



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13656.720309/2013-80
ACÓRDÃO	3101-005.086 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	31 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DME DISTRIBUIÇÃO S/A - DMED
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 31/01/2010 a 31/05/2010

AUTARQUIA. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. ATIVIDADE MERCANTIL.

Não está amparada pela imunidade de que trata o art. 150, VI, “a”, da Constituição Federal, a autarquia que exerça atividade de produção e distribuição de energia elétrica, caracterizada como atividade mercantil.

AUTARQUIA. REGIME TRIBUTÁRIO.

Autarquia que explore atividade própria das empresas públicas, sociedades de economia mista ou mesmo de empresas privadas, deve ser submetida ao regime tributário imposto a essas entidades.

MULTA CONFISCATÓRIA. INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.

A análise de inconstitucionalidade e ilegalidade são de exclusiva competência do Poder Judiciário, não cabendo à Administração proceder a tal exame.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Luciana Ferreira Braga – Relatora

Assinado Digitalmente

Gilson Macedo Rosemburg Filho – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Renan Gomes Rego, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Ramon Silva Cunha, Luciana Ferreira Braga, Eduardo Gargiulo Ornelas Santiago, Gilson Macedo Rosemburg Filho (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra acórdão DME DISTRIBUIÇÃO S/A – DMED que julgou improcedente a impugnação apresentada.

Na origem foram lavrados Autos de Infração de PIS e de COFINS nos valores originários de R\$ 298.210,61 e R\$ 1.376.356,75, referente aos meses de janeiro a maio de 2010.

A autoridade fiscal versa sobre omissões de receitas, de forma que, segundo o TVF, as atividades exercidas *“não são de administração pública, mas sim, negocial e mercantil, pois a empresa gera, produz, distribui e comercializa energia elétrica”* ficando descaracterizados os requisitos para o gozo de isenção tributária sobre referidas contribuições.

Apresentada impugnação, a DRJ julgou improcedente os argumentos apresentados pela Recorrente, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 31/01/2010 a 31/05/2010 INTERPRETAÇÃO DOS ATOS JURÍDICOS NA ESFERA TRIBUTÁRIA. FORMA. SUBSTÂNCIA. EQUILÍBRIO MEDIANTE AFERIÇÃO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA.

Ainda que o aplicador do direito não possa emprestar prevalência integral nem à forma e nem à substância na atividade de interpretação das repercussões tributárias dos atos jurídicos praticados, não se pode olvidar que o princípio da legalidade, representante da formalidade, encontra limites no núcleo mínimo do princípio da capacidade contributiva.

AUTARQUIA. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA.

Não está amparada pela imunidade de que trata o art. 150, VI, “a”, da Constituição Federal, a autarquia que exerça atividade de produção e distribuição de energia elétrica, caracterizada como atividade mercantil.

AUTARQUIA. REGIME TRIBUTÁRIO.

Autarquia que explore atividade própria das empresas públicas, sociedades de economia mista ou mesmo de empresas privadas, deve ser submetida ao regime tributário imposto a essas entidades.

PRESUNÇÃO DE VERACIDADE. INFORMAÇÕES PRESTADAS PELA PRÓPRIA CONTRIBUINTE.

Não há que se questionar a veracidade dos valores exigidos, quando a constituição do crédito tributário origina-se de informações prestadas pela própria contribuinte.

MULTA CONFISCATÓRIA. INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.

Alegações de inconstitucionalidade e ilegalidade são de exclusiva competência do Poder Judiciário, não cabendo à Administração proceder a tal exame a fim de afastar a aplicação de lei corretamente inserida no ordenamento, bem como analisar alegada violação pelo ato normativo a princípios constitucionais, entre eles o do não confisco da multa

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário alegando, em síntese:

- 1) Quanto à natureza autárquica da entidade, que "a Impugnante era, até maio de 2010, a autarquia responsável pela administração do Setor elétrico do Município, de Poços de Caldas"; E que em 2007, a Lei 420/1954 foi revogada pela Lei Complementar 79, que trouxe nova estrutura para a Impugnante, sem lhe retirar, no entanto, a natureza de pessoa jurídica de Direito Público interno;
- 2) Quanto a não incidência do PIS e COFINS, que "as pessoas jurídicas de direito público interno não são contribuintes do PIS e da COFINS por ausência de previsão legal"; Que "o fato da Impugnante prestar serviço público de fornecimento de energia elétrica, com cobrança de tarifa, não desnatura sua condição de pessoa jurídica de Direito Público interno, pela sua forma de constituição e administração";
- 3) Quanto aos recolhimentos a título de PASEP, que "deve-se considerar, para abatimento sobre o valor do PIS exigido na presente autuação, os valores referentes ao PASEP já recolhidos pela Impugnante no período autuado, com fulcro no art. 2º, inciso III, da Lei 9.715/1998";

É o relatório.

VOTO

Conselheira Luciana Ferreira Braga, Relatora.

Tempestivo o recurso, passo à análise do mérito.

Conforme relatado, foi lavrado auto de infração com o intuito de satisfazer crédito tributário de PIS e COFINS, nos valores originários de R\$ 298.210,61 e R\$ 1.376.356,75, relativos às competências de janeiro a maio de 2010.

Entendeu a autoridade fiscal que ocorreram omissões de receitas porquanto as atividades exercidas pela Recorrente *“não são de administração pública, mas sim, negocial e mercantil, pois a empresa gera, produz, distribui e comercializa energia elétrica”* ficando descaracterizados os requisitos para o gozo de isenção tributária sobre referidas contribuições.

DA NATUREZA JURÍDICA DA RECORRENTE

É certo que a natureza jurídica da Recorrente é de autarquia municipal.

Defende o Recorrente que a fiscalização agiu por conta própria, sem apoio no texto constitucional. Entende que não há aptidão no lançamento se não há a desconstrução da natureza jurídica da Recorrente.

Ademais, alega que os recursos obtidos através do departamento de energia do Município de Poços de Caldas, foram integralmente reinvestidos para prover melhorias nos serviços prestados aos cidadãos.

Ainda que a decisão recorrida justifique que se trata de uma atividade que poderia ser igualmente desenvolvida com a finalidade lucrativa (atividade econômica), o que resta demonstrado por intermédio de toda documentação acostada nos autos (e, inclusive, já conhecidas por esta fiscalização – vide excerto abaixo), é que os recursos obtidos através do departamento de energia do Município de Poços de Caldas, são integralmente reinvestidos para prover melhorias nos serviços prestados aos cidadãos.

A aplicação dos recursos oriundos desta atividade nas suas atividades revela, a bem da verdade, a inexistência de capacidade contributiva da Recorrente, pois não há acréscimo patrimonial com a arrecadação das tarifas, eis que tais ingressos se encontram na condição de longa manus do Estado.

Aduz a Recorrente que, uma vez não afastada a natureza jurídica pela fiscalização não pode ser afastada a imunidade tributária do art. 150, III, 'a', da CR/88.

Não assiste razão à Recorrente.

Conforme explicitado pelo acórdão da DRJ, por definição legal, as autarquias não podem ser criadas para explorar 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.

Com isso, fixou o entendimento de que o serviço público de distribuição de energia elétrica se trata de uma atividade econômica exercida pelo Estado, estando presentes duas características típicas: a relação contratual entre a concessionária de energia elétrica e o usuário do serviço; bem como a onerosidade da prestação.

Por concordar com seus argumentos adoto o seguinte excerto da decisão a quo:

Com essa intenção, há que ver que o Estado exerce um sem número de atividades e algumas podem ser classificadas como típicas da Administração Pública. São assim denominadas aquelas 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 a mesma finalidade estatal, são ditas “atípicas” quando por ele desempenhadas. Entre elas encontram-se as atividades econômicas. Tais atividades são assim denominadas 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.

(...)

Na espécie, verifico que a tarifa exigida em função da comercialização de energia elétrica está regulada na cláusula sétima do contrato de concessão.

Anoto que somente por estes argumentos já estaria convencido que, independentemente da natureza jurídica adotada pela impugnante, é fato que suas atividades estão revestidas de contornos próprios da iniciativa privada, sendo justificativa suficiente para legitimar as exigências. Em verdade, já externei

minha posição no sentido de que a forma adotada pela entidade não pode se sobrepor à essência dos serviços por ela prestados.

Assim, independentemente da natureza jurídica adotada pela Recorrente, a atividade de fornecimento de energia elétrica é atividade revestida de contornos próprios da iniciativa privada, o que legitima a exigência fiscal.

DA ALEGAÇÃO DE NÃO INCIDÊNCIA DO PIS E DA COFINS POR FALTA DE PREVISÃO LEGAL

Aduz a Recorrente que as contribuições ao PIS e COFINS detém por critério pessoal as empresas privadas e não as autarquias públicas, com base no art. 3º do Decreto n. 4.524/2002, que é categórico ao prescrever que são contribuintes do PIS e COFINS as pessoas jurídicas de direito privado e aquelas pessoas jurídicas equiparadas pela legislação do Imposto de Renda – o que não é o caso da Recorrente.

Entende que o fato da Recorrente prestar serviço público de fornecimento de energia elétrica, com cobrança de tarifa, não desnatura sua condição de pessoa jurídica de Direito Público interno, pela sua forma de constituição e administração. Portanto, não poderia a autoridade fiscal desconsiderar a natureza jurídica da Recorrente para lhe exigir tributo só exigível das pessoas jurídicas de Direito Privado, sob pena de violação da própria legalidade tributária.

Ocorre que, conforme explicitado pela DRJ, mesmo que revertida da personalidade jurídica de autarquia, a imunidade tributária não recai sobre toda e qualquer atividade desenvolvida. O tratamento tributário, no caso em concreto, deve ser igual ao das pessoas jurídicas de direito privado, sujeita-se à incidência tanto do PIS quanto da COFINS.

Ademais, 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 autuada aos usuários do serviço.

DA EXCLUSÃO DOS REPASSES DAS VERBAS DA UNIÃO (ANEEL) E DO MUNICÍPIO DE POÇOS DE CALDAS

Em sua defesa, alegou a Recorrente que os repasses recebidos da União (ANEEL) e do Município de Poços de Caldas não poderiam compor o cálculo da exação.

Ocorre que as bases de cálculo consideradas pela fiscalização foram fornecidas sob a forma de planilhas pela própria Recorrente, vejamos:

Não vejo como acolher tal pretensão na medida que as bases de cálculo consideradas pela fiscalização foram fornecidas sob a forma de planilhas pela própria impugnante. Com efeito, analisando o trabalho da auditoria, constato que as bases de cálculo apuradas pelo PASEP foram aproveitadas em sua exatidão como meio de identificação do quantum a pagar.

Nesse sentido, acaso houvesse valores a deduzir vinculado a repasses da União, estes deveriam estar presentes também na apuração realizada pela impugnante, quando equivocadamente calculou mensalmente o PASEP.

Com isso, mantenho a decisão neste tópico.

DA COMPENSAÇÃO DOS CRÉDITOS DE “PIS” COM OS RECOLHIMENTOS DE “PASEP”

A Recorrente alega que demonstrou o recolhimento de valores referentes ao PASEP relativos ao período autuado, protestando pelo abatimento sobre o valor do PIS, uma vez que as contribuições incidem sobre a mesma base de cálculo e mesma alíquota.

Havendo recolhimento de tributo incidente sobre uma mesma base de cálculo e alíquota, inclusive que já fora objeto de homologação pela autoridade fiscal (hipótese de extinção da obrigação tributária), é dever da autoridade fiscal proceder com a revisão do lançamento, de modo a manter tão somente a parcela(que sabe ser) devida, sob pena de caracterização de confisco e ilegalidade.

Assim, requer seja deferido por esta Colenda Câmara Revisora, encaminhamento à fiscalização para que adeque o quantum devido, considerando os recolhimentos de PASEP para as mesmas competências.

Com isso, alega subsidiariamente que, conforme *"descrito na parte dispositiva do Termo de Verificação Fiscal, o I. Agente Fiscal esclareceu, de forma muito clara e objetiva, que a Impugnante tem o direito de compensar seus pagamentos a título de PASEP pelos créditos tributários a título de PIS constituídos no Auto de Infração ora combatido para cada período correspondente, uma vez que incidem sobre a mesma base de cálculo e mesma alíquota"*.

Outrossim, acertada a orientação no sentido de que a compensação deve ser requerida por ela através do instrumento previsto na legislação de regência, qual seja, a transmissão de um PER/DCOMP.

PENALIDADE APLICADA

Por fim, no que se refere a alegação de confisco e ausência de razoabilidade da multa, também não mercê guarida a pretensão do contribuinte, pois o acatamento de tal tese sob

tais argumentos, violaria o princípio constitucional da capacidade contributiva. Assim, aplicável ao caso a Súmula 02/CARF, cujo enunciado é o seguinte:

“Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de CONHECER e NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO.

É como voto.

Assinado Digitalmente

LUCIANA FERREIRA BRAGA