativos contábeis anexados aos autos, fls. 265/827, vê-se que primam pela boa técnica contábil e abrangem toda a sua atividade comercial e financeira, alias nem poderia ser diferente em se tratando de pessoa jurídica sujeita à fiscalização dos órgãos reguladores da sua atividade.

Quanto às eventuais perdas no recebimento de créditos, facultativamente dedutíveis na apuração do lucro real, nas condições do art. 9º da Lei nº 9.430/96, caberia ao contribuinte apontá-las, providência que não tomou desde a impugnação, limitando-se a pedir perícia/diligência para sua apuração. Não cabe ao julgador fazer prova a favor do contribuinte se ele, nos precisos termos do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, tendo dever e oportunidade, não as traz.

Da mesma forma, na apuração da base de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS, o uso da faculdade prevista no art. 7º da Lei nº 9.718/98; a exclusão do consumo próprio de energia elétrica, bem assim a exclusão das receitas obtidas com a alienação de bens do ativo permanente é matéria fática e que deveria ser documentalmente provada pela recorrente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13656.001073/2004-98
Acórdão nº : 107-08.768

Mérito

Há que se enfrentar primeiro a questão central que motivou a fiscalização a exigir tributos e contribuições da recorrente, pois do deslinde dessa questão depende a análise de outros pontos levantados no recurso.

Dispõe o art. 21 da Constituição Federal:

"Art. 21. Compete à União:

(...)

XII - explorar, diretamente ou mediante autorização, concessão ou permissão:

(...)

b) os serviços e instalações de energia elétrica e o aproveitamento energético dos cursos de água, em articulação com os Estados onde se situam os potenciais hidroenergéticos;

(...)"

Analisando as disposições deste artigo, José Afonso da Silva (in curso de Direito Constitucional Positivo, 20ª Edição Malheiros, São Paulo, pág. 777), ensina:

"O serviço público é, por natureza, estatal. Tem como titular uma entidade pública. Por conseguinte, fica sempre sob o regime jurídico de direito público. O que, portanto, se tem que destacar aqui e agora é que não cabe titularidade privada nem mesmo sobre os serviços públicos de conteúdo econômico, como são, por exemplo, aqueles referidos no art. 21, XI e XII [...]"

Não há dúvidas de que o serviço de energia elétrica, ainda que explorado pela iniciativa privada, por concessão ou permissão, é de natureza eminentemente pública, de titularidade da União.

E continua o mestre citado:

"O modo de gestão desses serviços públicos, entre outros, não só de competência da União, mas também dos Estados, Distrito Federal e Municípios, entra no regime da discricionariedade organizativa, ou seja, cabe à Administração escolher se o faz diretamente, ou por delegação a uma empresa estatal (pública ou de economia mista), ou por concessão (autorização ou permissão) a uma empresa privada."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES,
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13656.001073/2004-98
Acórdão nº : 107-08.768

Este é o ponto: o titular da discricionariedade em relação à exploração dos serviços de energia elétrica, de forma direta, por delegação ou por concessão é a União e não o município de Poços de Caldas.

Ora se a União houve por bem conceder ao DME a exploração desse serviço o fez no uso da sua discricionariedade, jamais transferiu – porque intransferível, o poder discricionário neste ponto.

Logo o DME age como uma permissionária de um serviço público federal e age no âmbito do direito privado, eis que a ele é aplicável o art. 175 da Constituição Federal:

*Art. 175. Incumbe ao poder público, na forma da lei, diretamente ou sob regime de concessão ou permissão, sempre através de licitação, a prestação de serviços públicos.

Parágrafo único. A lei disporá sobre:

I - o regime das empresas concessionárias e permissionárias de serviços públicos, o caráter especial de seu contrato e de sua prorrogação, bem como as condições de caducidade, fiscalização e rescisão da concessão ou permissão;

II - os direitos dos usuários;

III - política tarifária;

IV - a obrigação de manter serviço adequado.

Repare que a lei exigida pelo dispositivo constitucional é lei ordinária a ser aprovada no âmbito legislativo da esfera de poder do titular do serviço concedido. Não é a lei do município de Poços de Caldas que vai disciplinar a exploração do serviço de energia elétrica, pois estaríamos diante de genuína invasão de competência.

Se a Prefeitura de Poços de Caldas resolveu explorar a concessão da atividade deve se submeter a todas as regras, inclusive tributárias, aplicáveis aos empreendimentos privados, como aliás se submetem todas as empresas públicas ou de economia mista, sejam federais, estaduais ou municipais.

Pouco importa ao Direito Tributário se a decisão da Prefeitura de Poços de Caldas está enquadrada no âmbito do seu poder discricionário ou se há ferimento ao art. 173 da Constituição Federal, assim redigido:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13656.001073/2004-98
Acórdão nº : 107-08.768

"Art. 173. Ressalvados os casos previstos nesta Constituição, a exploração direta de atividade econômica pelo Estado só será permitida quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo, conforme definidos em lei.

§ 1º A lei estabelecerá o estatuto jurídico da empresa pública, da sociedade de economia mista e de suas subsidiárias que explorem atividade econômica de produção ou comercialização de bens ou de prestação de serviços, dispondo sobre:

I - sua função social e formas de fiscalização pelo Estado e pela sociedade;

II - a sujeição ao regime jurídico próprio das empresas privadas, inclusive quanto aos direitos e obrigações civis, comerciais, trabalhistas e tributários;

III - licitação e contratação de obras, serviços, compras e alienações, observados os princípios da administração pública;

IV - a constituição e o funcionamento dos conselhos de administração e fiscal, com a participação de acionistas minoritários;

V - os mandatos, a avaliação de desempenho e a responsabilidade dos administradores.

§ 2.º As empresas públicas e as sociedades de economia mista não poderão gozar de privilégios fiscais não extensivos às do setor privado.

§ 3.º A lei regulamentará as relações da empresa pública com o Estado e a sociedade.

§ 4.º A lei reprimirá o abuso do poder econômico que vise à dominação dos mercados, à eliminação da concorrência e ao aumento arbitrário dos lucros.

§ 5.º A lei, sem prejuízo da responsabilidade individual dos dirigentes da pessoa jurídica, estabelecerá a responsabilidade desta, sujeitando-a às punições compatíveis com sua natureza, nos atos praticados contra a ordem econômica e financeira e contra a economia popular."

Diferente seria se estivéssemos tratando do serviço de água e esgoto, por exemplo. Este sim um serviço público de titularidade do Município que pode executá-lo diretamente (Departamento), por delegação (Autarquia, Empresa Pública ou Sociedade de Economia Mista) ou por concessão a empresa privada.

Assim, todos os argumentos da recorrente, fundados em doutrina e jurisprudência, partem de premissa equivocada – a de que exerce serviço público essencial como "longa manus" do Município de Poços de Caldas. Ora, tais argumentos só teriam algum fundamento se o serviço público explorado fosse de titularidade do município.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13656.001073/2004-98
Acórdão nº : 107-08.768

Não é simplesmente o tipo legal atribuído a uma sociedade que vai determinar sua natureza jurídica, mas sim a atividade por ela exercida.

De se indagar: A atividade exercida pelo DME é uma atividade própria dos municípios em que predomina o interesse direto da sua população ou é uma atividade que, embora possa indiretamente gerir interesses da população do município, decorre de uma decisão do governo municipal em explorar atividade econômica em regime de concorrência com o mercado?

Me parece mais razoável a resposta afirmativa ao último questionamento. Resta claro que a autuada desempenha atividades em caráter empresarial, sem que essa atividade tenha relação com o interesse público direto dos municípios de Poços de Caldas.

Ora, a imunidade recíproca entre governos visa a proteção da soberania dos entes da federação no tocante às suas finalidades essenciais, não abrigando atos de mera gestão governamental.

Este entendimento encontra-se cristalizado no art. 150 da Constituição Federal, *verbis*:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

VI - instituir impostos sobre:

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;

(...)

§ 2.º A vedação do inciso VI, a, é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo poder público, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes.

§ 3.º As vedações do inciso VI, a, e do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, nem exoneram o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel.

(...)

Contrapondo a ele a recorrente traz a seguinte decisão judicial:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13656.001073/2004-98
Acórdão nº : 107-08.768

*AUTARQUIA MUNICIPAL - IMUNIDADE TRIBUTÁRIA - COBRANÇA DE TARIFAS - ART. 150, § 3º, C.F. A interpretação do § 3º do art. 150 C.F. não pode ser literal, porém sistemática e teleológica, harmonizando-se com o disposto no § 2º do mesmo artigo. Autarquia municipal que exerce atividades essenciais e próprias do poder público (fornecimento de água e esgoto), é imune a tributos, ainda que cobre tarifas pelos serviços prestados." (Processo nº 1.0000.00.276946-1; Relator Desembargador Francisco Lopes de Albuquerque; Data do Acórdão: 18/02/2003; Data da publicação: 28/02/2003). Tribunal de Justiça de Minas Gerais.

Exatamente isso, o § 3º deve ser interpretado em conjunto com o § 2º, e aí está, com todas as letras que a autarquia imune é aquela que exerce atividades essenciais. Logicamente o constituinte teve em mente proteger as atividades essenciais próprias do ente que a criou. Ora, explorar a concessão de serviços de geração e distribuição de energia elétrica não é atividade própria dos entes municipais e sim da União.

Por isso o § 3º é perfeitamente aplicável à recorrente, pois, executando um serviço público no regime de concessão, típico ato de gestão do governo municipal e não de independência federativa:

- gera, compra no mercado e distribuiu energia elétrica mediante cobrança de tarifa ou preço dos usuários que se dispõe a pagar por um serviço não essencial à vida e à saúde;

- age como empreendimento privado, na medida em que corta a energia dos inadimplentes;

- auferir receitas da locação da infra-estrutura da sua rede de distribuição;

- participa do capital social de outros empreendimentos privados de geração de energia;

Sem entrar no mérito quanto ao decidido pela Primeira Câmara deste Colegiado no tocante à administração do Porto de Paranaguá (Acórdão nº 101-94.474), o fato é que aquele caso tem particularidades que neste não se apresentam. Pode ser



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13656.001073/2004-98

Acórdão nº : 107-08.768

semelhante como sustenta a recorrente, mas não é exatamente a mesma hipótese em exame.

Quanto aos argumentos da recorrente de que as autarquias não almejam o lucro, mas sim a satisfação de um interesse público e que o resultado positivo de suas operações é superávit e não lucro, novamente acham-se apoiados em premissa falsa.

Com efeito, como dito antes, não é a forma de constituição da pessoa jurídica que determina sua natureza jurídica, mas sim a atividade de fato exercida. No caso, o DME exerce atividade de natureza econômica, com cobrança de tarifas ou preços, logo o resultado positivo apurado é renda e como tal sujeita aos tributos que tem a renda (lucro) como base de cálculo.

Um reforço de argumento trazido pela recorrente, na defesa oral que fez nesta Câmara a sua ilustre Procuradora, na tentativa de mostrar benefícios trazidos à população de poços de caldas com a imunidade que entende lhe beneficiar, foi de que a energia elétrica é oferecida a preços mais baixos. Não trouxe provas da afirmação, decerto por ser argumento secundário.

Mas, s.m.j., não é o que se vê da sua página na Internet, em www.dme.pc.com.br (aliás é sugestivo que seu site seja "pontocom") em comparação com as tarifas praticadas, por exemplo pela Companhia Paulista de Força e Luz (www.cpfl.com.br), pessoa jurídica de capital privado, concessionária de energia elétrica no interior do estado de São Paulo:

DME

Tarifa por KWH – consumidor residencial normal R\$ 0,32636

CPFL

Tarifa por KWH – consumidor residencial normal R\$ 0,32645



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13656.001073/2004-98
Acórdão nº : 107-08.768

Irrisória a diferença. Agora veja a simulação, com impostos e contribuições incluídos, para um consumo de 694 KWH, consumo mensal típico de uma família de classe média:

DME

RESIDENCIAL – GRUPO B	
CONSUMO 694 KWH x R\$ 0,32636 =	R\$ 226,49
PASEP	R\$ 1,47
CONTRIBUIÇÃO ILUMINAÇÃO PÚBLICA	R\$ 18,26
ICMS 30%	R\$ 97,69
Total:	R\$ 343,91

CPFL

RESIDENCIAL – GRUPO B	
CONSUMO 694 KWH x R\$ 0,32645 =	R\$ 226,55
PIS/PASEP	R\$ 3,06
COFINS	R\$ 14,10
CONTRIBUIÇÃO ILUMINAÇÃO PÚBLICA (município não cobra)	R\$ 0,00
ICMS 25% (Alíquota no estado de São Paulo)	R\$ 81,24
Total:	R\$ 324,95

Repare que o não pagamento de COFINS, CSLL e IRPJ pelo DME, resulta em uma tarifa de 0,06 centavos menor que a da CPFL. Só a COFINS paga pela CPFL no exemplo é de R\$ 14,10.

CSLL

A manifestação da Receita Federal por meio do Ato Declaratório Normativo CST nº 17/90 é dirigida às pessoas jurídicas que desenvolvam atividades sem fins lucrativos o que não é o caso da recorrente, como visto.

PIS/Pasep e COFINS

A recorrente combate as exigências das contribuições incidentes sobre suas receitas estribada no principal argumento de que, apesar de emitir nota-fiscal-fatura por força da legislação do ICMS, não tem faturamento. A partir daí traz à baila a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13656.001073/2004-98

Acórdão nº : 107-08.768

conhecida questão das Leis nº 9.715/98 e nº 9.718/98, frente à Emenda Constitucional nº 20/98.

Sua tese está centrada na inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo das contribuições trazidas pelas referidas leis.

Por isso, nos termos da Súmula nº 02 deste Primeiro Conselho de Contribuintes, a Câmara está impedida de conhecê-la:

Súmula 1º CC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assiste razão à recorrente quanto aos valores que recolheu ao PASEP. Eles deverão ser deduzidos dos valores exigidos no Auto de Infração a título de PIS/Pasep, cujos valores lançados já foram integralmente deduzidos do IRPJ por força da decisão de primeiro grau.

Multa de ofício

A multa de ofício aplicada é a prevista em lei para ser exigida juntamente com os tributos e contribuições lançados de ofício. Não se trata de aplicação de multa a órgão público como quer fazer crer a recorrente, pois, como visto, materialmente trata-se de pessoa jurídica que exerce atividade econômica e como tal está sujeita a multas fiscais.

Alegações de confisco também se situam na seara da constitucionalidade das leis, aplicando-se a Súmula 2 deste Colegiado.

Taxa de juros SELIC

Neste ponto é de se aplicar a Súmula 4 deste Colegiado, assim redigida:

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.

Nessa ordem de juízo, rejeito o pedido de perícia/diligência, afastando as preliminares de nulidade e, no mérito, reconheço a decadência em relação às exigências



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13656.001073/2004-98
Acórdão nº : 107-08.768

de IRPJ relativamente aos fatos geradores ocorridos nos 1º, 2º e 3º trimestres do ano-calendário de 1999 e em relação às contribuições ao PIS/Pasep, cujos fatos geradores tenham ocorrido até 15 de dezembro de 1999.

Voto também pela dedução dos valores recolhidos a título de PASEP dos valores lançados a título de PIS/Pasep.

Quanto ao recurso de ofício, nego-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 18 de outubro de 2006.



LUIZ MARTINS VALERO