



<b>Processo nº</b>	16682.720516/2011-43
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>1302-003.718 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	16 de julho de 2019
<b>Recorrente</b>	FURNAS CENTRAIS ELÉTRICAS SA
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

**LANÇAMENTO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.**

Não há que se falar em nulidade quando o lançamento observa todos os requisitos previstos no artigo 142 do CTN e no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72.

**COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE PER/DCOMP. IMPOSSIBILIDADE.**

A compensação de créditos tributários com débitos de titularidade do sujeito passivo só pode ser efetivada sob o rito do art. 74, da Lei 9.430/96, sendo condição necessária a apresentação da Declaração de Compensação ali prevista.

**BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO INDEVIDA. RECEITAS DE TRANSMISSÃO DE ENERGIA ELÉTRICA.**

Apenas é isento das contribuições PIS e COFINS o faturamento proveniente da venda de materiais e equipamentos, bem como da prestação de serviços decorrentes destas operações, efetuadas diretamente a Itaipu Binacional. Não se incluem nesta isenção as tarifas de transporte de potência elétrica oriunda de Itaipu Binacional, já que são pagas pelas concessionárias que compraram a energia, integrando o custo do serviço prestado pela autuada.

**BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO INDEVIDA. QUOTAS DA RESERVA GLOBAL DE REVERSÃO.**

O valor da Reserva Global de Reversão integra o faturamento da autuada, assim considerado como sua receita bruta e, por conseguinte, compõe a base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS, independentemente da destinação dada após a transferência de tais rubricas, visto que não há, na lei, autorização para a sua exclusão.

**REVERSÃO DO PASSIVO ATUARIAL. REAVALIAÇÃO SEGUNDO INAPLICABILIDADE DA ALÍQUOTA ZERO.**

A reavaliação do Passivo Atuarial mantido junto a entidade de Previdência Privada Complementar não tem natureza jurídica de variação monetária, motivo pelo qual não se aplica a alíquota zero.

**MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO. SÚMULA CARF.**

Este colegiado não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária, ou sobre sua legalidade, conforme Súmula CARF nº 2.

#### **JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF nº 108**

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

#### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

#### **LANÇAMENTO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.**

Não há que se falar em nulidade quando o lançamento observa todos os requisitos previstos no artigo 142 do CTN e no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72.

#### **COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE PER/DCOMP. IMPOSSIBILIDADE.**

A compensação de créditos tributários com débitos de titularidade do sujeito passivo só pode ser efetivada sob o rito do art. 74, da Lei 9.430/96, sendo condição necessária a apresentação da Declaração de Compensação ali prevista.

#### **BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO INDEVIDA. RECEITAS DE TRANSMISSÃO DE ENERGIA ELÉTRICA.**

Apenas é isento das contribuições PIS e COFINS o faturamento proveniente da venda de materiais e equipamentos, bem como da prestação de serviços decorrentes destas operações, efetuadas diretamente a Itaipu Binacional. Não se incluem nesta isenção as tarifas de transporte de potência elétrica oriunda de Itaipu Binacional, já que são pagas pelas concessionárias que compraram a energia, integrando o custo do serviço prestado pela autuada.

#### **BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO INDEVIDA. QUOTAS DA RESERVA GLOBAL DE REVERSÃO.**

O valor da Reserva Global de Reversão integra o faturamento da autuada, assim considerado como sua receita bruta e, por conseguinte, compõe a base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS, independentemente da destinação dada após a transferência de tais rubricas, visto que não há, na lei, autorização para a sua exclusão.

#### **REVERSÃO DO PASSIVO ATUARIAL. REAVALIAÇÃO SEGUNDO INAPLICABILIDADE DA ALÍQUOTA ZERO.**

A reavaliação do Passivo Atuarial mantido junto a entidade de Previdência Privada Complementar não tem natureza jurídica de variação monetária, motivo pelo qual não se aplica a alíquota zero.

#### **MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO. SÚMULA CARF.**

Este colegiado não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária, ou sobre sua legalidade, conforme Súmula CARF nº 2.

#### JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário quanto às exigências de PIS/Cofins sobre diferenças cobradas por compensações não formalizadas e sobre as receitas de uso de rede elétrica de Itaipu; por maioria de votos em negar provimento quanto a exigência de PIS/Cofins sobre valores excluídos relativos a quotas de Reserva Global de Reversão - RGR, vencido o conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias, que dava provimento nesta parte; por maioria de votos, em negar provimento ao recurso sobre a exigência de PIS/Cofins sobre a receita proveniente de reavaliação do passivo atuarial mantido junto à Fundação Real Grandeza, vencidos os conselheiros Gustavo Guimarães da Fonseca, Flávio Machado Vilhena Dias e Breno do Carmo Moreira Vieira, que davam parcial provimento ao reconhecimento como receitas financeiras e propunham a realização de diligência para sua quantificação; e, por unanimidade em negar provimento quanto a exigência de multa de ofício e juros Selic. O conselheiro Breno do Carmo Moreira Vieira votou apenas a última matéria, uma vez que as demais já haviam sido votadas na sessão de junho de 2018, com a participação do conselheiro suplente Marcelo José Luz de Macedo.

*(assinado digitalmente)*

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Maria Lúcia Miceli - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Tadeu Matosinho Machado, Ricardo Marozzi Gregorio, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Flávio Machado Vilhena Dias, Breno do Carmo Moreira Vieira (Suplente convocado) e Gustavo Guimarães da Fonseca.

## Relatório

O presente litígio decorre de lançamentos de ofício, veiculados por meio de autos de infração, para a exigência da Cofins, multa de ofício e juros moratórios, no montante de R\$ 637.338.715,91, e do PIS, multa de ofício e juros moratórios, no montante de R\$ 159.707.506,76, em decorrência de:

(i) Exclusão indevida da base de cálculo das:

(i.1) Receitas de uso de rede elétrica - ITAIPU (retransmissão, no território nacional, da energia gerada por ITAIPU, para as demais empresas do setor);

(i.2) Quotas da Reserva Global de Reversão;

(ii) Compensações de créditos tributários com inobservância das normas procedimentais de regência

(iii) Falta de adição, no mês de dezembro de 2007, da receita proveniente da reavaliação do passivo atuarial mantido junto à Fundação Real Grandeza, classificada indevidamente como receita financeira.

Para elucidar os fatos ocorridos transcreve-se o relatório constante da decisão de primeira instância administrativa, *verbis*:

*Relatório*

*Trata-se de lançamentos que exigem do interessado acima as seguintes exações:*

*- PIS cumulativo (código 2986) no valor de R\$ 21.936.350,68 e PIS não cumulativo (código 6656) no valor de R\$ 53.729.283,68, acrescidos de multa de ofício de 75% e dos juros de mora (fls. 2.016/2.038);*

*- Cofins cumulativa (código 2960) no valor de R\$ 92.804.880,81 e Cofins não cumulativa (código 5477) no valor de R\$ 208.845.713,94, acrescidos de multa de ofício de 75% e dos juros de mora (fls. 2.039/2.061)*

*Os lançamentos de PIS e de Cofins referem-se a períodos de apuração compreendidos entre os meses de outubro de 2006 e dezembro de 2009.*

*É parte integrante dos lançamentos o Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 1911 e ss, o qual explicita os fatos e circunstâncias que levaram à autuação tanto do PIS/Pasep e da Cofins e das mencionadas multas, como também do IRPJ, da CSLL. Contudo, os lançamentos de IRPJ e CSLL foram consignados no processo 16682.720517/2011-98, julgado pela DRJ - RJO 1.*

*O conteúdo do referido termo, no que concerne à autuação do PIS/Pasep e da Cofins, vai resumido abaixo:*

***Considerações gerais acerca dos critérios de apuração do PIS/PASEP e da COFINS***

*Explica o Autuante que a empresa construiu seus demonstrativos de apuração do PIS/PASEP e da COFINS de forma a segregar suas receitas por tipo de atividade. Esclarece que as receitas de transmissão de energia elétrica, por derivarem de contratos anteriores a 31/10/2003, sujeitam-se ao sistema de cumulatividade de recolhimento dessas contribuições, nos termos do art. 109 da Lei 11.196/2005, c/c arts. 15 e 10, XI, "b" e "c" da Lei n.º 10.833/2003.*

*Adicionalmente, aplica-se o mesmo regime de apuração (cumulatividade, da Lei 9.718/98) às receitas de energia elétrica de curto prazo [energia elétrica produzida que excede, ou fica aquém ao montante contratado e que é comercializada no âmbito da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica CCEE], ex vi do disposto no art. 47 da Lei 10.637/02 (PIS/PASEP) e no art. 10 da Lei 10.833/03 (COFINS) c/c art. 5º § 4º da Lei 10.848/04 c/c arts. 21, 41 e 42 da IN/MS 247/02).*

*Para o ano de 2007, foi verificada a compatibilidade entre os valores declarados no DACON e os informados nas planilhas de apuração*

apresentadas pelo sujeito passivo. Todavia, as informações do DACON não contemplam as contribuições incidentes sobre receitas decorrentes do RTE (Recomposição Tarifária Extraordinária, ver Nota n.º 33 das Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis de 2007) indicadas nas aludidas planilhas e apropriadas na contabilidade, fazendo com que os valores devidos de PIS/PASEP e COFINS apurados no DACON sejam inferiores aos informados nas referidas planilhas de apuração.

Os lançamentos das contas PIS/PASEP a Recolher (21131410) e COFINS a Recolher (21131408) são igualmente compatíveis com as planilhas de apuração do PIS/PASEP e da COFINS apresentadas pelo sujeito passivo. Na contas 1.01.02.06.02.40 (11241239) - Cofins Compensável e 1.01.02.06.02.41 (11241240) -PIS/PASEP Compensável são lançados/controlados os créditos destas contribuições decorrentes das retenções na fonte e as "compensações" do ativo/passivo regulatório.

No período de janeiro a julho de 2007 o DACON não contempla o valor das retenções na fonte de PIS/PASEP e de COFINS, o que igualmente interfere na apuração dos valores mensalmente devidos. Em sua resposta de 12/11/2010 (anexo ao ofício DCB.F.E.020.2010, item 02) o interessado afirma que deixou intencionalmente de utilizar-se dos valores retidos na fonte a que faria jus, por preferir aproveitar-se de créditos oriundos do recálculo das contribuições (PIS/PASEP e COFINS) incidentes sobre as receitas de serviços de transmissão de energia, (relativos ao período de fevereiro de 2004 a setembro de 2006), face à aplicação retroativa do regime da cumulatividade, regulada pelo art. 109 da Lei 11.196/05 c/c arts.15 e 10, XI, "b" e "c" da Lei 10.833/03 ["compensações" do ativo/passivo regulatório, referido nas Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis n.º 09 e n.º 38].

No procedimento fiscal ora relatado, promoveu-se nova apuração do valor das contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, com vistas a expurgar os efeitos das infrações apontadas no presente Termo e identificar os valores efetivamente devidos e as consequentes diferenças a serem exigidas de ofício.

Nesta apuração, desconsiderou-se a opção do sujeito passivo, em seu próprio benefício, deduzindo-se integralmente os valores retidos na fonte (como contemplado em suas planilhas de apuração), até porque a "compensação" pretendida não pode ser admitida por falta de cumprimento de requisito legal (falta de registro da correspondente DCOMP), como se demonstrará. No mesmo sentido, acompanhou-se o contido nas planilhas de apuração produzidas pelo sujeito passivo, no que concerne à inclusão das receitas de RTE não consideradas na DACON, embora devidamente contabilizadas.

#### **Compensações de créditos tributários com inobservância das normas procedimentais de regência**

O sujeito passivo sustenta a titularidade de créditos de PIS/PASEP e de COFINS decorrentes de pagamentos indevidos (a maior) efetuados no período de fevereiro de 2004 a setembro de 2006. Esclarece que as referidas contribuições foram apuradas (e recolhidas) segundo regime geral a que estava submetido (regime da não cumulatividade, das leis 10.833/03 e 10.637/02), mas que, todavia, suas receitas de prestação de serviços de transmissão de energia elétrica, decorrentes de contratos anteriores a 31/10/2003, a preços pré-estabelecidos, deveriam ter sido tributadas pelas regras da cumulatividade (da Lei 9.718/98), por força do estabelecido no art. 109 da Lei 11.196/05 c/c arts. 15 e 10, XI, "b" e "c" da Lei 10.833/03, e consoante orienta o seu órgão federal

regulador, na Nota Técnica nº. 224/2006 - SFF/ANNEL de 19/06/2006 [ver item 03 do anexo ao ofício DCB.F.E.020.2010, de 12/11/2010, emitido pelo interessado em resposta aos Termos de Intimação 05 e 06].

Assim, promovendo o recálculo das referidas contribuições para o período indicado e segundo o regime de apuração próprio (o da Lei 9.718/98), o contribuinte identificou créditos de PIS/PASEP e COFINS que entende fazer jus e que utilizou para a promoção de "compensações" com valores devidos de PIS/PASEP (de outubro de 2006 a janeiro de 2008) e de COFINS (p.a.s de outubro de 2006 a setembro de 2007), promovidas exclusivamente em sua escrita fiscal, com apoio de seus controles extra contábeis. As Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis de 2007 nº. 09 e 38 fazem referência e quantificam os citados créditos de PIS/PASEP e COFINS (ali designados como: Ativo/Passivo Regulatório das Contribuições para o PIS/PASEP e COFINS).

Verificou-se, todavia, a ausência de registro nos sistemas da SRF de qualquer declaração eletrônica de compensação (DCOMP), ou processo de compensação, de iniciativa do sujeito passivo, tendente a formalizar os atos de compensação de créditos fiscais por ele pretendidos.

Assim, no que concerne ao PIS/PASEP e à COFINS, no período de outubro de 2006 a dezembro de 2009, as correspondentes planilhas de apuração foram revisadas pela fiscalização expurgando os efeitos das compensações indevidas, de sorte a identificar as diferenças devidas (em cada período de apuração) a serem exigidas através do Auto de Infração a que o presente Termo se incorpora.

#### ***Exclusões indevidas às bases de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS***

Quanto a esse item, o auditor fiscal relata que glosou diversos montantes lançados como "exclusões da receita bruta", pela empresa Impugnante, na determinação da COFINS e do PIS/PASEP, a saber:

- a) receitas de uso de rede elétrica - ITAIPU (retransmissão, no território nacional, da energia gerada por ITAIPU, para as demais empresas do setor);
- b) quotas da Reserva Global de Reversão - RGR (Trata-se de encargo do setor elétrico brasileiro, instituído pelo Decreto 41.019, de 26/02/1957, suportado pelas concessionárias de Geração, Transmissão e Distribuição de Energia Elétrica, administrado pela Eletrobrás e destinado ao financiamento da expansão e melhoria destes serviços públicos, bem como, dos estudos de inventário e viabilidade de aproveitamento de novos potenciais hidráulicos).

#### ***Aplicação indevida da alíquota zero na apuração do PIS/PASEP e da COFINS***

A empresa considerou, indevidamente, como de natureza "financeira", sujeita à "alíquota zero" para efeito de determinação da COFINS e do PIS/PASEP, o resultado positivo proveniente do ajuste do passivo atuarial mantido junto à Fundação Real Grandeza, da qual FURNAS é patrocinadora. Esse ajuste ocorreu em 2007. Referido ajuste tem natureza de "reavaliação patrimonial" e sua classificação, como "receita financeira", afastou indevidamente a tributação do PIS/PASEP e da COFINS, que deveriam incidir sobre aludido valor.

Os demonstrativos de folhas 1952 a 1983 apuram as diferenças de PIS e Cofins lançadas.

Foi apresentada impugnação, julgada improcedente pela 4<sup>a</sup> Turma da DRJ/RJO, por meio do Acórdão n.º 13-40.063, em 23 de fevereiro de 2012 (e-folhas n.º 2.233/ss), o qual recebeu a seguinte ementa:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

*Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2009*

**COMPENSAÇÃO. EFETIVIDADE**

*Só há efetiva compensação nos estritos termos em que este procedimento é declarado pelo contribuinte através da DCOMP.*

**BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO. TRANSPORTE DE POTÊNCIA ELÉTRICA ORIUNDA DE ITAIPU.**

*Verificando não se tratar de prestação de serviços à Itaipu Binacional, mas de operações decorrentes da transmissão da energia dela comprada para venda, em nome próprio, às companhias concessionárias supridas, deve a tarifa de Transporte de Potência Elétrica Oriunda de Itaipu integrar a base de cálculo da Cofins.*

**BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO. RESERVA GLOBAL DE REVERSÃO-RGR.**

*Considerando que o valor da RGR integra o custo do concessionário do serviço público de energia elétrica e que o preço dos serviços prestados é composto pelo somatório desse custo com o valor dos encargos administrativos e operacionais e do lucro, não é pertinente excluir o valor da RGR do seu faturamento, para fins de apuração da base de cálculo da exação, haja vista a inexistência de previsão legal.*

**CONSTITUCIONALIDADE. LEGALIDADE** - *Não compete à autoridade administrativa apreciar arguições de inconstitucionalidade ou ilegalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico, cabendo tal controle ao Poder Judiciário.*

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP COMPENSAÇÃO. EFETIVIDADE**

*Só há efetiva compensação nos estritos termos em que este procedimento é declarado pelo contribuinte através da DCOMP.*

**BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO. TRANSPORTE DE POTÊNCIA ELÉTRICA ORIUNDA DE ITAIPU.**

*Verificando não se tratar de prestação de serviços à Itaipu Binacional, mas de operações decorrentes da transmissão da energia dela comprada para venda, em nome próprio, às companhias concessionárias supridas, deve a tarifa de Transporte de Potência Elétrica Oriunda de Itaipu integrar a base de cálculo da Cofins.*

**BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO. RESERVA GLOBAL DE REVERSÃO-RGR.**

*Considerando que o valor da RGR integra o custo do concessionário do serviço público de energia elétrica e que o preço dos serviços prestados é composto pelo somatório desse custo com o valor dos encargos administrativos e operacionais e do lucro, não é pertinente excluir o valor da RGR do seu faturamento, para fins de apuração da base de cálculo da exação, haja vista a inexistência de previsão legal.*

*CONSTITUCIONALIDADE. LEGALIDADE - Não compete à autoridade administrativa apreciar arguições de inconstitucionalidade ou ilegalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico, cabendo tal controle ao Poder Judiciário.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

A recorrente, científica do Acórdão n.º 14-58.503 em 20/07/2012 - sexta-feira (AR a fls. 2273/2274), interpôs, em 21/08/2012 (vide Termo a fls. 2379), recurso voluntário (doc. a fls. 2277 e segs.), o qual aduz as seguintes razões de defesa, com a reprodução do relatório da Resolução n.º 1302-000.469, deste colegiado, da lavra do i. Conselheiro Alberto Pinto Souza Júnior:

*"Contra a ora Recorrente, a d. Fiscalização Federal efetuou lançamento de ofício em consequência de suposta infração à legislação tributária federal, conforme Autos de Infração, tendo efetuado lançamento de ofício da Contribuição para a COFINS e da Contribuição para o PIS/PASEP, períodos-base de 01/10/2006 a 31/12/2009, no total de R\$ 797.046.222,67 (setecentos e noventa e sete milhões, quarenta e seis mil, duzentos e vinte e dois reais e sessenta e sete centavos),..."*

*(...)*

*Quanto às diferenças cobradas por compensações não aceitas pela Fiscalização, a recorrente alegou o seguinte:*

**II.I.I.I. Diferenças cobradas por compensações, realizadas pela empresa e não acatadas pela Fiscalização**

*O Auditor-Fiscal informou, no seu trabalho, que durante o período de janeiro a julho de 2007, as DACONs apresentadas por FURNAS não teriam contemplado o valor das retenções, dessas contribuições, que são realizadas pelas fontes pagadoras, quando do pagamento de notas fiscais emitidas pela citada empresa. Assim, promoveu, de ofício, nova apuração das aludidas contribuições (vide item 1 do Termo de Verificação Fiscal).*

*O núcleo central da exigência, porém, resulta da desconsideração de compensações realizadas entre créditos de PIS/PASEP e COFINS, originados de pagamentos a maior ou indevidos, e débitos posteriores (vincendos) das citadas contribuições, respeitados os mesmos códigos de receita.*

*No item 111 do Termo de Verificação Fiscal, o auditor rejeitou todas as compensações feitas pela empresa, quanto a PIS/PASEP e à COFINS, com créditos de mesma natureza e códigos de receita, acumulados em razão de pagamentos a maior ou indevidos. Para tanto, a referida autoridade valeu-se do pretexto de essas compensações não teriam sido lançadas em DCOMPs. Quer dizer, a DRJ/RJ2 firma o entendimento de que "mesmo na hipótese de o contribuinte ser detentor de crédito, caso não registre em PER/DCOMP esse crédito, e declare os débitos que pretende adimplir por compensação, não há que se falar em compensação regular nessa hipótese", (v. fls 2256 do processo, 9 do acórdão).*

*A Recorrente não pode aceitar tão simplório julgamento e insiste em reiterar que o autuante agiu da forma mais gravosa possível, contra a empresa, ferindo de morte o Princípio da Verdade Real que deve permear o processo administrativo fiscal, conforme se demonstrará a seguir. Durante o curso procedimento, o responsável pelo feito pediu e teve todos os esclarecimentos de*

*FURNAS quanto às compensações realizadas, inclusive o fato de que as compensações foram realizadas mediante encontro de contas contábil.*

*Daí, o auditor desprezou os créditos acumulados de PIS/PASEP e COFINS, registrados na contabilidade e aproveitado para quitação de débitos a eles posteriores - nos respectivos prazos de vencimento. Disso decorreram as supostas "diferenças" não recolhidas, ou divergentes das que foram pagas pela empresa Recorrente.*

*Evidente que a autoridade fiscal extrapolou suas atribuições funcionais, no momento em simplesmente negou a existência dos créditos da empresa, de PIS/PASEP e COFINS. Os créditos existem comprovadamente, estando regularmente escriturados e informados em balanços. O Fiscal teve acesso a todos os documentos necessários à comprovação desses créditos. O Fiscal acusa a empresa de ter efetuado esses aproveitamentos diretamente nos registros contábeis, sem a apresentação de "PER/DCOMP", o que estaria, a seu ver, "ao arrepro do que estabelece o art. 74, §1º, da Lei 9.430/96. (v. fls. 19 do Termo de Verificação Fiscal).*

*O Auditor chega a afirmar que as planilhas apresentadas pela Recorrente, para demonstração dos seus créditos e a forma como foram utilizados, não têm a menor relevância. Alega que "estas informações passaram a revestir-se de importância secundária, vez que pouco importa a origem do crédito ou sua eventual certeza e liquidez, se o procedimento regular de compensação de créditos tributários federais não foi observado." (v. fls. 19, in fine e início da fls. 20 do Termo de Verificação Fiscal.)*

*Mas será que uma falha quanto a uma simples obrigação acessória (apresentar uma "PERDCOMP") dá direito a Auditor-Fiscal da SRFB de negar a existência dos créditos, comprovada documentalmente, para exigir diferenças de PIS/PASEP e de COFINS quando, a rigor, A EMPRESA DE FATO POSSUI CRÉDITOS A SEU FAVOR, ACUMULADAMENTE? A autoridade fiscal deveria, isto sim, ter intimado a Fiscalizada, ora Recorrente, a transmitir as "PER/DCOMPs" necessárias, via meio eletrônico. RENEGAR OS CRÉDITOS EXISTENTES, "tout simplement", constitui um ato incompatível com o Estado Democrático de Direito, não podendo ser tolerada tamanha prepotência na atuação de um agente fazendário. (...)*

*Contudo, embora tenha havido a verificação dos documentos contábeis e contratuais, estabeleceu-se a presunção de a empresa ter cometido infração grave a ponto de serem desconsiderados seus créditos acumulados de PIS/PASEP e COFINS, o que demonstra inexistir, da parte da autoridade, qualquer preocupação com a verdade material a ser buscada. (...)*

*Dessa maneira, pelas claras lesões aos princípios constitucionais da legalidade, moralidade, atrelados à imprescindibilidade da busca pela verdade material no processo administrativo, e, ainda, a garantia à ampla defesa, configura-se total falta de suporte fático para a presente autuação, devendo a mesma, pois, ser declarada NULA, de imediato.*

*Quanto às Glosas de Exclusões, a recorrente alegou, inicialmente, o seguinte:*

***II.1.1.2. Glosa de exclusões promovidas, na determinação de bases de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS, gerando diferenças de contribuições a recolher***

"No item IV do Termo de Verificação Fiscal, o auditor observa que, ao examinar as exclusões da receita bruta, das bases de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS, alguns registros da empresa foram objeto de glosa fiscal:

- a) valores intitulados "receitas de uso de rede elétrica - ITAIPU", que nas planilhas de apuração mensal apresentadas pela empresa foram tratadas como "isentas".,
- b) quotas de RGR (Reserva Global de Reversão). (...)"

**Quanto aos valores intitulados "receitas de uso de rede elétrica -ITAIPU", a recorrente alegou o seguinte:**

"Esse transporte da potência elétrica de ITAIPU BINACIONAL também constitui obrigação das empresas do grupo Eletrobrás, instituída em função do tratado de ITAIPU, por força da Lei nº 5.899/73, que atribuiu a FURNAS e à Eletrosul (na época) a incumbência de construir e operar os sistemas de transporte de potência, até mesmo por razões de ordem política, de soberania e segurança nacionais, vindo, então, essas duas empresas, a prestar a ITAIPU serviços de transporte da energia por ela produzida, nos termos dos arts. 30 e 60 da citada lei. Com isso, economizou-se, também, dispêndio de recursos da União para efetuar maciços investimentos, por ITAIPU, na construção de sistemas independentes para a transmissão de energia às concessionárias regionais

Veja-se, em primeiro lugar, o que consta na referida Lei: 5. Art 3º - A totalidade dos serviços de eletricidade da ITAIPU, Usina de base, que, pelo Tratado celebrado em 26 de abril de 1973, com a República do Paraguai, para o aproveitamento hidrelétrico do trecho do Rio Paraná entre o Salto Grande de Sete Quedas ou Salto de Guaira e a Foz do Rio Iguaçu, o Brasil se obrigou a adquirir, será utilizado pelas empresas concessionárias, nas cotas que lhes forem destinadas pelo Poder Concedente.

Art 6º FURNAS e ELETROSUL construirão e operarão os sistemas de transmissão em extra-alta tensão, bem como as ampliações que se fizerem necessárias nos seus respectivos sistemas já existentes, para o transporte da energia da ITAIPU até os pontos de entrega às empresas concessionárias referidas nos artigos 1º e 8º.

§1º A construção de instalações terminais e de interligações entre as mesmas, que se fizerem necessárias à entrega da energia da ITAIPU a regiões metropolitanas, ficará também a cargo de FURNAS e ELETROSUL.

§ 2º Na construção desses sistemas de transmissão serão utilizados recursos previstos no art. 2º item IV, alínea a , da Lei nº 5.824, de 14 de novembro de 1972.

§ 3º As empresas concessionárias de âmbito Estadual construirão e operarão os sistemas de Transmissão que se fizerem necessários para o transportedistribuição de energia proveniente de ITAIPU, recebida de FURNAS e ELETROSUL nos pontos de entrega referidos neste artigo, bem como as ampliações que se fizerem necessárias em seus próprios sistemas. (Grifou-se).

Como se pode extrair da leitura do indigitado diploma, o Brasil SE OBRIGOU a adquirir a energia de Itaipu, tendo sido estabelecido que FURNAS é quem realiza tal obrigação, por força do Tratado Internacional celebrado pelo nosso País.

*A instituição da cobrança do transporte da energia de ITAIPU, pelo Decreto-lei n.o 2.432, de 17 de maio de 1988, destinou-se a por em prática o Tratado Internacional acima mencionado.*

*Art. 14. Fica criada a tarifa de transporte de potência elétrica oriunda de ITAIPU BINACIONAL, a ser paga pelas concessionárias de serviços públicos de energia elétrica recebedoras das quotas de seu rateio.*

*1º A tarifa de que trata este artigo destina-se a cobrir os encargos de remuneração de investimento e despesas operacionais relativos ao sistema-tronco de transmissão e transformação de energia elétrica em extra-alta tensão, de FURNAS - Centrais Elétricas S/A, diretamente associado à ITAIPU.*

*2º FURNAS deverá manter registrados os valores determinantes da tarifa de transporte, visando sua atualização periódica e controle permanente pelo DNAEE.*

*3º O DNAEE, na apuração do custo do serviço de FURNAS, para a determinação da tarifa de suprimento, deduzirá os valores dos encargos de remuneração do investimento e despesas operacionais determinantes da fixação da tarifa de transporte. Ou seja, FURNAS atua como AGENTE OPERADOR do Tratado firmado pelo Brasil, PARA VIABILIZAR A CHEGADA DA ENERGIA DE ITAIPU às comercializadoras de energia.*

*Sobre o assunto, o Ato Declaratório SRF n.º 174, de 10.08.99, do Secretário da Receita Federal, estabeleceu em seu artigo único que:*

*'não incidem as contribuições de que trata o art. 20 da Lei n.º 9.718, de 27 de novembro e 1998, sobre o faturamento correspondente a venda de materiais e equipamentos, bem assim da prestação de serviços decorrentes dessas operações, efetuadas diretamente a Itaipu Binacional.'*

*A DRJ/RJ2 endossou a interpretação do Fiscal autuante, que negou aplicação do AD SRF n.º 174/99 à situação vertente e considerou os recursos provenientes desse transporte de potência elétrica como base de cálculo da COFINS.*

*Se comparada a redação do AD SRF n.º 174/99 com a redação do AD CST n.o 147, de 29/07/94, constata-se que o primeiro praticamente reproduz o texto desse último:*

*'AD CSTn. o 147/94: Não incide a COFINS, instituída pela LC n.º 70/91, sobre o faturamento proveniente da venda de materiais e equipamentos, bem como da prestação de serviços decorrentes dessas operações, desde que efetuadas diretamente à Itaipu Binacional.'*

*E muito antes desses atos, a Instrução Normativa SRF n.º 41/89, ao tratar da base de cálculo do FINSOCIAL (antecessor da COFINS), estabelecia que:*

*'2. Na determinação da base de cálculo da contribuição, poderão ser excluídos os seguintes valores: (...) b) receitas decorrentes de serviços prestados à ITAIPU binacional;'*

*O sistema de transmissão de potência elétrica de ITAIPU, implantado por meio das linhas, torres e equipamentos desenvolvidos por FURNAS em razão do seu know how tecnológico, caracteriza uma prestação de serviços efetuada diretamente à ITAIPU BINACIONAL.*

*Caso FURNAS não disponibilizasse esses serviços a ITAIPU binacional, a energia por ela produzida não poderia ser retransmitida às demais integrantes do mercado nacional de energia elétrica, inviabilizando sua comercialização pelas distribuidoras.*

*Reitere-se que, ao contrário do que alega o Autuante e sustenta o acórdão recorrido, os serviços de FURNAS a ITAIPU decorrem de obrigação firmada em Tratado, pelo Brasil, configurando atividade essencial para que a energia gerada pela referida empresa binacional chegue aos seus destinatários.*

*O AD SRF n.º 174/99 apenas adaptou o texto do AD CST n.º 147/94 à edição da Lei 9.718/98 e o estendeu ao PIS/PASEP. Em verdade, veio ratificar o entendimento vigente até então.*

*Do exposto, deve ser considerado improcedente o lançamento."*

**Quanto às quotas de RGR (Reserva Global de Reversão), a recorrente alega o seguinte:**

*"As quotas de RGR (Reserva Global de Reversão) não constituem receita DA RECORRENTE, mas sim encargo da tarifa a ser repassado a fundo da União, gerido pela Eletrobrás. (...)*

*A RGR não deve compor a base de cálculo da COFINS e do PIS JUSTAMENTE PORQUE CONSTITUI ENCARGO DO CONSUMIDOR EXIGIDO EM LEI E DESTINADO DIRETAMENTE AOS COFRES DA UNIÃO, incumbindo à Recorrente o ônus de efetuar o recolhimento e imediato repasse à ELETROBRÁS, que é gestora desse fundo, no mês seguinte ao do ingresso de recursos.*

*É absurdo considerar a RGR como "receita", baseando-se no fato de que está incluída no custo da tarifa, pois tal obrigatoriedade decorre da legislação regulatória, específica do Setor Elétrico, determinada pela ANEEL.*

*Logo, é inadmissível tributar os recursos da RGR, visto que desde sempre pertencem ao Poder Concedente, no caso, a União, sendo a empresa um mero arrecadador a mando do Tesouro.*

*Tal previsão é antiga, tendo constado, mais recentemente, do artigo 9º da Lei n. 8.631/1993.*

*A ANEEL regulamentou a fixação da RGR, por meio da Resolução n. 23, de 05 de fevereiro de 1999. No artigo primeiro desse ato, resta irrefutável a destinação da citada reserva:*

*"Art. 1º As concessionárias e permissionárias do serviço público de energia elétrica recolherão à Centrais Elétricas Brasileiras S/A - ELETROBRÁS, para crédito da Reserva Global de Reversão - RGR, a quota anual que lhe for atribuída por definição da Agência Nacional de Energia Elétrica - ANEEL."*

*Neste ano de 2011, veio a lume a Lei n.º 12.431, resultante de projeto de lei de conversão da MP n.º 517/2010, a qual prorrogou a exigência da RGR até o ano de 2035. Ao emitir o parecer apresentado em Plenário sobre a proposição, o Deputado Relator João Carlos Bacelar esclarece a natureza da RGR:*

*"A Reserva Global de Reversão - RGR é encargo que onera as tarifas de energia elétrica. Foi criado com o objetivo de capitalizar um fundo para o pagamento de indenizações a empresas em caso de eventuais reversões à*

*União de concessões de serviço público de energia elétrica. A prorrogação de seu período de cobrança, até 2035, objeto do art. 16, é apontada como necessária, pela essencialidade de seus recursos para o barateamento dos investimentos e para a modernização do setor elétrico, contribuindo também para a redução de desigualdades sociais no País. É citada ainda a oportuna utilização desses recursos no restabelecimento do serviço público de eletricidade em vários estados vitimados por catástrofes naturais." (Texto extraído do sítio eletrônico da Câmara dos Deputados, "Proposições", "MP 517/2010, PLC 13/2011", consulta efetuada em 22 de agosto de 2011). (Grifos DA RECORRENTE). (...)*

*Embora o Fiscal alegue que a Recorrente foi derrotada nessa matéria perante o CARF, em outro auto de infração anterior, o assunto continua em debate, tendo sido levado a discussão na Câmara Superior de Recursos Fiscais, onde se encontra o caso.*

*FURNAS não desistirá de lutar até provar que a RGR não é receita própria da empresa, muito menos receita tributável, POIS É RECURSO DA UNIÃO, permanecendo inabalável no seu propósito de levar tão grave questão às mais altas cortes do País, até fazer valer o seu direito de não ser compelida a pagar indevidamente PIS/PASEP e COFINS sobre referida parcela.*

*Inaceitável, portanto, o pífio argumento da DRJ/RJ2, de que a RGR é tributável pela COFINS e pelo PIS/PASEP "independentemente da destinação dada após a sua transferência para a Eletrobrás, pois inexiste previsão legal que autorize sua exclusão." (fls. 2259 e 2260 do processo, correspondentes às fls. 12 e 13 da decisão).";*

*Quanto ao ajuste positivo do passivo atuarial mantido por FURNAS junto à Fundação Real Grandeza, a recorrente alega o seguinte:*

**11.1.1.3. O ajuste positivo do passivo atuarial mantido por FURNAS junto à Fundação Real Grandeza não constitui receita tributável para efeito do PIS/PASEP e da COFINS**

*No item V do Termo de Verificação Fiscal, o responsável pelo Feito desqualifica o ajuste positivo do passivo atuarial mantido pela empresa, junto à Fundação Real Grandeza, da qual é patrocinadora, que foi tratado como "receita financeira", quanto ao PIS/PASEP e à COFINS, logo, sujeita à alíquota zero, nos termos do art. 1º do Decreto 5.442/2005, § único, inciso II.*

*Quanto a este item, sequer houve análise mais aprofundada por parte da DRJ/RJ2, no acórdão guerreado, pois esta se limitou a dizer que "tal questão já foi precisamente enfrentada no Termo de Verificação Fiscal..." (v. fls. 2260 do processo) e transcreveu, entre aspas, as afirmações do autuante.*

**A MATÉRIA SEQUER CONSTOU DA EMENTA DO ACÓRDÃO, levando a Recorrente a duvidar que tenha sido apreciada realmente!**

*Segundo o Auditor-Fiscal, esse valor teria natureza de reavaliação patrimonial, daí resultando sua característica de receita tributável pelas citadas contribuições, (v. fls. 29 e 30 do Termo em questão).*

*A Recorrente expressa seu manifesto desacordo quanto ao entendimento esposado tanto pela autoridade condutora do procedimento de fiscalização do qual resultou o presente lançamento, como pelas autoridades julgadoras de*

*primeira instância, passando a demonstrar a inexistência de infração à legislação do PIS/PASEP/COFINS ..*

*Como patrocinadora da Fundação Real Grandeza, a empresa deve cumprir as normas referentes à contabilização de seus compromissos e obrigações atuariais, perante os planos de benefícios que a entidade proporciona aos funcionários. Sobre o assunto, o Pronunciamento NPC 26, do IBRACON - Instituto Brasileiro de Contadores, em parceria com o Conselho Federal de Contabilidade, estabeleceu as regras para registro contábil de benefícios a empregados.*

*No item 20 das "Definições" da NPC 26, consta que os "ganhos e perdas atuariais compreendem os efeitos das diferenças entre as premissas atuariais e o que ocorreu efetivamente no período (ajustes advindos da experiência); e os efeitos das mudanças nas premissas atuariais.".*

*As premissas atuariais são estabelecidas para medir a obrigação e a despesa, e porque existe a possibilidade de o Fundo de Pensão obter ganhos ou ter de suportar perdas, haja vista que essas obrigações são mensuradas ao seu valor presente porque podem ser liquidadas muitos anos após os empregados terem prestado os serviços que lhes deram origem.*

*Os ganhos (ajustes positivos) ou perdas atuariais (ajustes negativos), para efeitos tributários, devem ser tratados como variações monetárias ativas ou passivas, decorrente da comparação entre as premissas atuariais estabelecidas para um determinado período e o que de fato aconteceu. Assim, equivoca-se totalmente o auditor-fiscal ao considerar como "reavaliação patrimonial" o ajuste positivo contabilizado por FURNAS.*

*A partir de 1º/01/1999, as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual, serão consideradas, no campo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido (e também da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins), como receitas financeiras, quando ativas, ou como despesas financeiras, quando passivas. Tal determinação foi baixada pela Lei n.º 9.718, de 1998, arts. 9º e 17, inciso II, verbis: (...)*

*Na situação concreta sob exame, as premissas atuariais definidas para a Fundação Real Grandeza geram obrigações ou direitos de crédito, ao longo do tempo, na contabilidade da patrocinadora (FURNAS) sem que, com ISSO, representem reavaliações patrimoniais, mas sim, oscilações de natureza financeiras positivas ou negativas (variações monetárias) dentro de um dado período, que devem ser registradas em função de índices e normas contábeis específicas para Planos de Benefícios a Empregados.*

*Concernente ao PIS/PASEP e à COFINS, aludidas variações monetárias recebem o tratamento previsto no Decreto 5.442/2005, a seguir transscrito: (...)*

*Art. 1º Ficam reduzidas a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre as receitas financeiras, inclusive decorrentes de operações realizadas para fins de hedge, auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de incidência não-cumulativa das referidas contribuições.*

*Parágrafo único. O disposto no caput:*

*I- não se aplica aos juros sobre o capital próprio;*

***II- aplica-se às pessoas jurídicas que tenham apenas parte de suas receitas submetidas ao regime de incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS." (Destaque DA RECORRENTE)***

*A interpretação combinada do artigo 9º da Lei 9.718/1998 e do Decreto 5.442/2005 demonstra irrefutavelmente que o procedimento contábil/fiscal adotado pela Recorrente obedeceu integralmente à legislação atuarial e tributária.*

*Diante da fundamentação legal incontestável, a atestar a inexistência de infração às normas tributárias, o lançamento relativo a esta matéria deve ser cancelado, por sua total improcedência, razão porque a decisão da DRJ/RJ2 deve ser reformada.*

***Quanto a multa de ofício e aos juros de mora, a recorrente alega o seguinte:***

*Pelas razões apresentadas ao longo desta exposição, em todos os itens nos quais descabe o lançamento de ofício efetuado contra a Recorrente, referente ao PIS/PASEP e à COFINS, inexiste fundamento para a imposição de quaisquer multas de ofício, uma vez que as aludidas penalidades pecuniárias constituem acessório da exação principal.*

*(...)*

*De outra parte, ainda que houvesse infração à legislação tributária, as penalidades aplicadas, no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) ultrapassam todos os limites do bom senso e da moralidade - que deve pautar a conduta do Estado - para se transformar em verdadeiro ato confiscatório.*

*(...)*

*Como visto, não obstante a taxa SELIC seja determinada, pelo diploma legal enfocado, como juros moratórios que devem incidir sobre débitos tributários, isto não se coaduna com sua verdadeira natureza que, sem sombra de dúvida, é de taxa de juros remuneratórios.*

*(...)*

*Da simples leitura da Lei n.º 9.065/95, depreende-se que ela não estabeleceu nova forma de cálculo de juros de mora a serem aplicados nas obrigações tributárias, apenas determinou a utilização de uma taxa de juros preexistente e de natureza remuneratória, em desobediência, portanto, ao disposto no artigo 161, §1º do CTN.*

*(...)*

*Como se ainda não bastasse, o citado índice nem sequer foi instituído por lei, mas sim por circulares do Banco Central do Brasil - autarquia do Poder Executivo sem competência constitucional para tributar, conduta esta vedada por unanimidade em nossa doutrina e jurisprudência, tendo em vista o disposto no art. 5º, inciso II da CF/88.*

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões (a fls. 2.391 e segs), que serão citadas no decorrer do voto.

O processo havia sido distribuído inicialmente para a 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, que por meio do Acórdão n.º 3202-000.894, de 24 de setembro de 2013, declinou a competência para a 1ª Seção.

Na primeira oportunidade que o processo foi levado a julgamento por este colegiado, a Turma acatou a proposta do relator Conselheiro Alberto Pinto Souza Júnior, por meio da Resolução nº 1302-000.469, da sessão de 21 de março de 2007, de converter em diligência para que fosse providenciado o direcionamento do PAF nº 16682.720517/2011-98 para sua relatoria, em razão da conexão entre os lançamentos.

Em 31 de maio de 2017, o Presidente da 2<sup>a</sup> Turma Ordinária da 3<sup>a</sup> Câmara da 1<sup>a</sup> Seção entrou com embargos inominados, entendendo que houve equívoco na aplicação da regra de prevenção prevista no artigo 6º do Anexo II do RICARF, uma vez que a prevenção para o julgamento seria do Relator do processo principal de IRPJ e CSLL, de número 16682.720517/2011-98.

Na sessão do dia 14 de junho de 2018, os embargos não foram conhecidos, uma vez que já houve a decisão do processo principal de IRPJ e CSLL, fato superveniente que afasta a discussão acerca da distribuição deste processo reflexo, conforme ementa do Acórdão nº 1302-002.904, da lavra do i. Conselheiro Carlos Cesar Candal Moreira Filho:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2009

EMBARGOS INOMINADOS. LAPSO MANIFESTO. FATO SUPERVENIENTE. NÃO CONHECIMENTO.

A superveniência de decisão no processo principal afasta a discussão acerca da interpretação correta da norma relativa à distribuição de processos reflexos e retira o objeto dos presentes embargos de declaração, motivo pelo qual, não devem ser conhecidos.

Tendo em vista que o relator do citado Acórdão de Embargos não se encontra mais neste colegiado, o processo foi distribuído para minha relatoria, nos termos do artigo 49, § 5º do RICARF.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Maria Lúcia Miceli, Relatora.

### DA COMPETÊNCIA

As infrações tributárias atribuídas à recorrente são, resumidamente:

i. exclusão da base de cálculo, utilizada para apuração do PIS e da Cofins, das receitas de serviços de transmissão de energia elétrica prestada por Furnas à Itaipu Binacional e das Quotas da Reserva Global de Reversão;

ii - compensações sem observar as formalidades legais, diante a ausência da apresentação de DCOMP.

iii. inclusão como receita financeira, no mês de dezembro de 2007, **da receita proveniente da reavaliação do passivo atuarial mantido junto à Fundação Real Grandeza**, aplicando a alíquota zero para determinação das contribuições indevidamente.

Da leitura do Termo de Verificação Fiscal, constata-se que, pelos mesmos fatos e circunstâncias que levaram à autuação do item *iii* (inclusão como receita financeira, no mês de dezembro de 2007, **da receita proveniente da reavaliação do passivo atuarial mantido junto à Fundação Real Grandeza**), também deram origem ao lançamento de créditos tributários de IRPJ e CSLL, formalizado no processo administrativo n.º 16682.720517/2011-98.

Nestes termos, conforme preceitua o artigo 2º, inciso IV, Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015, cabe a Primeira Seção o julgamento do Recurso Voluntário:

*Art. 2º À 1<sup>a</sup> (primeira) Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1<sup>a</sup> (primeira) instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:*

(...)

*IV - CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova; (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016)*

Ainda, ratificando este entendimento, transcrevo a declaração de voto da i. Conselheira Ana de Barros Fernandes Wipprich, consignado na Resolução de n.º 1302-000.469:

*Verifica-se que o valor discutido neste item "iii", da ordem de R\$ 1.001.242.477,63, foi somado ao balancete de verificações em 31/12/2007 no procedimento de auditoria, pelo que refletiu nas exigências de IRPJ e CSLL, bem como nos reflexos exigidos nestes autos, conforme e-fls. 1988 (Cofins) e 2004 (PIS).*

*Patente, portanto, que há tributação reflexa às exigências de IRPJ e CSLL incluída nestes autos, que cuidam das contribuições PIS e Cofins, nos termos do artigo 6º, inciso III, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - Ricarf (Portaria MF n.º 343/ 2015), fato ora incontrovertido:*

Portanto, confirmada a competência, passo a julgar.

#### DA ADMISSIBILIDADE.

O recurso voluntário é tempestivo, e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele eu conheço.

#### DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA E PRODUÇÃO DE PROVAS

Ao final de seu recurso, a recorrente protesta pela realização de diligências e produção de todos os meios de prova admitidos no direito para formação da convicção dos julgadores.

O pedido deve ser indeferido. A diligência foi formulada sem observar o procedimento previsto no artigo 16, IV do Decreto n.º 70.235/72, já que veio desacompanhado

dos motivos que a justifique, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados. Ressalto que a realização de diligência não se presta para produção de provas cujo ônus é daquele que alega.

E, quanto às provas, elas deveriam ter sido apresentadas juntamente com a impugnação, conforme preceitua o artigo 16, §4º do Decreto n.º 70.235/72.

Por fim, cabe destacar que os documentos constantes nos autos já são suficientes para a formação da convicção desta conselheira. Sendo assim, deve ser indeferida a diligência, por desnecessária, nos termos do disposto no art. 18 do Decreto 70.235/1972, com redação dada pelo art. 1º da Lei 8.748/1993.

## DO MÉRITO

Passo a julgar as alegações de defesa, dividindo nas infrações apuradas, na ordem apresentada na defesa.

### ***Diferenças cobradas por compensações, realizadas pela empresa e não acatadas pela Fiscalização.***

Durante a ação fiscal, constatou-se que o contribuinte, entendendo ter direito a créditos de PIS e COFINS, promoveu compensações com valores devidos a título destas contribuições, registrando exclusivamente em sua escrita fiscal, sem ter apresentado qualquer Declaração de Compensação ou processo administrativo. Assim, a fiscalização procedeu com a revisão dos valores apurados das contribuições, expurgando os efeitos das compensações indevidas, deduzindo os valores retidos destas contribuições, e promovendo o lançamento das diferenças identificadas das citadas contribuições.

Em sua defesa, afirma que a autoridade fiscal extrapolou suas atribuições funcionais ao negar a existência dos créditos de PIS e COFINS, devidamente comprovados, regularmente escriturados e informados no balanço. Alega que seria uma falha quanto à obrigação acessória, cabendo à Fiscalização o dever de ter intimado a recorrente a transmitir as DCOMP. Assim, pelas claras lesões aos princípios constitucionais, deve ser declarada nula a autuação.

Nas contrarrazões, a Procuradoria assim se manifestou acerca desta infração:

*A partir da alteração do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, pela Lei n.º 10.637/02, a compensação de tributos ou contribuições passou a se dar por meio da apresentação de declaração formal de compensação.*

*Com efeito, o legislador determinou que o sujeito passivo que apurar créditos passíveis de restituição ou ressarcimento pode se utilizar de tais valores para compensar débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela Receita Federal e que tal compensação deve ser efetuada mediante a entrega de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos débitos compensados.*

*A fim de dar efetividade à tal norma, instituiu-se o chamado PER/Dcomp, programa eletrônico destinado a formalizar as declarações de compensação, de modo que somente por meio da apresentação daquela Declaração é que a compensação pode ser aceita e, assim, extinguir os débitos que o contribuinte pretendia considerar compensados.*

*Com isso, ainda que o contribuinte seja, de fato, detentor de algum crédito, caso este montante não seja registrado em DCOMP em que se declarem, também, os débitos a serem compensados, não há que se falar em exercício válido e regular daquele direito, uma vez que, repita-se, para que se opere a compensação, o contribuinte deve adotar o procedimento formal previsto nas normas tributárias.*

De fato, até a edição da MP n.º 66/2002 (que se converteu na Lei n.º 10.637/2002), o contribuinte que possuísse créditos de pagamento indevido ou a maior poderia compensar com débitos de períodos subseqüentes, mas desde que da mesma espécie, e sem necessidade de processo administrativo. Este procedimento tinha como base legal o artigo 66 da Lei n.º 8.383/91, regulamentado pelo artigo 14 da IN SRF n.º 21/97, *verbis*:

*Art. 14. Os créditos decorrentes de pagamento indevido, ou a maior que o devido, de tributos e contribuições da mesma espécie e destinação constitucional, inclusive quando resultantes de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, poderão ser utilizados, mediante compensação, para pagamento de débitos da própria pessoa jurídica, correspondentes a períodos subseqüentes, desde que não apurados em procedimento de ofício, independentemente de requerimento. (grifei)*

Ocorre que, com a citada alteração do artigo 74 da Lei n.º 9.430/96, **a partir de outubro de 2002 não mais é possível o procedimento adotado pela recorrente**, fazendo as compensações apenas na sua contabilidade. Abaixo, o citado dispositivo legal:

*Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei n.º 10.637, de 2002)*

*§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Redação dada pela Lei n.º 10.637, de 2002)(grifei)*

Da leitura do dispositivo, não restam dúvidas que a entrega da Declaração de Compensação é obrigatória para que o contribuinte exerça seu direito de compensar os débitos com créditos que acredita possuir, mesmo que sejam da mesma espécie. Se não apresentou a Declaração de Compensação, não existe a compensação no mundo jurídico pela ausência do exercício do direito, sob pena inclusive de ocorrer a sua decadência. Ressalto que o direito ao indébito é disponível, cabendo ao seu detentor o exercício dentro do prazo previsto em lei, observando os requisitos legais, o que não se verificou no presente caso.

Diante dos citados dispositivos que regem os procedimentos de compensação, não há que se falar que a presente autuação desrespeitou princípios constitucionais, ensejando sua nulidade. Destaque-se que os valores dos créditos tributários constituídos não foram contestados, já que foram determinados com base nas planilhas apresentadas durante o procedimento de fiscalização. A par disso, os tributos lançados **não foram declarados em DCTF**, motivo pelo qual a sua constituição deve ser feita por meio deste lançamento, conforme Termo de Verificação Fiscal, que tão bem expôs a situação aqui tratada:

*O desrespeito a requisito essencial previsto em lei, admitido pelo próprio interessado, torna inexistente a compensação pretendida, por falta de condição*

*formal (sine qua non) de validade do ato, e impõe a exigência ex officio do tributo que deixou de ser pago (ou regularmente compensado), até porque, no caso em tela, o débito (que se pretendeu compensar) **tampouco foi declarado em DCTF**, embora reconhecido pelo interessado em suas planilhas de apuração do PIS/PASEP e COFINS, apresentadas à fiscalização. (grifei)*

No mais, constato que este procedimento adotado pela recorrente já foi motivo de outros autos de infração para constituição dos créditos tributários compensados sem apresentação de Declaração de Compensação, cujos lançamentos foram mantidos pelo CARF, conforme ementas a seguir:

***SALDO NEGATIVO DE IRPJ. COMPENSAÇÃO. DÉBITOS DE ESTIMATIVA MENSAL.***

*A compensação de saldo negativo de IRPJ com débitos de estimativa mensal só tem existência e eficácia se formalizada mediante declaração de compensação. (Acórdão n.º 11301-003.020, da sessão de 15 de maio de 2018, do i. Conselheiro Roberto Silva Junior)*

***COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE PER/DCOMP. IMPOSSIBILIDADE.***

*A compensação de créditos tributários com débitos de titularidade do sujeito passivo só pode ser efetivada sob o rito do art. 74, da Lei 9.430/96, sendo condição necessária a apresentação da Declaração de Compensação ali prevista. (Acórdão n.º 1402-002.817, da sessão de 24 de janeiro de 2018, do i. Conselheiro Leonardo de Andrade Couto)*

Do exposto, correto o lançamento para constituição dos créditos tributários de PIS e COFINS, motivo pelo qual afasto a preliminar de nulidade, e nego provimento ao recurso voluntário quanto a esta infração.

***Exclusões indevidas às bases de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS***

A fiscalização identificou que a autuada excluiu, indevidamente, da base de cálculo do PIS e COFINS, os seguintes valores:

1) **Receitas de uso de rede elétrica - ITAIPU** (retransmissão, no território nacional, da energia gerada por ITAIPU, para as demais empresas do setor) => o fiscal autuante concluiu que não estavam atendidos os requisitos para fruição da isenção regulada pelo artigo 44 da IN SRF nº 247/2002, já que não se trataria de venda de materiais e equipamentos, bem assim da prestação de serviços decorrentes dessas operações, efetuadas diretamente à Itaipu Binacional. A seguir, transcrevo o citado dispositivo legal:

*Art. 44. As contribuições não incidem:*

*I - sobre o faturamento correspondente a vendas de materiais e equipamentos, bem assim da prestação de serviços decorrentes dessas operações, efetuadas diretamente a Itaipu Binacional; e*

*(...)*

Em sua defesa, a recorrente afirma que caracteriza prestação de serviço efetuada diretamente à Itaipu Binacional o sistema de transmissão de potência elétrica, desenvolvido por ela, obrigação esta decorrente de tratado e cuja receita revela-se isenta da incidência de PIS e COFINS, nos termos do AD SRF 174/99 (sic) e AD CST 147/94. Esclarece que o Brasil se obrigou, por força da Lei nº 5.899/73, a adquirir a energia de Itaipu, tendo sido estabelecido que

FURNAS atuaria como agente operador para viabilizar a sua chegada. Caso a recorrente não disponibilizasse esses serviços a Itaipu, a energia por ela produzida não poderia ser retransmitida aos demais integrantes do mercado nacional de energia elétrica.

Nas contrarrazões, a Procuradoria da Fazenda Nacional afirma que o lançamento é correto já que:

=> o Ato Declaratório CST 147/94 e o Ato Declaratório SRF nº 74/99 determinam a não incidência da COFINS sobre o faturamento proveniente das vendas de materiais e equipamentos, bem como da prestação de serviços decorrentes dessas operações, desde que efetuadas diretamente à Itaipu Binacional, em decorrência de Tratado firmado entre Brasil e Paraguai.

=> ao construir e operar as linhas, torres e demais equipamentos necessários para transporte de energia elétrica, a recorrente não está prestando serviços à Itaipu, já que faz, na verdade, é transmitir energia comprada desta Usina, vendendo em nome próprio, para as concessionárias por ela supridas; como também não vende qualquer máquina ou equipamento à usina binacional, considerando-se que as torres de transmissão por ela construídas continuam sendo de sua propriedade.

=> a tarifa de transporte de energia elétrica, criada pelo Dec. Lei 2.432/88, tem por objetivo cobrir os custos de investimento e despesas operacionais, e são pagas pelas concessionárias que adquirem energia, sendo, portanto, contraprestação pelo custo do serviço prestado.

Esta matéria já foi objeto de julgamento pelo CARF em outros processos da própria recorrente, nos quais foram trazidos os mesmos argumentos de defesa. Destes processos, me chamou atenção o lançamento relativo ao período de agosto/1991 a julho/2000, processo administrativo nº 15374.001505/2001-18, por nele constar, às fls. 76/80, o Parecer nº 49/2000, elaborado pela Superintendência Regional da Receita Federal da 7<sup>a</sup> Região, em resposta a questionamento feito pelo Chefe da DIFIS I/DRF/RJ, que tratou acerca das duas questões que deram origem ao presente lançamento. Transcrevo alguns trechos com relação à exclusão da receita de uso de rede elétrica de Itaipu:

1. *O interessado em epígrafe, através de Memorando nº 190/2000, formulou, junto à DISIT/DRF/RJ, consulta a respeito de exclusões da Base de Cálculo do PIS e da COFINS efetuadas pelo Contribuinte FURNAS CENTRAIS ELÉTRICAS - CNPJ. 23.274.194/0001-19, a título de Reserva Global de Reversão - RGR e Transporte de Potência Elétrica - Energia de Itaipu. Por sua vez, o órgão nos repassou os questionamentos objetivando obter orientação quanto à matéria acima especificada.*

(...)

9. *Quanto à exclusão da base de cálculo do PIS e da COFINS da Receita de Transporte de Potência Elétrica, o Contribuinte em sua justificativa esclarece que:*

a) *Através do Decreto-Lei, de maio de 1988, foi criada a tarifa de Transporte de Potência Elétrica oriunda de ITAIPU, a ser paga pelas concessionárias recebedoras da cota - partes de seu rateio. Essa tarifa é especificamente destinada à recuperação dos investimentos e despesas operacionais relativas ao sistema tronco de ITAIPU construído e operado por Furnas, restabelecendo, desta forma, a participação de todas as concessionárias.*

*b) A Lei nº 8.631, de 04 de março de 1993, que dispõe sobre a fixação dos níveis das tarifas para o serviço público de energia elétrica, e extingue o regime de remuneração garantida, estabelece no seu parágrafo 3º do artigo 1º que no custo do serviço de cada concessionária serão obrigatoriamente incluídos os valores relativos ao transporte da energia de ITAIPU, mantendo os mesmos princípios então vigentes para o ressarcimento dos investimentos e custos operacionais associados.*

*10. O Ato Declaratório nº 74, de 10/08/99, do Secretário da Receita Federal, tratou sobre a não-incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS sobre as receitas decorrentes de fornecimento à Itaipu Binacional, assim dispondo:*

*Artigo Único. Não incidem as contribuições de que trata o art. 2º da Lei No 9.718, de 27 de novembro de 1998, sobre o faturamento correspondente a vendas de materiais e equipamentos, bem assim da prestação de serviços decorrentes dessas operações, efetuadas diretamente à Itaipu Binacional.*

*11. Do acima exposto, deve o Auditor identificar se as "receitas de transportes" excluídas da base de cálculo do PIS e da COFINS PELA FURNAS CENTRAIS ELÉTRICAS S/A, efetivamente correspondem a vendas de materiais e equipamentos, bem assim da prestação de serviços decorrentes dessas operações e se foram efetuadas diretamente à Itaipu Binacional, conforme estabelecido no Ato Declaratório acima transrito. Cumpridas estas condições, entendemos estar correta a exclusão efetuada.*

Ressalto que o citado Ato Declaratório nº 74/99 foi revogado pela IN SRF nº 247/2002, mas que manteve a mesma redação em seu artigo 44, transcrito a seguir:

*Art. 44. As contribuições não incidem:*

*I - sobre o faturamento correspondente a vendas de materiais e equipamentos, bem assim da prestação de serviços decorrentes dessas operações, efetuadas diretamente a Itaipu Binacional; e*

Naquele processo, considerando que as receitas não se enquadravam nas condições previstas no Ato Declaratório nº 74, de 10/08/99, foi negado provimento ao recurso voluntário, conforme ementa a seguir do Acórdão nº 3403-002.516:

**RECEITA. PAGAMENTOS A ITAIPU BINACIONAL. RESERVA GLOBAL DE REVERSÃO (RGR). CUSTOS. IMPOSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO.**

*A interpretação do art. XII do Decreto Legislativo nº 23/73 c/c art. 43, I, do Decreto nº 4.525/2002, regulamentado pelo art. 44 da IN SRF nº 247/2002, deve ser de que os serviços abrangidos pela não incidência são apenas aqueles relacionados com a venda de materiais e equipamentos destinados aos trabalhos de construção e obras complementares e acessórios, não se aplicando à receita obtida pelo contribuinte, paga por Itaipú Binacional, pela utilização da rede do contribuinte para o transporte da eletricidade. Também a RGR configura custo da atividade, não existindo previsão legal autorizando sua exclusão. (Acórdão nº 3403-002.516, de 22 de outubro de 2013)*

Nesta mesma linha de raciocínio, segue ementa do Acórdão proferido nos autos do processo administrativo nº 16682.720874/2013-18, também da recorrente, relativo ao período de outubro/2010 a março/2012:

**INCIDÊNCIA. RECEITAS DE USO DA REDE ELÉTRICA POR ITAIPU.**

*A não incidência das contribuições sobre o faturamento prevista para as receitas de prestação de serviços à Itaipu Binacional restringe-se aos serviços decorrentes de vendas de materiais e equipamentos àquela usina. (Acórdão nº 3201-003.037, de 25 de julho de 2017, do i. Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima)*

No presente caso, a própria recorrente afirma que estas receitas decorrem da utilização do sistema de transmissão de potência elétrica de Itaipu Binacional, objetivando repassar a energia produzida por aquela usina para as demais concessionárias que irão distribuir para todo o País. Não decorrem da venda de materiais e equipamentos à Itaipu, ou de prestação de serviços em razão destas operações. Como se trata de benefício fiscal, o dispositivo legal deve ser interpretado de forma restritiva, por força do artigo 111, inciso II do CTN.

É fato que a recorrente, em função do tratado de ITAIPU e por força da Lei nº 5.899/73, construiu o sistema de transmissão que permite a distribuição da energia gerada pela citada hidrelétrica. Entretanto, a utilização deste sistema não se caracteriza como uma prestação de serviços diretamente à Itaipu Binacional, e está longe de ser decorrente de venda de materiais e equipamentos.

Como bem pontuou a Procuradoria da Fazenda Nacional, estes valores, que decorrem da tarifa de transporte de potência elétrica, instituída pelo Decreto-lei nº 2.432/1988, foram pagos pelas concessionárias que adquiriram a energia da recorrente (que foi adquirida pela recorrente da usina Itaipu Binacional por força do artigo 5º da Lei nº 5.899/1973), sendo, portanto, uma contraprestação pelo custo do serviço prestado do repasse, dentro de seu escopo operacional.

Do exposto, e constatado já ser jurisprudência pacífica no CARF, correto o entendimento da autoridade fiscal de que não se aplica às receitas decorrentes dos serviços de transmissão de energia elétrica da Itaipu Binacional a isenção prevista no artigo 44 da IN SRF nº 247/2002.

Nestes termos, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

**2) Quotas da Reserva Global de Reversão - RGR =>** Trata-se de encargo do setor elétrico brasileiro, instituído pelo Decreto 41.019, de 26/02/1957, suportado pelas concessionárias de Geração, Transmissão e Distribuição de Energia Elétrica, administrado pela Eletrobrás e destinado ao financiamento da expansão e melhoria destes serviços públicos, bem como, dos estudos de inventário e viabilidade de aproveitamento de novos potenciais hidráulicos. De acordo com a legislação tributária, inexiste previsão legal para sua exclusão da base de cálculo, além do fato de o próprio autuado reconhecer que estas parcelas são tributáveis, deixando de excluir partir de agosto de 2008.

Em sua defesa, a recorrente alega que a Reserva Global de Reversão (RGR) não é receita sua, mas de terceiros, vez que representa encargo exigido do consumidor e destinado aos cofres do poder concedente (Fundo da União gerido pela Eletrobrás). Alega que foi incumbido à

recorrente o ônus de efetuar o recolhimento e imediato repasse à Eletrobrás, sendo que tal obrigatoriedade decorre da legislação regulatória, determinada pela ANEEL.

Nas contrarrazões, a Procuradoria da Fazenda Nacional afirma que a legislação é clara ao determinar que a RGR integra o custo dos serviços prestados, estando, por disposição legal, incluída no preço cobrado. Portanto, inexistindo previsão legal para sua exclusão, o lançamento deve ser mantido.

Da análise da legislação que rege o assunto, verifico que não assiste razão à recorrente. A decisão recorrida foi precisa neste aspecto, afirmando que a Reserva Global de Reversão compõe o custo dos serviços prestados e tem finalidade de expansão e melhoria dos serviços públicos de energia elétrica, citando os artigos 1º, 2º, 27 e 28 do Decreto n.º 774, de 18 de março de 1993, que regulamentou a Lei n.º 8.631, de 1993. Destes dispositivos, destaco o artigo 2º, que discrimina os custos que deverão compor a tarifa a ser proposta pelas concessionárias (recorrente), para a contraprestação do serviço público de suprimento de energia elétrica a outro concessionário:

*Art. 2º A proposta dos níveis das tarifas do concessionário do serviço público de energia elétrica conterá os valores necessários à cobertura do respectivo custo do serviço, segundo suas características específicas, de modo a garantir a prestação de serviço adequado.*

§ 1º O custo do serviço compreende:

- a) pessoal e encargos sociais;
- b) material;
- c) serviços de terceiros;
- d) tributos, exclusive o imposto sobre a renda;
- e) despesas gerais;
- f) contribuições e demais encargos não vinculados à folha de pagamento;
- g) energia elétrica comprada da Itaipu Binacional;
- h) energia elétrica comprada de outros supridores;
- i) transporte de energia elétrica da Itaipu Binacional;
- j) quotas de reintegração, compreendendo depreciação e amortização;
- k) quotas para a Reserva Global de Reversão (RGR);**
- l) Compensação Financeira pela Utilização de Recursos Hídricos;
- m) quotas das Contas de Consumo de Combustíveis Fósseis (CCC), para os respectivos sistemas interligados;
- n) quotas da Conta de Consumo de Combustíveis para os sistemas isolados (CCC-ISOL);
- o) combustíveis utilizados na geração térmica, não reembolsáveis pela CCC;
- p) demais despesas inerentes ao serviço público de energia elétrica, reconhecidas pelo DNAEE;
- q) variação cambial excedente, segundo critérios aprovados pelo DNAEE;
- r) remuneração.

Se faz parte do custo do serviço, certamente integra o faturamento da recorrente. Transcrevo o trecho da decisão recorrida que tão bem conclui que esses valores não podem ser excluídos da base de cálculo das contribuições, por inexistência de previsão legal:

*Portanto, considerando que o valor da RGR integra o custo do concessionário do serviço público de energia elétrica (art. 2º, caput e § 1º, "k", do Decreto nº 774, de 1993) e que o preço dos serviços prestados é composto pelo somatório desse custo com o valor dos encargos administrativos e operacionais e do lucro, não é pertinente excluir o valor da RGR do seu faturamento para fins de apuração da base de cálculo da exação. Assim, seja com fundamento na Lei Complementar nº 70, de 1991, seja com base na Lei nº 9.718, de 1998, o valor da RGR integra o seu faturamento e, em consequência, compõe a base de cálculo da exação, independentemente da destinação dada após a sua transferência para a Eletrobrás, pois inexiste previsão legal que autorize a sua exclusão.*

Como já relatado anteriormente, nos lançamentos anteriores, a recorrente não obteve sucesso nos recursos voluntários, sendo mais uma vez pacífico o entendimento de que o valor da Reserva Global de Reversão não pode ser excluído da base de cálculo do PIS e da COFINS.

Por fim, trago ementa de julgado no TRF da 2ª Região, que ratifica o entendimento adotado neste voto:

**TRIBUTÁRIO. A BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS É O FATURAMENTO/RECEITA BRUTA. A CONCESSIONÁRIA DE SERVIÇO PÚBLICO DE ENERGIA ELÉTRICA ESTÁ OBRIGADA A PROMOVER O RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS SEM EXCLUIR, DA SUA BASE DE CÁLCULO, A RESERVA GLOBAL DE REVERSÃO, POSTO QUE ESTA ESTÁ COMPUTADA, NO CUSTO DO SERVIÇO, DESDE A SUA INSTITUIÇÃO (LEI N. 6.655/71), E, POR CONSEQUENTE, NA TARIFA COBRADA DO CONSUMIDOR, CONSTITUINDO-SE ASSIM RECEITA. RECURSO IMPROVIDO.** 1. Cuida-se de apelação cível interposta por ESCELSA - ESPÍRITO SANTO CENTRAIS ELÉTRICAS S/A em face da UNIÃO, objetivando reformar a sentença de fls. 124/136, que denegou a segurança pleiteada na inicial desta ação mandamental, julgando extinto o feito com resolução do mérito (art. 269, I, do CPC). 2. A base de cálculo do PIS e da COFINS é o faturamento, compreendido como a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, ou seja: a receita bruta da venda de bens e serviços, nas operações em conta própria ou alheia, e todas as demais receitas auferidas (artigo 1º, caput e § 1º, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, editadas sob a égide da Emenda Constitucional nº 20/98). A Constituição da República, em seu artigo 195, originariamente, instituiu contribuições sociais devidas pelos "empregadores" (entre outros sujeitos passivos), incidentes sobre a "folha de salários", o "faturamento" e o "lucro" (inciso I). 3. A Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS é contribuição social que se enquadra no inciso I do artigo 195 da CR/88, a qual tem incidência sobre o "faturamento", tendo sido instituída e, inicialmente, regulada pela Lei Complementar 70/91, segundo a qual: a exação era devida pelas pessoas

*jurídicas, inclusive as a elas equiparadas pela legislação do imposto de renda, sendo destinada exclusivamente às despesas com atividades-fins das áreas de saúde, previdência e assistência social, e incidindo sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza. A contribuição destinada ao Programa de Integração Social - PIS, por sua vez, foi instituída pelas Lei Complementar nº 7/70, tendo sido recepcionada pela Carta Magna (artigo 239). 4. A Lei nº 9.718/98 (que foi convertida a Medida Provisória nº 1.724/98), ao tratar das contribuições para o PIS/PASEP e da COFINS devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, estendeu o conceito de faturamento, base de cálculo das aludidas exações, definindo-o como a "receita bruta" da pessoa jurídica, por isso que, a partir da edição do aludido diploma legal, o faturamento passou a ser considerado a "receita bruta da pessoa jurídica", entendida como a totalidade das receitas auferidas, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas. Com efeito, com a edição da Emenda Constitucional nº 20, em 15 de dezembro de 1998, a expressão "empregadores" do artigo 195, I, da Constituição Federal de 1988, foi substituída por "empregador", "empresa" e "entidade a ela equiparada na forma da lei" (inciso I), passando as contribuições sociais pertinentes a incidirem sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício, a receita ou o faturamento e o lucro. 5. Ocorre que o e. STF analisou a base de cálculo da COFINS e do PIS e, na sessão plenária ocorrida em 09 de novembro de 2005, no julgamento dos Recursos Extraordinários nºs 357.950/RS, 358.273/RS, 390.840/MG, todos da relatoria do Ministro Março Aurélio, e nº 346.084-6/PR, do Ministro Ilmar Galvão, firmando o entendimento de que é inconstitucional a ampliação da base de cálculo das contribuições destinadas ao PIS e à COFINS, promovida pelo § 1º, do artigo 3º, da Lei nº 9.718/98, o que implicou a concepção da receita bruta ou faturamento como o que decorra quer da venda de mercadorias, quer da venda de mercadorias e serviços, quer da venda de serviços, não se considerando receita bruta de natureza diversa. 6. Aquela Corte considerou que a aludida lei ordinária instituiu nova fonte destinada à manutenção da Seguridade Social, o que constitui matéria reservada à lei complementar, ante o teor do disposto no § 4º, artigo 195, c/c o artigo 154, I, da Lei Maior. Nesse contexto, em 30 de dezembro de 2002 e 29 de dezembro de 2003, foram editadas as Leis nºs 10.637 e 10.833, quando já estava em vigor a Emenda Constitucional nº 20/98, as quais elegeram como base de cálculo das exações em questão o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil (artigo 1º, caput), sobejando certo que, nos aludidos diplomas legais, se estabeleceu ainda que o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica (artigo 1º, § 1º). 7. Não se pode desconsiderar que, enquanto as Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 forem aplicadas, vislumbra-se a existência de dois regimes normativos que disciplinam as bases de cálculo do PIS e da COFINS: a) o período em que vigorou a definição de faturamento mensal/receita bruta como o que decorra quer da venda de mercadorias, quer da venda de mercadorias e serviços, quer da venda de serviços, não se considerando receita bruta de natureza diversa, dada pela Lei Complementar 70/91, a qual se perpetuou com a declaração de inconstitucionalidade do § 1º, do artigo 3º, da Lei 9.718/98; e b) período em que entraram em vigor as Leis 10.637/2002 (PIS/PASEP) e*

10.833/2003 (COFINS), segundo as quais o faturamento mensal compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica. 8. A Lei n. 5.655, de 20 de maio de 1971, que dispõe sobre a remuneração legal do investimento dos concessionários de serviços públicos de energia elétrica, instituiu a RESERVA GLOBAL DE REVERSÃO (art. 4º), que tinha por finalidade “prover recursos para os casos de reversão e encampação de serviços de energia elétrica”. Ocorre que o artigo supracitado foi alterado pela Lei n. 8.631, de 04 de março de 1993 (art. 9º), passando-se a estabelecer a inclusão da RESERVA GLOBAL DE REVERSÃO no custo do serviço das concessionárias, não obstante esse procedimento já tivesse sido observado quando da aplicação da redação legal originária (art. 4º da Lei n. 5.655/71). 9. A RESERVA GLOBAL DE REVERSÃO financia o serviço público de energia elétrica, sendo o valor da parcela anual estabelecido pela ANEEL - AGÊNCIA NACIONAL DE ENERGIA ELÉTRICA, com intuito de prover recursos para reversão, encampação, expansão e melhoria do setor, para financiamento de fontes alternativas e estudos de uso eficiente. 10. A quota fixada anualmente é paga mensalmente em duodécimos pelas concessionárias à ELETROBRAS - CENTRAIS ELÉTRICAS BRASILEIRAS, gestora dos recursos arrecadados para tal fim, sendo que a sua cobrança foi prorrogada até 2010, nos termos do art. 18 da Lei n. 10.438, de 26 de abril de 2002. 11. A incidência da RESERVA GLOBAL DE REVERSÃO aplica-se às concessionárias distribuidoras de energia elétrica e o valor correspondente a ser recolhido pelas distribuidoras está inserido nas rubricas das tarifas de uso de distribuição a serem quitadas pelos consumidores do sistema elétrico da concessionária. 12. A RESERVA GLOBAL DE REVERSÃO compõe a tarifa de energia elétrica, na medida em que o seu custo é repassado ao consumidor, motivo pelo qual se pode afirmar que o valor da RGR integra o custo do concessionário do serviço público de energia elétrica e que o preço dos serviços prestados é composto pelo somatório desse custo com o valor dos encargos administrativos e operacionais e do lucro, não se podendo excluir o valor da RGR do seu faturamento para fins de apuração da base de cálculo do PIS e da COFINS, conforme bem destacou a sentença guerreada. 13. As empresas concessionárias de serviços de energia elétrica não são meros agentes arrecadadores da RGR dos consumidores, posto que o encargo setorial representa um percentual incorporado na tarifa cobrada de seus consumidores, constituindo assim receita operacional das distribuidoras de energia elétrica. 14. A receita bruta é composta, portanto, pela totalidade dos valores que tenham sido embutidos no preço, não sendo possível seu desmembramento, constituindo assim a integralidade do preço, embora possa ser este decomposto nos diversos elementos que o compõem (despesas de vendas, despesas tributárias, juros, correção monetária). 15. O valor da RGR integra o faturamento da apelante, assim considerado como sua receita bruta e, por conseguinte, compõe a base de cálculo das exações em questão, independentemente da destinação dada após a transferência de tais rubricas a ELETROBRAS, visto que não há, na lei, autorização para a sua exclusão. 16. Apelação e remessa necessária conhecidas e desprovidas.

(TRF-2 - AMS: 200050010051619 RJ 2000.50.01.005161-9, Data de Julgamento: 07/06/2011, TERCEIRA TURMA ESPECIALIZADA, Data de Publicação: E-DJF2R - Data::05/07/2011 - Página::330/331)

Por todo acima exposto, diante da jurisprudência administrativa e judicial, voto por negar provimento ao recurso voluntário nesta matéria.

***Aplicação indevida da alíquota zero na apuração do PIS/PASEP e da COFINS***  
***- Receita proveniente da reavaliação do passivo atuarial mantido junto à Fundação Real Grandeza***

Durante a ação fiscal, constatou-se um valor atípico a título de receitas financeiras para o mês de dezembro/2007. A recorrente informou que teria incluído a receita proveniente do ajuste positivo do passivo atuarial mantido junto à Fundação Real Grandeza, entidade de previdência complementar fechada, da qual ela é patrocinadora.

Verificou-se que a Fundação Real Grandeza promoveu a revisão anual de seus ativos e de suas obrigações, concluindo pela inexistência do déficit atuarial registrado no passivo da mantenedora (a recorrente). Esta operação de reavaliação patrimonial eliminou o referido passivo atuarial e reconheceu, em contrapartida, o "Ajuste FRG CVM 317/01", no valor de R\$ 1.001.242.477,63, como receita do exercício de 2007.

O tratamento que a recorrente deu a esta operação deu origem aos seguintes lançamentos:

1) PIS e COFINS => Como a recorrente considerou que este montante seria receita financeira, aplicou indevidamente a alíquota zero a que alude o inciso II, § único do artigo 1º do Decreto n.º 5.442/05, deixando de recolher as contribuições. No entendimento da fiscalização, o fato de a receita não ser operacional não implica em classificá-la como financeira para afastar a tributação.

2) IRPJ e CSLL => A recorrente excluiu este valor do lucro real e da base de cálculo da CSLL, invocando a aplicação da MP n.º 453/2008, convertida na Lei n.º 11.948/2009, que em seu artigo 5º disciplinaria a exclusão promovida, ao permitir a pessoa jurídica patrocinadora reconhecer pelo regime de caixa (data da realização) as receitas originárias de planos de benefícios administrados por entidades fechadas de previdência complementar. Segundo o auditor fiscal, este dispositivo não alcança o mês de dezembro/2007, motivo pelo qual a exclusão foi glosada, motivando o auto de infração. (processo administrativo n.º 16682.720517/2011-98)

Em sua defesa, a recorrente esclarece que, na qualidade de patrocinadora da Fundação Real Grandeza, deve obedecer ao Pronunciamento NPC 26, do IBRACON, que estabelece regras para o registro contábil de benefícios a empregados. Afirma que os ganhos (ajustes positivos) ou perdas atuariais (ajustes negativos), para efeitos tributários, devem ser tratados como variações monetárias. Esclarece, ainda, que a partir de 01/01/1999, as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes definidos em contrato ou disposição legal, serão tratados como receitas financeiras, por força do artigo 9º e 17º, inciso I da Lei n.º 9.718/99. Alega que as premissas atuariais definidas para a Fundação Real Grandeza geram obrigações ou direitos de crédito, ao longo do tempo, na contabilidade da patrocinadora (recorrente), representando oscilações de natureza financeiras positivas ou negativas (variações monetárias), sendo aplicável o Decreto n.º 5.442/05.

Passo a julgar.

Para melhor compreender a situação aqui colocada, trago alguns conceitos acerca de passivo atuarial, de forma a poder definir qual a natureza do valor decorrente de sua reavaliação.

O patrocinador de um plano de previdência complementar, como é o caso da recorrente, retém um risco atuarial, pois, em última instância, ele assume o pagamento dos benefícios aos empregados aposentados. A existência deste risco atuarial do patrocinador origina o valor presente da obrigação por benefício a ser pago quando da aposentadoria do empregado. Este valor presente, líquido de eventuais ativos do plano, representa o Passivo Atuarial, que deve ser reconhecido no balanço patrimonial da patrocinadora.

Feita esta introdução, consta no TVF que:

No caso em tela, a Fundação Real Grandeza, em cumprimento a regulamentação própria afeta às entidades de previdência privada, promoveu a revisão anual de seus ativos (a valores de mercado) e de suas obrigações (segundo critérios atuariais admitidos pelos órgãos reguladores), concluindo pela inexistência do déficit atuarial registrado no passivo da mantenedora, ora fiscalizada. A Nota nº. 30, das Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis de 31/12/2007, relata, em detalhe, esta operação de reavaliação patrimonial que eliminou o referido passivo atuarial e reconheceu, em contrapartida, o “Ajuste FRG CVM 371/01”, no valor de R\$ 1.001.242.477,63, como receita do exercício de 2007.

A recorrente defende que esta receita reconhecida (ajuste positivo), e registrada como Ajuste FRG CVM 371/01, teria natureza financeira, pois as premissas atuariais, definidas para a Fundação Real Grandeza, geram obrigações ou direito de créditos na contabilidade da patrocinadora (recorrente), **representando oscilações de natureza financeiras positivas ou negativas (variações monetárias)**.

Da leitura da Deliberação CVM nº 371, que aprovou o Pronunciamento NPC 26, do IBRACON, em seu item 49, consta a orientação de que a contabilização, pela Entidade patrocinadora, de um plano de benefício definido, requer que sejam utilizadas **premissas atuariais** mutuamente compatíveis e imparciais sobre as **variáveis demográficas** (tais como índice de renovação de empregados e mortalidade) e **variáveis financeiras** (tais como aumentos salariais futuros, mudanças nos custos de saúde e outras mudanças nas condições dos benefícios).

Consta ainda, no item 52, que os **ganhos e perdas atuariais** compreendem as diferenças entre as **premissas atuariais** e o que efetivamente ocorreu, **baseado na experiência**. Além disso, a parcela dos ganhos ou perdas atuariais a ser reconhecida, como **receita** ou **despesa**, é o **valor dos ganhos ou perdas não reconhecidos que exceder**, em cada período, **ao maior dos seguintes limites**:

- i) 10% do valor presente da obrigação atuarial total do benefício definido; e
- ii) 10% do valor justo dos ativos do plano.

Com base nas definições acima, e compulsando as Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis de 31 de dezembro de 2007 e de 2006, é possível identificar quais foram as premissas atuariais utilizadas para a determinação do passivo atuarial, denominadas "Hipóteses atuariais utilizados nos planos".

## 2. Hipóteses atuariais utilizadas nos planos

HIPÓTESES DEMOGRÁFICAS	BENEFÍCIO DEFINIDO	CONTRIBUIÇÃO DEFINIDA
2.1 - Mortalidade geral	AT83, especificada por sexo	AT83, especificada por sexo
2.2 - Mortalidade dos inválidos	RP2000 Disable, especificada por sexo	RP2000 Disable, especificada por sexo
2.3 - Entrada em invalidez	Wyatt 85 Class 1, especificada por sexo	Wyatt 85 Class 1, especificada por sexo
2.4 - Rotatividade	T-1 Service Table, - 20%	T-1 Service Table
2.5 - Aposentadoria	50% na 1 <sup>a</sup> , 20% na 2 <sup>a</sup> e 100% na 3 <sup>a</sup> elegibilidade	50% na 1 <sup>a</sup> , 20% na 2 <sup>a</sup> e 100% na 3 <sup>a</sup> elegibilidade
2.6 - Família	Esposa 4 anos mais jovem para ativos/Família informada para assistidos	Esposa 4 anos mais jovem para ativos/Família informada para assistidos
2.7 - Proporção de casados	90%	90%
HIPÓTESES ECONÔMICAS	BENEFÍCIO DEFINIDO	CONTRIBUIÇÃO DEFINIDA
2.8 - Taxa de desconto	10,25%	10,25%
2.9 - Crescimento salarial estimado para empregados	6,50%	6,50%
2.10 - Crescimento salarial estimado para autopatrocinados	4,50%	4,50%
2.11 - Taxa de rendimento esperada sobre os ativos do Plano	11,00%	11,00%
2.12 - Taxa de inflação de longo prazo	4,50%	4,50%

Vejam que, para definir as premissas atuariais (hipóteses atuariais), são consideradas variáveis demográficas (mortalidade, invalidez, rotatividade, aposentadoria, família, proporção de casados) e variáveis econômicas/financeiras (taxa de desconto, crescimento salarial, taxa de rendimento esperada sobre ativo do plano).

Entendo que os parâmetros acima apontados, utilizados para definição das premissas adotadas na reavaliação do passivo atuarial, **não são compatíveis com a definição da variação monetária**, nos termos do artigo 9º da Lei nº 9.718/99, abaixo transcrito:

*Art. 9º As variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual serão consideradas, para efeitos da legislação do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição PIS/PASEP e da COFINS, como receitas ou despesas financeiras, conforme o caso. (grifei)*

É notório que as premissas não são afetadas, principalmente as hipóteses demográficas, pela taxa de câmbio ou dependem de índices ou coeficientes definidos em contrato ou disposição legal. Portanto, não vejo como considerar que a reavaliação positiva do passivo atuarial, resultando em sua reversão com lançamento contábil em conta de receita, possa ser considerada financeira, com aplicação de alíquota zero.

Como bem apontou a Procuradoria da Fazenda Nacional nas contrarrazões, o art. 373 do RIR/99 enumera como receitas financeiras aquelas provenientes do pagamento de juros, de descontos, o lucro na operação de reporte e os rendimentos de aplicações financeiras de renda

fixa, obtidos pelo contribuinte, não tratando, em momento de algum, de receitas decorrentes de reavaliação de passivo atuarial.

Como bem apontou o auditor fiscal, o fato de a receita não se enquadrar como receita operacional não implica em considerá-la como receita financeira, que obedece a conceito próprio e decorre de atividade financeira realizada pela pessoa jurídica, o que não se confunde com a operação de reavaliação do passivo, relativo às obrigações junto à Fundação Real Grandeza.

Além disso, consta o registro, nas Notas Explicativas, que "*Em 31.12.2007, FURNAS registrou no resultado do exercício a parcela excedente à obrigação atuarial, no montante de R\$ 1.001.242 mil, como redutor de passivo a título de diferimento, nos termos da Deliberação CVM 371/2000, estando este ajuste sujeito à revisões anuais.*" Como dito antes, o ganho atuarial decorre da diferença entre **as premissas atuariais e o que ocorreu efetivamente**, baseado na experiência, o que nos remete ao citado item 52 da Deliberação CVM 371/2000. Não vejo como, das variáveis consideradas pelas premissas, que este ganho seja decorrente de variações da moeda, como quer fazer crer a recorrente.

Assim, concluo que a justificativa para considerar o valor de R\$ 1.001.242.477,63 como receita financeira não se sustenta. Logo, ainda que não seja receita operacional, mas sim ingressos decorrentes do reajuste positivo de um passivo, é cabível o lançamento para a cobrança do PIS e COFINS, não sendo aplicável o disposto no inciso II, § único do artigo 1º do Decreto nº 5.442/05, como pretende a recorrente.

Pelo acima exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

#### *Da multa de ofício lançada sobre o tributo*

Quanto às alegações de que a multa de ofício teria caráter confiscatório, bem é de se citar a Súmula CARF nº 2, no sentido de que este colegiado não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária. O artigo 44, inciso I da Lei nº 9.430/96 é claro ao determinar que o percentual da multa de ofício de 75%. Esta lei, até o presente momento, não foi considerada ilegal, devendo todos observar o seu cumprimento.

#### *Da taxa SELIC para cálculo dos juros de mora*

A recorrente requer que seja desconsiderada a aplicação da taxa SELIC para apuração dos juros de mora, tendo em vista que essa taxa não foi criada para fins tributários com base na jurisprudência.

Ocorre que esta matéria já se encontra simulada pelo CARF, devendo esta conselheira observá-la:

#### *Súmula CARF 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.*

Logo, na determinação do crédito tributário devido, os juros de mora deverão ser calculados tendo por base a taxa SELIC.

**CONCLUSÃO**

Por todo acima exposto, voto por afastar a preliminar de nulidade e negar provimento ao recurso voluntário.

Maria Lúcia Miceli - Relatora