



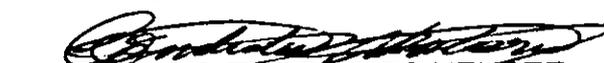
MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.000641/2004-15  
Recurso nº : 146.953  
Matéria : IRPJ E OUTRO - Ex(s): 2003  
Recorrente : COMERCIALIZADORA BRASILEIRA DE ENERGIA EMERGENCIAL  
CBEE  
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I  
Sessão de : 22 de fevereiro de 2006  
Acórdão nº : 103-22.275

ENCARGO DE CAPACIDADE EMERGENCIAL. O encargo de capacidade emergencial é verba vinculada, consoante o parágrafo 3º do artigo 1º da Lei 10.438, de 26 de abril de 2002. A importância recolhida a esse título, mediante rateio entre os consumidores, deve ser utilizada no custeio da aquisição de energia elétrica e da contratação de capacidade de geração. Eventual excesso de arrecadação em face dos custos efetivos constitui direito creditório do conjunto dos consumidores, a ser computado na diminuição dos rateios subsequentes. Outra destinação do excedente, distinta da prevista em lei, pode configurar lesão aos direitos da coletividade. Em suma, a recorrente não pode fazer o que lhe aprouver com a verba dos encargos de capacidade emergencial, faltando-lhe, pois, no que se refere aos valores arrecadados, uma das faculdades essenciais ao direito de propriedade – a livre disposição da coisa – razão pela qual não há que se falar em aquisição de disponibilidade, o que significa, em outros termos, inoccorrência do fato gerador do IRPJ e da CSSL.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COMERCIALIZADORA BRASILEIRA DE ENERGIA ELÉTRICA - CBEE.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Maurício Prado de Almeida (Relator) e Cândido Rodrigues Neuber que negaram provimento, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Flávio Franco Corrêa. Os Conselheiros Aloysio José Percínio da Silva e Victor Luís de Salles Freire apresentaram declaração de voto.

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
FLÁVIO FRANCO CORRÊA  
RELATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 28 JUL 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE e PAULO JACINTO DO NASCIMENTO.





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.000641/2004-15  
Acórdão nº : 103-22.275

Recurso nº : 146.953  
Recorrente : CBEE - COMERCIALIZADORA BRASIL.ENERGIA EMERGENCIAL

## RELATÓRIO

### A EXIGÊNCIA FISCAL

Em procedimento fiscal contra a empresa CBEE - COMERCIALIZADORA BRASILEIRA DE ENERGIA EMERGENCIAL, com sede no Rio de Janeiro – RJ, foram lavrados, em 22/06/2004, autos de infração referentes a:

a) Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, fls. 335/338, no valor total de R\$ 180.987.728,13; e

b) Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL, fls. 339/342, no valor total de R\$ 65.155.582,10.

Os referidos valores incluem além de IRPJ e CSLL, multa de ofício de 75% e juros de mora calculados até 31/05/2004.

O lançamento de ofício correspondente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ originou-se, conforme descrição dos fatos do Auto de Infração de fls. 336, da apuração de omissão de receitas caracterizada pela contabilização do Encargo de Capacidade Emergencial como redutor da receita contábil, conforme Termo de Verificação anexo, fls. 330/334.

O lançamento de ofício relativo à CSLL, conforme descrição dos fatos do Auto de Infração de fls. 340 foi realizado em decorrência da fiscalização do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, na qual as referidas infrações ocasionaram insuficiência na determinação da base de cálculo desta contribuição.

### A IMPUGNAÇÃO E O JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Inconformada com as referidas exigências, a autuada apresentou, tempestivamente, a Impugnação e documentos de fls. 372/407. Referindo-se à Impugnação, dispõe o relatório do julgado de primeira instância:

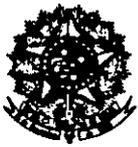


MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.000641/2004-15  
Acórdão nº : 103-22.275

\*12 - Ao impugnar as exigências, fls. 372/400, e documentos de fls. 401/407, o interessado alega, em síntese, o que se segue:

- a autuação refere-se a uma provisão comprometida por disposição expressa em lei, a título de valores a serem compensados nos reajustes do encargo tarifário, conforme resolução ANEEL 249/2002;
- a CBEE é uma empresa pública prestadora de serviços públicos, contemplando em sua lei de criação, disposição que proíbe de apurar, arrecadar e distribuir lucros. Está sujeita a regramento que torna juridicamente impossível a ela fazer nascer em suas atividades a hipótese de incidência do imposto sobre a renda;
- equivocou-se o Parecer Cosit ao retirar qualquer consequência jurídica do disposto no § 3º, do art. 1º, da Lei 10.438/2002, afirmando que este não teria modificado o regime tributário a que está submetida a CBEE;
- os ECE recebidos pelo interessado são fruto de um rateio de seus custos. Havendo resultado, a destinação obrigatória será a redução dos custos a serem rateados entre os consumidores, conforme previsto no § 3º, do art. 1º, da Lei 10.438/2002;
- o rateio previsto na lei é feito por estimativas, as quais levam em consideração tanto a previsão de consumo de energia, quanto a previsão das obrigações contraídas. Diante da incerteza, a legislação estabeleceu um regime tributário peculiar;
- o § 3º determina que nos rateios seguintes, serão deduzidos os resultados financeiros obtidos anteriormente, sendo defeso ao interessado dispor desses recursos livremente. Em consequência, o interessado não pode apurar, ratear e distribuir lucros.
- o ECE é temporário e excepcional, sendo a União a sucessora do interessado, em direitos e obrigações ao fim de sua existência. Assim, tais situações são suficientes para se concluir que o interessado goza de um regime tributário próprio;
- o interessado encontra-se na área de não-incidência do IRPJ e da CSLL, sobre o excedente financeiro;
- as Resoluções 249/2002 e 53/2004 da Aneel deixam claro que o interessado não possui em seus objetivos o lucro;
- a disponibilidade a que se refere o CTN em seu art. 43, na interpretação do STJ, é aquela que garante à sociedade ou aos sócios o direito de dispor dos recursos, ou seja, o direito de decidir quanto a sua destinação;
- descabe também a invocação do art. 13, I, da Lei 9.249/1995 que veda a constituição de provisões, para apurar o lucro real e a base de cálculo da CSLL, visto que se trata de uma provisão determinada por lei;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.000641/2004-15  
Acórdão nº : 103-22.275

- o ECE é crédito de liquidação duvidosa, hipótese do princípio da postergação tributária. Isso porque, além da inadimplência, o ECE tem sua constitucionalidade questionada, não havendo decisão definitiva do STF;
- o lançamento fere o art. 142 do CTN, porque o autuante não provou que a provisão de determinada receita para cobrir despesa futura não teria razão de ser;
- à vista da lógica do encargo emergencial, é forçoso reconhecer que não se caracterizou a omissão de receitas apontada na autuação.
  - os resultados financeiros constituirão desconto forçado no valor do encargo. Trata-se de desconto incondicional, que não integra a receita líquida, como dispõe o art. 280 do RIR;
- além do art. 280, o art. 281, III, do RIR dá plena sustentação aos procedimentos do impugnante;
- a arrecadação do interessado é toda vazada em pagamentos cujos montantes são fixados pela Aneel. Assim, se nos cálculos da agência reguladora não foi considerada a distribuição de lucros, bem como o correspondente ônus tributário, essa decisão condicionou a atividade do impugnante, que não pode vir a ser responsabilizado por tributação incidente sobre renda não auferida;
- só pode constituir renda passível de tributação aquela que se traduza em acréscimos patrimoniais ao contribuinte;
- a Aneel ao promover a projeção dos custos do impugnante, do universo de consumidores e de energia que participará do rateio, não considera o IR entre os custos;
- o impugnante não exerce atividade econômica;
- o balanço do interessado foi aprovado pelo Ministério das Minas e Energia e pelo Ministério da Fazenda, através da Procuradoria da Fazenda Nacional;
- a argumentação deduzida para demonstrar a não incidência do IRPJ é igualmente aplicável para excluir a hipótese de incidência da CSLL:
  - visto que o interessado não pode ter excedente financeiro distribuído a seus sócios, pois o excedente deve ser revertido para reduzir custos para prover a capacidade emergencial e, conseqüentemente, o rateio desses custos, é equívoco considerar que constituiria lucro líquido o eventual excedente financeiro. O excedente deve ser revertido em benefício dos consumidores, inviabilizando o surgimento de lucro líquido tributável pela CSLL."

Com a impugnação tempestiva, instaurou-se o litígio, o qual foi julgado em primeira instância pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro-1/RJ, que prolatou o Acórdão nº 5.833, de 28/09/2004, fls. 410/421, cuja ementa dispõe:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.000641/2004-15  
Acórdão nº : 103-22.275

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2002

Ementa: ENCARGO DE CAPACIDADE EMERGENCIAL - ECE. RECEITA AUFERIDA. TRIBUTAÇÃO.

O encargo de capacidade emergencial - ECE compõe a receita operacional da Comercializadora Brasileira de Energia Emergencial - CBEE, estando sujeito à tributação pelo imposto sobre a renda de pessoa jurídica - IRPJ, visto que a Lei nº 10.438/2002 não concedeu qualquer tipo de isenção tributária.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2002

Ementa: LANÇAMENTO REFLEXO.

Inexistindo fatos novos a serem apreciados, estende-se ao lançamento reflexo os efeitos da decisão prolatada no lançamento matriz.

Lançamento Procedente."

As considerações que fundamentaram as conclusões do aludido Acórdão são as seguintes:

"14 - A impugnação é tempestiva, visto ter sido apresentada em 26/7/2004 (fl. 372) e as ciências dos autos de infração terem ocorrido em 25/6/2004 (fls. 335 e 339). Além disto, estão reunidos os demais requisitos de admissibilidade, portanto dela conheço.

15 - O cerne da questão é se o "encargo de capacidade emergencial - ECE" está ou não sujeito à tributação do IRPJ e da CSLL. Parece-me que o Parecer Cosit nº 46, de 7/11/2003, esclareceu bem a questão, ao qual transcrevo os principais pontos:

"...

10. *No tocante ao aspecto subjetivo da hipótese de incidência tributária, note-se que a CBEE é uma empresa pública, logo pessoa jurídica de direito privado, submetida, por força do §2º do art. 173 da Constituição Federal de 1988 (CF/88), ao mesmo regime tributário das demais pessoas jurídicas, já que "as empresas públicas e as sociedades de economia mista não poderão gozar de privilégios fiscais não extensíveis às do setor privado".*

11. *Decerto, que pelas particularidades que envolvem a CBEE - empresa criada por prazo determinado, que não atua num ambiente concorrencial e cuja atividade faz parte de um plano governamental para enfrentar a crise do setor elétrico - não faltavam razões para justificar uma isenção de caráter subjetivo. Entretanto, não há qualquer previsão legal de isenção subjetiva para a CBEE, muito pelo contrário, o próprio Estatuto Social da empresa, aprovado pelo Decreto nº 3.900, de 2001, deixa claro, no seu art. 18, que a CBEE não goza de qualquer isenção do IRPJ, quando assim dispõe:*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.000641/2004-15  
Acórdão nº : 103-22.275

*Art. 18. O Conselho de Administração, efetuada a dedução para atender a prejuízos acumulados e a provisão para o imposto sobre a renda, proporá ao Ministro de Estado da Fazenda a destinação do resultado do exercício, observado o seguinte:*

*I – cinco por cento do lucro líquido para constituição da reserva legal, até que esta alcance vinte por cento do capital social; e*

*II – vinte e cinco por cento do lucro líquido ajustado, no mínimo, para o pagamento de remuneração a seus acionistas.*

*§1º Observada a legislação vigente, o Conselho de Administração poderá propor ao Ministro de Estado de Minas e Energia, que submeterá ao Ministro de Estado de Fazenda, o pagamento de juros sobre o capital próprio ou dividendos, a título de remuneração.*

*§2º Sobre os valores dos dividendos e dos juros, a título de remuneração sobre o capital próprio, incidirão encargos financeiros equivalentes à taxa SELIC, a partir do encerramento do exercício social até o dia do efetivo recolhimento ou pagamento, sem prejuízo da incidência de juros moratórios sempre que esse recolhimento ou pagamento não se verificar na data fixada em lei ou deliberação do Conselho de Administração, devendo ser considerada como a taxa diária, para a atualização desse valor durante os cinco dias úteis anteriores à data do pagamento ou recolhimento, a mesma taxa SELIC divulgada no quinto dia que antecede o dia da efetiva quitação da obrigação.*

*§3º O Ministro de Estado da Fazenda poderá deliberar a redução do capital social se houver perda, até o montante dos prejuízos acumulados, ou se julgá-lo excessivo, após aprovação pelos órgãos internos da empresa.*

*§4º o prejuízo do exercício será obrigatoriamente absorvido pelos lucros acumulados, pelas reservas de lucros e pela reserva legal, nessa ordem.*

*12. Da leitura do dispositivo, fica evidente que o próprio Estatuto Social da CBEE, aprovado por um decreto presidencial, já reconhece que a companhia está submetida ao regime tributário geral das pessoas jurídicas, inclusive, prevendo a necessidade de se realizar provisão para o imposto de renda e a possibilidade de pagamento de juros sobre o capital próprio.*

*13. Por outro lado, é totalmente improcedente a alegação de que o regime tributário da CBEE tivesse sido alterado pelo §3º do art. 1º da Lei nº 10.438, de 2002. Tal dispositivo determinou apenas que o recurso financeiro da CBEE fosse aplicado em uma determinada finalidade, o que não significa que a CBEE tenha passado a ser isenta do IRPJ e da CSLL, nem, conforme a seguir provaremos, que as suas receitas estejam agora no campo da não incidência tributária. Ademais, diga-se de passagem que é, no mínimo, inédito que uma medida provisória possa dispor sobre destinação dos recursos financeiros de uma pessoa jurídica de direito privado, daí porque tal dispositivo deva ser interpretado com toda parcimônia, não se deduzindo dele o que não foi dito.*

*14. Entretanto, o argumento decisivo para sustentar que o regime tributário da CBEE ficou inalterado, deve-se ao fato de que não existe concessão de isenção por meios indiretos, já que o §6º do art. 150 da CF/88 é claro ao determinar que qualquer isenção só pode ser concedida*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.000641/2004-15  
Acórdão nº : 103-22.275

*por lei específica que regule exclusivamente a matéria (isenção) ou o tributo. A Lei nº 10.438, de 2002, não trata de isenção nem regula tributo algum.*

15. *Verificado o aspecto subjetivo da hipótese de incidência, analisemos agora o aspecto material, ou seja, se o adicional tarifário (cobrado pelas concessionárias de distribuição de energia dos consumidores finais) e a receita auferida pela CBEE (na prestação de serviços às concessionárias de distribuição) deverão compor a base tributável do IRPJ, da CSLL, da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, respectivamente, das concessionárias e da CBEE, diante da alegação de que a Lei nº 10.438, de 2002, teria colocado as receitas da CBEE no campo de não-incidência de tais tributos.*

16. *Para melhor compreensão das relações jurídicas subjacentes às relações jurídico-tributárias ora em análise, vejamos a seguinte síntese dos fatos:*

a) *tendo em vista a crise do setor de geração de energia, foi criada a CBEE (empresa pública), tendo como objetivo a aquisição, o arrendamento e a alienação de bens e direitos, a celebração de contratos e a prática de atos destinados à viabilização do aumento da capacidade de geração e da oferta de energia elétrica de qualquer fonte em curto prazo (art. 2º, inciso I, do Decreto nº 3.900, de 2001);*

b) *desta forma, a CBEE presta serviços para concessionárias de energia elétrica, na medida em que adquire, arrenda, aliena bens e direitos, celebra contratos, tudo destinado à viabilização do aumento da capacidade de geração e da oferta de energia elétrica para as concessionárias, ou seja, a CBEE garante às concessionárias a energia elétrica necessária para manutenção de suas atividades comerciais (venda de energia para os consumidores finais);*

c) *com fim de equilibrar as finanças das distribuidoras de energia, em vista dos novos custos assumidos, relativos aos serviços prestados pela CBEE, foi concedido às concessionárias de serviços de distribuição de energia um adicional tarifário a ser cobrado dos seus consumidores finais, denominado de "encargo de capacidade emergencial", ou seja, o preço de energia cobrado do consumidor final foi aumentado.*

17. *Destarte, temos apenas duas relações jurídicas a serem analisadas: a primeira, quando a concessionária de energia cobra um adicional tarifário dos consumidores finais, a segunda, quando a concessionária paga à CBEE pelos serviços prestados.*

18. *No tocante à relação jurídica entre as concessionárias de energia e os consumidores finais, temos que os valores cobrados a título de encargo de capacidade emergencial não são tributos, mas preços (fruto de uma relação de direito privado), já que, se tributos fossem, jamais poderiam ter sua base de cálculo definida por resolução da Aneel, sob pena de ofensa ao princípio da legalidade tributária. Ademais, a Resolução Aneel nº 249, de 6 de maio de 2002, no seu art. 3º, §3º, claramente, reconhece a natureza de preço privado quando denomina o valor a ser cobrado dos consumidores finais de adicional tarifário.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.000641/2004-15  
Acórdão nº : 103-22.275

19. Cabe, então, verificarmos a fonte da obrigação, ou seja, de onde nasce, para o consumidor final, a obrigação de pagar um determinado valor a título de encargo de capacidade emergencial. Primeiramente, verifiquemos que não existe qualquer relação obrigacional (contratual) entre o consumidor final e a CBEE, razão pela qual não procede o entendimento de que o adicional cobrado (encargo de capacidade emergencial) dos primeiros seja receita da segunda.

20. Em segundo, a lei, por si só, não poderia criar uma obrigação para os consumidores finais, salvo se de natureza tributária. Como o encargo de capacidade emergencial não tem natureza tributária, ele deve ser entendido, necessariamente, como receita da concessionária de distribuição de energia, resultante da majoração do preço da energia elétrica, objeto do contrato de fornecimento de energia elétrica, celebrado entre os consumidores e as concessionárias. Lembremos, que estamos diante de um setor econômico cujos preços são regulados pelo governo, logo, não decorrem livremente da vontade das partes, daí, ser possível o aumento do preço por ato unilateral da agência reguladora.

21. Daí, como não há previsão legal para adoção de qualquer tratamento tributário especial para a parcela do faturamento das concessionárias de distribuição de energia elétrica referente à receita advinda da cobrança do encargo de capacidade emergencial (adicional tarifário), sobre ela incide todos os tributos como sobre qualquer parcela do faturamento normal dessas empresas. Nesse sentido, não destoam o comando normativo inserto no art. 8º da Resolução nº 249, de 2002, da Aneel, quando dispõe que, do valor arrecadado pela concessionária a título de encargo de capacidade emergencial, sejam deduzidos os tributos incidentes sobre o faturamento da concessionária, para fins de cálculo do valor a ser repassado à CBEE.

22. Quanto à relação jurídica entre a CBEE e as concessionárias de distribuição, sua natureza é contratual – prestação de serviço. Não se discute o fato de que a relação entre a CBEE e as concessionárias sofre a interferência da agência reguladora, motivo pelo qual não podemos entender que o negócio jurídico que se estabelece entre elas seja resultante unicamente da livre vontade das partes. Com efeito, estamos diante de uma daquelas relações jurídicas que, embora de natureza privada, há a interferência do estado, por meio de normas cogentes e de toda regulamentação imposta à atividade. Todavia, isso não desnatura a relação jurídica que se estabelece entre concessionária de distribuição e a CBEE. É uma relação de direito privado e tem por objeto a prestação de serviços da CBEE para a concessionária, adquirindo, arrendando e alienando bens e direitos, celebrando contratos e praticando todas as espécies de atos destinados à viabilização do aumento da capacidade de geração e da oferta de energia elétrica, de tal sorte a garantir à concessionária a matéria-prima fundamental para manutenção de suas atividades comerciais.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.000641/2004-15  
Acórdão nº : 103-22.275

23. *Destarte, quando a CBEE recebe os pagamentos das concessionárias de energia elétrica, ela está recebendo um preço privado pelos serviços prestados, assim, tal receita comporá a base de cálculo do IRPJ, da CSLL, bem como, da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.*

24. *Por último cabe, ainda, ressaltar que se as receitas da CBEE fossem todas destinadas para o pagamento dos custos e das despesas necessárias para o desenvolvimento de suas atividades, a CBEE não teria lucro, logo, em regra, não teria nem IRPJ nem CSLL a pagar sobre tais valores. Entretanto, se a CBEE auferiu receitas acima dos custos e das despesas incorridas, sobre o resultado líquido do período (seja qual for a denominação dada) deve incidir o IRPJ e a CSLL, observada, logicamente, a legislação que trata da apuração do lucro real e do resultado ajustado da CSLL. Da mesma forma, se as concessionárias repassassem todo o valor do adicional tarifário (cobrado dos consumidores finais) para a CBEE, tal custo de produção (pagamento à CBEE) anularia o impacto do adicional tarifário na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, caso contrário, também teriam de pagar IRPJ e CSLL sobre o excedente".*

16 - Conforme explanado acima, conclui-se que o encargo de capacidade emergencial é receita do interessado, que jamais será devolvido ao consumidor de energia elétrica. Quando muito, no cálculo do valor a ser cobrado em períodos futuros, será considerado algum excedente exigido anteriormente, conforme disposto no § 3º, do art. 1º, da Lei 10.438/2002. Este artigo não concede isenção tributária ao interessado, mas determina uma redução nos cálculos dos custos a serem rateados futuramente.

17 - Revendo minhas contas de energia elétrica, desde o ano de 2002, quando iniciou a cobrança do encargo de capacidade emergencial, até agora não houve qualquer devolução de valores. Isto comprova que o consumidor não tem direito a devoluções, mesmo que cobrado a maior, segundo o determinado pela Aneel. Portanto, o excedente não se trata de provisão de um passivo e ser restituído ao consumidor de energia elétrica.

18 - Por outro lado, a caracterização da renda auferida não se altera ante resoluções de órgãos administrativos que têm por função regular serviços públicos, como o caso da Aneel. Tais resoluções não modificam a legislação tributária, como também não a regulamentam, por absoluta falta de competência. Da mesma forma, a aprovação das demonstrações contábeis por órgãos públicos não propiciam conclusões sobre acertos ou erros praticados pelo contribuinte na área tributária, pois não é este o fim desejado.

19 - O montante excluído da receita operacional não pode ser considerado um desconto, muito menos como uma provisão de recebimento duvidoso, ainda que o valor esteja em apreciação judicial, sob o fundamento de ser inconstitucional. Quando muito, como já dito, o excesso por ventura cobrado será considerado no cálculo seguinte.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.000641/2004-15  
Acórdão nº : 103-22.275

20 - Engana-se o interessado ao alegar que está proibido de apurar lucros e distribuí-los. No seu próprio estatuto, art. 18 (fls. 139/140), consta a previsão destas possibilidades. Ademais, suas atividades permitem a apuração da renda, sua disponibilidade econômica ou jurídica, nos termos do art. 43 do CTN, bem como provocam acréscimos patrimoniais. Não há possibilidade de que o encargo de capacidade emergencial ou qualquer outra renda venha ser devolvida ao consumidor de energia elétrica ou às concessionárias.

21 - Por último, é de se observar que o lançamento atendeu plenamente o art. 142 do CTN, tributando como omissão de receita o montante de encargo de capacidade emergencial excluído da receita operacional.

**22 - Lançamento reflexo de CSLL.**

22.1 - Em face da vinculação entre o lançamento principal e o reflexo, não havendo nos autos em relação a este arguição de matéria específica ou adição de quaisquer outros elementos de prova novos, as conclusões extraídas do lançamento do IRPJ devem prevalecer na apreciação do lançamento reflexo."

**O RECURSO VOLUNTÁRIO**

A contribuinte foi regularmente notificada do julgamento de primeira instância, em 25/10/2004, conforme Aviso de Recebimento – A.R. de fls. 423-verso. Insatisfeita com o referido julgado, que manteve todas as exigências, interpôs em 24/11/2004 - data da postagem constante do carimbo no envelope dos Correios/Sedex de fls. 582, recebido pelo CAC/Centro da DRF/RJ em 25/11/2004, fls. 583, recurso voluntário a este Colegiado, com fundamento no artigo 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, conforme petição e documentos de fls. 425/581. Anexou, para fins de prosseguimento do Recurso, de acordo com os parágrafos 2º a 4º do artigo 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação dada pelo artigo 32 da Lei nº 10.522, de 2002, e a Instrução Normativa SRF nº 264, de 2002, "Relação de Bens e Direitos Para Arrolamento", fls. 425 e 484/491. A Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária – DERAT da jurisdição da autuada, Rio de Janeiro-RJ, através dos despachos de fls. 583, 586 e 590, após informar que o recurso foi apresentado dentro do prazo legal, conforme data no envelope sedex de fls. 582, e que o arrolamento de bens e direitos está de acordo com a legislação que rege a matéria, encaminhou o presente processo ao Primeiro Conselho de Contribuintes, para julgamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.000641/2004-15  
Acórdão nº : 103-22.275

A autuada, no Recurso Voluntário, reproduz as alegações apresentadas na Impugnação, as quais encontram-se resumidas no Relatório do julgamento de primeira instância, fls. 413/415, e acrescenta, em síntese:

Extrai-se do acórdão recorrido que este, fundamentalmente, reiterou o posicionamento exarado no Parecer Cosit nº 46, de 19/11/2003. A este limitou-se a acrescentar as brevíssimas considerações constantes dos itens 16 a 21 do acórdão.

Após citar ter apurado excedente financeiro em 31/12/2002 e resultado financeiro negativo em 31/12/2003, sustenta que, considerando que a CBEE só fez aplicar a Lei, destinando seus recursos ao rateio de custos previsto no art. 1º da Lei nº 10.438/2002, conclui-se que esse rateio, não fosse o excedente financeiro existente no ano anterior, teria exigido dos consumidores de energia um pagamento muito maior a título de Encargo de Capacidade Emergencial. Que, não consta das contas de energia elétrica qualquer acréscimo, no valor do encargo, no período, por força da redução dos custos proporcionada pelo excedente financeiro em questão. Que, assim, sequer é correta a afirmação de que os consumidores não receberam de volta os valores, dado que foram beneficiados direta e inequivocamente com o pagamento de valores menores a título de ECE. E, que, receberam, sim, na forma de contenção do aumento correspondente ao incremento dos custos rateados e, caso exista saldo remanescente em poder da CBEE depois de encerrados os contratos de fornecimento de capacidade e energia emergenciais, receberão diretamente os créditos proporcionais e correspondentes, na forma que determina a lei.

Em momento algum se afirmou que as resoluções da Aneel modificam a legislação tributária. Afirmou-se, isto sim, que as resoluções em questão deram cumprimento à legislação que rege a cobrança do encargo de capacidade emergencial e que é da natureza desse encargo e, por via de consequência, da CBEE, ratear apenas custos o que constitui a negação expressa e bastante da possibilidade de se apurar lucro. Valendo-se do singelo afastamento de efeitos tributários das resoluções da Aneel, o que o acórdão recorrido acabou por fazer foi omitir-se quanto ao necessário debate do argumento de que a CBEE apenas rateia custos e que, no rateio desses custos, feito por estimativas, seria impossível impedir a existência de excedentes financeiros.

Admitindo-se ou não como válida a premissa de que a redução dos rateios futuros importa em devolução dos valores, o argumento aqui deduzido é o de que não há disponibilidade econômica e jurídica dos valores que torna defeso que se apure e distribua lucros obtidos da arrecadação do ECE, o que decorre de lei expressa.

Contra *legem* o Decreto nº 3.900/2001, que baixou o Estatuto da CBEE, fez referências a lucros e à repartição de dividendos, quando é



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.000641/2004-15  
Acórdão nº : 103-22.275

nítida e cristalina a falta de supedâneo legal para que tais disposições possam abranger qualquer valor arrecadado através do ECE. Apesar disso e apesar de se verificar expressamente a falta de base legal para que as disposições do Decreto sirvam de suporte à apuração de lucros com base em excedentes da arrecadação do ECE, o Acórdão recorrido limitou-se a lançar mão das mesmas para afirmar possível a apuração de lucros por parte da ora recorrente. E, questiona: como se poderia considerar fundamental regra infralegal que estabelece que os lucros da CBEE seriam utilizados para constituição da reserva legal e para o pagamento de remuneração a seus acionistas (incisos I e II do art. 18 dos Estatutos) quando a Lei expressamente fixa destinação expressa e diversa aos excedentes financeiros apurados pela companhia? Não é possível que se extraiam efeitos do art. 18 dos estatutos da CBEE, aprovados pelo Decreto nº 3.900/2001, sem que se analise amiúde a alegação de que estes contrariam frontalmente as disposições do art. 1º, § 3º, da Lei nº 10.438/2002.

Quanto à CSLL, reproduzem-se aqui os argumentos que constaram da impugnação.

E, no final, requer sejam considerados improcedentes os lançamentos.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.000641/2004-15  
Acórdão nº : 103-22.275

VOTO VENCIDO

Conselheiro MAURÍCIO PRADO DE ALMEIDA, Relator.

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade. Houve arrolamento de bens à vista do que consta dos autos, fls. 425, 484/491 e 586/590. Conheço, portanto, do recurso.

A recorrente é uma empresa pública federal, vinculada ao Ministério de Minas e Energia, criada pela Medida Provisória nº 2.209 e Decreto nº 3.900, ambos de 29/08/2001, tendo por objetivo a aquisição, o arrendamento e a alienação de bens e direitos, a celebração de contratos e a prática de atos destinados à viabilização do aumento da capacidade de geração e da oferta de energia elétrica de qualquer fonte em curto prazo e à superação da crise de energia elétrica e ao reequilíbrio de oferta e demanda de energia elétrica. O seu Estatuto Social, aprovado pelo referido Decreto nº 3.900, de 2001, dispondo sobre o exercício social e as demonstrações financeiras, dispõe:

“Art. 17. A CBEE elaborará as demonstrações financeiras em 31 de dezembro de cada exercício social.

Art. 18. O Conselho de Administração, efetuada a dedução para atender a prejuízos acumulados e a provisão para o imposto sobre a renda, proporá ao Ministro de Estado da Fazenda a destinação do resultado do exercício, observado o seguinte:

I – cinco por cento do lucro líquido para constituição da reserva legal, até que esta alcance vinte por cento do capital social; e

II – vinte e cinco por cento do lucro líquido ajustado, no mínimo, para o pagamento de remuneração a seus acionistas.

§ 1º Observada a legislação vigente, o Conselho de Administração poderá propor ao Ministro de Estado de Minas e Energia, que submeterá ao Ministro de Estado da Fazenda, o pagamento de juros sobre o capital próprio ou dividendos, a título de remuneração.

§ 2º ....

§ 3º O Ministro de Estado da Fazenda poderá deliberar a redução do capital social se houver perda, até o montante dos prejuízos acumulados, ou se julgá-lo excessivo, após aprovação pelos órgãos internos da empresa.

§ 4º O prejuízo do exercício será obrigatoriamente absorvido pelos lucros acumulados, pelas reservas de lucros e pela reserva legal, nessa ordem.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.000641/2004-15  
Acórdão nº : 103-22.275

Consoante relatado, contra a empresa CBEE - COMERCIALIZADORA BRASILEIRA DE ENERGIA EMERGENCIAL foram lavrados autos de infração referentes a Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL.

O lançamento de ofício correspondente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ originou-se da apuração de omissão de receitas caracterizada pela contabilização do adicional tarifário denominado **Encargo de Capacidade Emergencial** como redutor da receita contábil.

Quanto ao mencionado adicional tarifário, dispõe o artigo 1º, *caput*, e § 3º, da Lei nº 10.438, de 26/04/2002, “*verbis*”:

“Art. 1º Os custos, inclusive de natureza operacional, tributária e administrativa, relativos à aquisição de energia elétrica (kWh) e à contratação de capacidade de geração ou potência (kW) pela Comercializadora Brasileira de Energia Emergencial - CBEE serão rateados entre todas as classes de consumidores finais atendidas pelo Sistema Elétrico Nacional Interligado, proporcionalmente ao consumo individual verificado, mediante adicional tarifário específico, segundo regulamentação a ser estabelecida pela Agência Nacional de Energia Elétrica – Aneel.

....

§ 3º Os resultados financeiros obtidos pela CBEE serão destinados à redução dos custos a serem rateados entre os consumidores.

....”

A regulamentação do referido adicional tarifário foi estabelecida pela ANEEL - Agência Nacional de Energia Elétrica, nos termos do art. 1º da Lei nº 10.438, de 2002, acima transcrito, através da Resolução ANEEL nº 249, de 06/05/2002. Quanto a essa regulamentação, cumpre observar:

“Art. 2º Os custos, inclusive de natureza operacional, tributária e administrativa, incorridos pela Comercializadora Brasileira de Energia Emergencial - CBEE na contratação de capacidade de geração ou de potência serão rateados pelos consumidores finais de energia elétrica atendidos pelo Sistema Elétrico Interligado Nacional, de forma proporcional ao consumo individual verificado.

.....



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.000641/2004-15  
Acórdão nº : 103-22.275

Art. 3º O rateio de que trata o art. 2º será feito mediante encargo tarifário definido e processado na forma deste artigo e denominado "encargo de capacidade emergencial".

.....

§ 2º O valor correspondente ao adicional tarifário a ser despendido em função do consumo individual verificado, referente ao rateio de que trata o *caput* do art. 2º deverá ser individualizado e identificado na fatura de energia elétrica do consumidor, sob o título de "encargo de capacidade emergencial".

§ 4º O valor do encargo tarifário referido no § 3º será revisado e publicado pela ANEEL ao final de cada trimestre.

§ 5º Na revisão do valor do encargo tarifário de que trata o § 4º, será considerada eventual diferença a compensar ocorrida no trimestre anterior, desde que devidamente comprovada pela CBEE.

§ 6º Para permitir a revisão trimestral do valor do encargo tarifário referido no § 3º, ficam estabelecidas as seguintes condições:

I – a CBEE deverá informar mensalmente à ANEEL o custo incorrido na contratação de capacidade de geração ou potência e o valor arrecadado do consumidor a título de "encargo de capacidade emergencial";

II – a CBEE deverá informar à ANEEL até 15 dias antes do final de cada trimestre, a atualização do custo a ser incorrido relativo a contratação de capacidade de geração ou potência; e

III – a concessionária de serviço público de distribuição de energia elétrica deverá informar mensalmente à ANEEL o consumo total verificado no âmbito do Sistema Elétrico Interligado Nacional, relativo ao mercado de energia elétrica atendido, excluído o montante associado ao consumidor residencial classificado como de baixa renda.

Art. 8º Para efeito de apuração dos valores a serem repassados à CBEE, deverão ser deduzidas da arrecadação bruta, na forma dos Anexos desta Resolução, as parcelas correspondentes ao ICMS, ao Programa de Integração Social – PIS e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, caso incidente sobre o valor dos respectivos encargos incluídos nas faturas de vendas de energia elétrica, e à Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira – CPMF sobre o valor efetivamente arrecadado."

Anteriormente à lavratura dos aludidos autos de infração de IRPJ e CSLL, a autuada apresentou consulta junto à Secretaria da Receita Federal, indagando sobre a incidência do imposto de renda sobre os excedentes financeiros da CBEE, a qual foi respondida pelo Parecer Cosit nº 46, de 07/11/2003, cópia fls. 295/301, que fundamentou a autuação fiscal e o julgamento de primeira instância. Dispõe o item 25 e a ementa desse Parecer Cosit nº 46, *verbis*:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.000641/2004-15  
Acórdão nº : 103-22.275

"25. Do acima exposto, chega-se às seguintes conclusões:

- a) a CBEE, empresa pública, está submetida ao regime tributário das pessoas jurídicas de direito privado, por força do disposto no § 2º do art. 173 da Constituição Federal de 1988;
- b) não há, no ordenamento jurídico, qualquer lei específica, nos termos do art. 150, § 6º, da Constituição Federal de 1988, que isente as receitas da CBEE de tributação;
- c) o § 3º do art. 1º da Lei nº 10.438, de 2002, não modificou o regime tributário a que está submetida a CBEE, pois apenas disciplinou onde deveria ser aplicado os recursos de uma pessoa jurídica de direito privado;
- d) as receitas da CBEE, decorrentes dos serviços prestados às concessionárias de serviço público de distribuição de energia elétrica compõem a base tributável do IRPJ, da CSLL, da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep;
- e) o adicional tarifário denominado encargo de capacidade emergencial, cobrado pelas concessionárias de serviços públicos dos particulares são preços, fruto de uma relação de direito privado, logo, fazem parte do faturamento destas empresas e deve compor a base tributável do IRPJ, da CSLL, da Cofins e da contribuição para o PIS/Pasep.

Ementa:

A empresa pública está submetida ao mesmo regime tributário das demais pessoas jurídicas, salvo se, a ela, for concedido tratamento tributário especial por lei específica que discipline o benefício fiscal ou o tributo.

O Estatuto Social da CBEE, aprovado por um decreto presidencial, reconhece que a companhia está submetida ao regime tributário geral das pessoas jurídicas, inclusive, prevendo a necessidade de se realizar provisão para o imposto de renda e a possibilidade de pagamento de juros sobre o capital próprio.

A Lei nº 10.438, de 2002, não versa sobre benefícios fiscais nem sobre tributos, razão pela qual o § 3º do art. 1º não tem o condão de alterar o regime tributário a que está sujeita a CBEE.

O adicional tarifário denominado encargo de capacidade emergencial, cobrado pelas concessionárias de serviços públicos dos consumidores finais, são preços, fruto de uma relação privada, logo, fazem parte do faturamento destas empresas e devem compor as bases tributáveis do IRPJ, da CSLL, da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep.

A relação jurídica que liga a CBEE às concessionárias de energia elétrica tem natureza contratual (prestação de serviços) e a receita auferida em tal negócio compõe as bases tributáveis do IRPJ, da



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.000641/2004-15  
Acórdão nº : 103-22.275

CSLL, da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep da prestadora (CBEE).

Dispositivos Legais, arts. 150, § 6º, e 173, § 2º, da Constituição Federal de 1988.”

De acordo com o Termo de Verificação de fls. 330/334, anexo ao Auto de Infração, o contribuinte após entregar a DCTF e a DIPJ relativas ao ano-calendário de 2002, em que considerava o total dos encargos de capacidade emergencial como tributável, retificou as informações em 14/01/2004, e efetuou a abertura de novo Livro Diário e Livro Razão para o mês de Dezembro de 2002. Na DIPJ 2003 – Retificadora, informou na ficha 06-A, a título de Vendas Canceladas, Devoluções e Descontos Incondicionais, o valor de R\$ 361.379.180,65. Na contabilidade, o referido valor foi contabilizado como redutor da receita na conta contábil 61105.1101.99 – Créditos do Consumidor ECE (Encargo de Capacidade Emergencial) em dezembro de 2002.

Segundo, ainda, o citado Termo de Verificação de fls. 330/334, intimada a apresentar a documentação que respaldou o referido lançamento, a contribuinte prestou os seguintes esclarecimentos:

- a Lei nº 10.438, de 26/04/2002 determina que os custos, inclusive de natureza operacional, decorrentes da aquisição de energia elétrica e a contratação de capacidade sejam rateados entre todas as classes de consumidores e que os resultados obtidos serão destinados à redução dos custos a serem rateados;
- a Resolução ANEEL nº 249, de 06/05/2002, ratifica o disposto na Lei nº 10.438 e estabelece que, na revisão dos valores dos encargos serão consideradas eventuais diferenças a compensar ocorridas;
- no cumprimento da legislação e dos regulamentos que regem a matéria e com base no Ofício nº 2.114/2003-SFF/ANEEL, de 18/12/2003, da Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL, foi feito o registro a crédito dos consumidores no valor de R\$ 361.379.180,65. Para o exercício de 2003 os valores dos encargos serão registrados em contas específicas definidas pela ANEEL, a quem compete a regulamentação da matéria, na forma estabelecida na referida Lei nº 10.438/02;
- demonstra a composição do citado valor de R\$ 361.379.180,65.

Analisando os autos do presente processo entendo que, da forma em que a recorrente foi constituída, os procedimentos pela mesma adotados infringiram a



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.000641/2004-15  
Acórdão nº : 103-22.275

legislação do Imposto de Renda aplicável às pessoas jurídicas, conforme dispõe o referido Auto de Infração.

Concordo com o julgamento de primeira instância e o referido Parecer COSIT nº 46, de 07/11/2003, cópia fls. 295/301, de que o encargo de capacidade emergencial - ECE compõe a receita operacional da Comercializadora Brasileira de Energia Emergencial - CBEE, estando sujeito à tributação pelo imposto sobre a renda de pessoa jurídica - IRPJ.

Concordo, igualmente, de que a CBEE, empresa pública, está submetida ao regime tributário das pessoas jurídicas de direito privado, por força do disposto no § 2º do art. 173 da Constituição Federal de 1988, já que as empresas públicas não poderão gozar de privilégios fiscais não extensíveis ao do setor privado. E, também, de que não há, no ordenamento jurídico, qualquer lei específica, nos termos do art. 150, § 6º, da Constituição Federal de 1988, que isente as receitas da CBEE de tributação. E, ainda, de que o § 3º do art. 1º da Lei nº 10.438, de 2002, não modificou o regime tributário a que está submetida a CBEE, pois apenas disciplinou onde deveriam ser aplicados os recursos de uma pessoa jurídica de direito privado. E, mais, de que "se as receitas da CBEE fossem todas destinadas para o pagamento dos custos e das despesas necessárias para o desenvolvimento de suas atividades, a CBEE não teria lucro, logo, em regra, não teria nem IRPJ nem CSLL a pagar sobre tais valores. Entretanto, se a CBEE auferiu receitas acima dos custos e das despesas incorridas, sobre o resultado líquido do período (seja qual for a denominação dada) deve incidir o IRPJ e a CSLL, observada, logicamente, a legislação que trata da apuração do lucro real e do resultado ajustado da CSLL."

Ademais disso, é oportuno notar que, conforme julgado do STJ, RESP nº 692550 - RS - 1ª Turma - 16/12/2004 - DJ de 21/03/2005, "o encargo tarifário criado pela Lei nº 10.438, de 26/04/2002, tem natureza de preço público".



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.000641/2004-15  
Acórdão nº : 103-22.275

E, também, cumpre assinalar que, após a autuação e o julgamento de primeira instância, o Decreto nº 5.571, de 03/11/2005, alterou o Estatuto Social da recorrente, acrescentando o art. 17-A, *verbis*:

"Art. 17-A. As diferenças entre os valores dos encargos, tanto de Capacidade Emergencial – ECE como de Aquisição de Energia Elétrica Emergencial – EAE, somados às receitas financeiras, e os custos, inclusive de natureza operacional, tributária e administrativa, relativos à aquisição de energia elétrica (kWh) e à contratação de capacidade de geração e potência (kW), serão consideradas:

I – se positivas, como créditos dos consumidores destinados à redução dos custos a serem rateados entre eles; e  
II – se negativas, como débitos dos consumidores a serem rateados entre eles.

§ 1º O rateio previsto no *caput* deverá observar às regras do art. 1º da Lei nº 10.438, de 26 de abril de 2002.

§ 2º As diferenças previstas no *caput* deverão ser apropriadas em contas contábeis específicas definidas pela Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL."

Quanto ao aludido Decreto nº 5.571, de 2005, sou favorável ao entendimento consubstanciado no citado Parecer Cosit nº 46, de que "o § 6º do art. 150 da CF/88 é claro ao determinar que qualquer isenção só pode ser concedida em lei específica que regule exclusivamente a matéria (isenção) ou o tributo. Não há, no ordenamento jurídico, qualquer lei específica, nos termos do art. 150, § 6º, da Constituição Federal de 1988, que isente as receitas da CBEE de tributação. A Lei nº 10.438, de 2002, não trata de isenção nem regula tributo algum." Acrescente-se, também, o disposto no art. 111, inciso II, do CTN: "interpreta-se literalmente a lei que disponha sobre outorga de isenção."

**DECORRÊNCIA: CSLL.**

O lançamento de ofício relativo à CSLL foi realizado em decorrência da fiscalização do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, na qual as referidas infrações ocasionaram insuficiência na determinação da base de cálculo desta contribuição.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.000641/2004-15

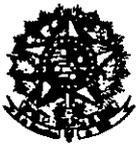
Acórdão nº : 103-22.275

Na apreciação supra do recurso voluntário interposto pela autuada em relação à exigência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, o meu voto foi no sentido de negar provimento ao mesmo. Entendo, que, tendo sido negado provimento ao recurso voluntário em relação ao lançamento principal, igual sorte colhe o lançamento decorrente, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Ante todo o exposto, oriento o meu voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, 22 de fevereiro de 2006.

~~MAURÍCIO PRADO DE ALMEIDA~~



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.000641/2004-15  
Acórdão nº : 103-22.275

VOTO VENCEDOR

Conselheiro FLÁVIO FRANCO CORRÊA - Relator-Designado

Trata a acusação de omissão de receitas caracterizada pela ausência de contabilização do Encargo de Capacidade Emergencial, apurada no ano-calendário de 2002, no valor de R\$ 361.379.180,65 (trezentos e sessenta e um milhões, trezentos e setenta e nove reais mil, cento e oitenta reais e sessenta e cinco centavos).

Percebo que a recorrente tem a natureza de empresa pública, a teor do artigo 1º de seu estatuto social, aprovado pelo Decreto n º 3.900, de 29 de agosto de 2001, que criou a pessoa jurídica fiscalizada com base na delegação inscrita no artigo 1º da Medida Provisória nº 2.209, também do dia 29 de agosto de 2001.

Entendo que é imprescindível ao deslinde da controvérsia a compreensão do âmbito da norma instituída no artigo 173 e parágrafos da Carta Magna. Também assinalo a importância de situar a atuação da interessada no rol das competências administrativas da União, nos termos da Lei Maior.

Início, então, o julgamento com a leitura das disposições estatutárias da autuada, onde reparo que os objetivos da CBEE são a aquisição, o arrendamento e a alienação de bens e direitos, a celebração de contratos e a prática de atos destinados:

- a) à viabilização do aumento da capacidade de geração e da oferta de energia elétrica de qualquer fonte em curto prazo; e
- b) à superação da crise de energia elétrica.

Saliente-se, pois, a preocupação do Chefe do Executivo Federal com a crise energética que assolava o País quando da edição da MP referida. A realidade, naquela hora, reclamou do poder público a adoção de medidas impostas pela eficiência e, sobretudo, pela continuidade de um serviço público, cuja exploração, direta ou



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.000641/2004-15  
Acórdão nº : 103-22.275

mesmo indiretamente, mediante autorização, concessão e permissão, integra a esfera de competência administrativa da União, segundo a redação do artigo 21, XII, b, da Carta magna, *verbis*:

*“Compete à União:*

*I - .....*

*.....*

*XII – explorar, diretamente ou mediante autorização, concessão ou permissão:*

*1. ....*

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

Com efeito, o momento de crise está caracterizado no texto da Medida Provisória nº 2.209, de 2001, no ponto em que o ato normativo com força de lei autoriza a dispensa de licitação para a contratação de obras, compras e serviços necessários aos objetivos sociais da CBEE, a teor de seu artigo 1º, § 3º. Afirma a doutrina que a norma pode dispensar o certame licitatório nos casos em que a demora do procedimento se revela incompatível com a urgência, de tal modo que, ao invés de favorecer o interesse público, a licitação, ao contrário, termine por contrariá-lo<sup>1</sup>.

As concessões, permissões e autorizações de exploração de serviços e instalações de energia elétrica estão reguladas na Lei nº 9.074, de 7 de junho de 1995, e alterações posteriores. De qualquer sorte, seguindo as trilhas delineadas por Celso Antonio Bandeira de Mello<sup>2</sup>, não se pode perder de vista que a Administração Pública jamais se despojou da atribuição de zelar pela realização do interesse coletivo. Nesse sentido, a criação da empresa pública autuada encontra justificativa na situação excepcional relacionada à escassez de energia elétrica, o que motivou o Executivo a expedir outras medidas provisórias, inclusive a de nº 2.152-2, de 1º de junho de 2001, atualmente MP nº 2.198-5, de 24 de agosto de 2001, objeto da Ação Direta de Constitucionalidade nº 9 – 6 – DF.

<sup>1</sup> Maria Sylvia Zanella Di Pietro, *Direito Administrativo*, Editora Atlas, 13ª edição, pág. 305.

<sup>2</sup> Curso de *Direito Administrativo*, Malheiros Editores, 10ª edição, pág. 474.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.000641/2004-15  
Acórdão nº : 103-22.275

O serviço de geração e distribuição de energia elétrica é público, por determinação constitucional<sup>3</sup>. A CBEE não gera nem distribui energia elétrica, mas, sem dúvida, mormente em face da ameaça de colapso do sistema, seus objetivos estatutários expressam que a empresa intenta viabilizar os serviços que constituem o objeto social das geradoras e distribuidoras. Óbvio, à vista do exposto, que sua atuação é dirigida à satisfação dos usuários de energia elétrica, os quais, em última instância, são os beneficiários das utilidades ou das comodidades materiais que decorrem das prestações que o Constituinte impôs ao Estado – a geração e a distribuição de energia elétrica - por serem imprescindíveis às conveniências da sociedade moderna<sup>4</sup>. Em síntese, a CBEE é prestadora, por via de consequência, de um serviço público.

Diante de tais características, as regras estatuídas no artigo 173 e parágrafos da Lei Fundamental não são aplicáveis, na espécie. Colho, aqui, as preciosas orientações de José Afonso da Silva<sup>5</sup>, que me servirão de guia:

*“O serviço público é, por natureza, estatal. Tem como titular uma entidade pública. Por conseguinte, fica sempre sob o regime de direito público. O que, portanto, se tem que destacar aqui e agora é que não cabe titularidade privada nem mesmo sob os serviços públicos de conteúdo econômico, como são, por exemplo, aqueles referidos no artigo 21, XI e XII, que já estudamos quando comentamos o conteúdo desses dispositivos.*

*Tenham-se presentes essas distinções para a compreensão da natureza e limites das empresas estatais; pois sob o ponto de vista de sua função diferenciam-se em dois tipos: as prestadoras ou exploradoras de serviços públicos (como a CESP, a CEMIG, a Companhia do Metrô, a TELEBRÁS, a Rede Ferroviária Federal etc.) e as exploradoras de atividade econômica (como a PETROBRÁS, o Banco do Brasil etc.). O regime jurídico dessas empresas é diferente. As primeiras entram no conceito de descentralização de serviços pela personalização da entidade prestadora. (...)*

*O modo de gestão desses serviços públicos, entre outros, não só de competência da União, mas também dos Estados, Distrito Federal e Municípios, entra no regime de discricionariedade organizativa, ou*

<sup>3</sup> Celso Antonio Bandeira de Mello, ob. cit. págs. 441/442.

<sup>4</sup> Celso Antonio Bandeira de Mello, ob. cit. pág. 435.

<sup>5</sup> Curso de Direito Constitucional Positivo, Malheiros Editores, 25ª edição, págs. 801/802.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.000641/2004-15  
Acórdão nº : 103-22.275

*seja, cabe à Administração escolher se o faz diretamente, ou por delegação a uma empresa estatal (pública ou de economia mista), ou por concessão (autorização ou permissão) a uma empresa privada. (...)*

*Cumpra assinalar que a exploração dos serviços públicos, conforme indicado acima, por empresa estatal não se subordina às limitações do art. 173, que nada tem com eles. Efetivamente, não tem cabimento falar em excepcionalidade, ou subsidiariedade, em relação à prestação de serviços públicos por entidades estatais ou por seus delegados. Portanto, também não comporta mencionar, a respeito deles, a preferência da iniciativa privada. Significa dizer, pois, que a empresa estatal prestadora de serviços públicos pode assumir formas diversas, não necessariamente sob o regime jurídico próprio das empresas privadas. A natureza das empresas estatais prestadoras de serviço público se assemelha às concessionárias de serviço público com diferenças importantes, quais sejam a de não se sujeitarem inteiramente aos ditames do artigo 175, pois não se lhes aplicam as regras de reversão, nem de encampação, nem, rigorosamente, o princípio do equilíbrio econômico e financeiro do contrato, já que os serviços não lhes são outorgados por via contratual, mas por via de lei instituidora, e porque são entidades do próprio concedente (...)"*

No esteio dessa linha de entendimento, o STF, quando no julgamento do RE 407099/RS, Relator Ministro Carlos Velloso, DJ de 19.12.2002, bem explicitou as distinções entre as empresas públicas que servem de instrumento de intervenção estatal na economia, explorando atividade econômica em concorrência com as empresas privadas, e as empresas públicas prestadoras de serviços públicos. Às primeiras, somente autorizadas quando necessárias aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo, conforme a definição dada em lei, cabe a observância às regras trabalhistas e tributárias, sob o risco de instituir privilégios em relação à iniciativa privada. Não às últimas, porque, sendo delegatárias de serviço público, representam a *longa manus* das pessoas políticas que, por meio de lei, as criam e lhes apontam objetivos públicos a alcançar<sup>6</sup>. O Ministro se vale ainda das palavras da Professora Raquel Discacciati Bello<sup>7</sup>, da UFMG, para registrar que não se aplica a vedação do artigo 150, § 3º, da Constituição às empresas estatais prestadoras de serviços públicos, mas, sim, a imunidade recíproca, conforme interpretação sistemática do inciso I, letra a, do mesmo artigo.

<sup>6</sup> Voto do Ministro Carlos Velloso, RE 407099, citando as lições de Roque Carraza, in Curso de Direito Constitucional Tributário, Malheiros Editores, 19ª edição, pág. 652.

<sup>7</sup> Rev. de Inf. Legislativa, 132/133.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.000641/2004-15  
Acórdão nº : 103-22.275

Diante de tais observações, divirjo da linha de raciocínio que orientou a autuação, pela qual a norma inscrita no artigo 173 e parágrafos da Constituição ficou adstrita a uma compreensão estreita e excessivamente literal, contrária à doutrina e à jurisprudência do STF. É dizer, as exigências tributárias aqui reunidas não encontram o supedâneo, imaginado pelos autuantes, na regra constitucional supramencionada.

Ademais, reparo que o encargo de capacidade emergencial é verba vinculada, consoante o parágrafo 3º do artigo 1º da Lei 10.438, de 26 de abril de 2002. Assim também reconheceu o STJ, no julgamento dos RE nº 692.550 – RS e 777. 273 - RS, ambos relatados pelo Ministro José Delgado.

Está claro que o valor da totalidade do encargo recolhido mediante rateio entre os consumidores deve ser utilizado no custeio da aquisição de energia elétrica e da contratação de capacidade de geração. A recorrente é obrigada a computar o eventual excesso de arrecadação em face dos custos efetivos na diminuição dos rateios subseqüentes, como direito creditório do conjunto dos consumidores. Outra destinação do excedente, distinta da prevista em lei, há de configurar lesão aos direitos da coletividade. Quero dizer, em suma, que a CBEE não pode fazer o que lhe aprouver com a verba dos encargos de capacidade emergencial oriunda dos consumidores. Sendo assim, no que se refere aos valores arrecadados, faltando-lhe uma das faculdades essenciais ao direito de propriedade – a livre disposição da coisa – não há que se falar em aquisição de disponibilidade, o que significa, em outros termos, inoccorrência do fato gerador do IRPJ, pois tal montante não compõe o lucro da fiscalizada. Os mesmos fundamentos me orientam para anular o lançamento da CSSL.

Portanto, dou provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 22 de fevereiro de 2006

  
FLÁVIO FRANCO CORRÊA



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.000641/2004-15 ✓  
Acórdão nº : 103-22.275 ✓

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA

O Conselheiro Flávio Corrêa, no voto vencedor, extraiu correta interpretação acerca dos dispositivos constitucionais envolvidos na questão julgada, além de identificar precisamente a vinculação da destinação à redução dos custos dos resultados financeiros porventura alcançados, conforme art. 1º, §3º, da Lei 10.438/2002.

Entretanto, há ainda outro aspecto relevante, merecedor de registro, no exame da questão posta. Trata-se da previsão de destinação a ser dada ao resultado do exercício, inclusive pagamento de dividendos, nos termos do art. 18 do estatuto social da empresa, aprovado pelo Decreto 3.900/2001, adiante transcrito:

“Art. 18. O Conselho de Administração, efetuada a dedução para atender a prejuízos acumulados e a provisão para o imposto sobre a renda, proporá ao Ministro de Estado da Fazenda a destinação do resultado do exercício, observado o seguinte:

I - cinco por cento do lucro líquido para constituição da reserva legal, até que esta alcance vinte por cento do capital social; e

II - vinte e cinco por cento do lucro líquido ajustado, no mínimo, para o pagamento de remuneração a seus acionistas.

§ 1º Observada a legislação vigente, o Conselho de Administração poderá propor ao Ministro de Estado de Minas e Energia, que submeterá ao Ministro de Estado da Fazenda, o pagamento de juros sobre o capital próprio ou dividendos, a título de remuneração.

§ 2º Sobre os valores dos dividendos e dos juros, a título de remuneração sobre o capital próprio, incidirão encargos financeiros equivalentes à taxa SELIC, a partir do encerramento do exercício social até o dia do efetivo recolhimento ou pagamento, sem prejuízo da incidência de juros moratórios sempre que esse recolhimento ou pagamento não se verificar na data fixada em lei ou deliberação do Conselho de Administração, devendo ser considerada como a taxa diária, para a atualização desse valor durante os cinco dias úteis anteriores à data do pagamento ou recolhimento, a mesma taxa SELIC divulgada no quinto dia útil que antecede o dia da efetiva quitação da obrigação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.000641/2004-15  
Acórdão nº : 103-22.275

§ 3º O Ministro de Estado da Fazenda poderá deliberar a redução do capital social se houver perda, até o montante dos prejuízos acumulados, ou se julgá-lo excessivo, após aprovação pelos órgãos internos da empresa.

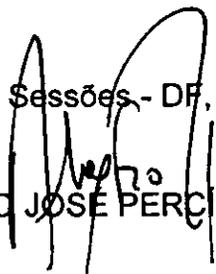
§ 4º O prejuízo do exercício será obrigatoriamente absorvido pelos lucros acumulados, pelas reservas de lucros e pela reserva legal, nessa ordem."

O apressado leitor do estatuto poderia concluir que a hipótese contemplada no dispositivo seria suficiente para justificar a tributação dos resultados positivos apurados, identificando-os como disponíveis para a empresa.

No entanto, não devem ser esquecidas as disposições do já citado art. 1º, §3º, da Lei 10.438/2002, bem percebidas pelo autor do voto vencedor, como já dito. O exame conjunto dos dois dispositivos, antes de revelar aparente conflito de normas, identifica a regulação de situações distintas. A meu ver, o intérprete atento concluirá que a possibilidade de deliberação quanto à destinação dos resultados abrange unicamente aqueles originados de outros ingressos de recursos financeiros, diversos dos referentes ao adicional tarifário, este sim com destinação vinculada por disposição expressa de lei.

É o que considere relevante acrescentar.

Sala das Sessões, - DF, em 22 de fevereiro de 2006

  
ALOYSIO JOSÉ PERCINÍCIO DA SILVA





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.000641/2004-15  
Acórdão nº : 103-22.275

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE

Ao ensejo do julgamento deste recurso ousei divergir do I. Conselheiro Relator para prover integralmente o apelo do sujeito passivo e assim exonera-lo dos lançamentos de IRPJ e CSSL.

Naquela oportunidade deixei consignado o meu desejo de promover uma declaração de voto e em adição às fundamentações do Conselheiro Relator designado entendo que os valores arrecadados a título de "seguro apagão" não eram e nunca foram rendimentos do sujeito passivo, que assim pudesse compor a apuração de seu lucro sujeito à tributação pelo Imposto de Renda e pela Contribuição Social. E neste passo nem precisei, para firmar minha convicção, enveredar pelo tortuoso caminho do regime de tributação das chamadas empresas públicas.

É que verifiquei, principalmente após vir a lume a disposição do art. 17-A do Decreto nº 5.571/2005, para mim diploma de teor evidentemente interpretativo que a verba sob referência não era de disponibilidade econômica ou jurídica do sujeito passivo, circunstância que, a teor da regra do ar. 43 do Código Tributário Nacional não poderia configurar fato gerador das exações. As receitas daí decorrentes seriam e são dos consumidores, a serem abatidas contra os gastos destinados à solução do sério problema que agravou o País relativamente à crise de energia e que emergencialmente determinou a criação do seguro apagão.

Não é porque em determinado exercício estes ingressos foram maiores que os dispêndios que necessariamente se pode vislumbrar ora a existência de receita, ora decorrentemente a existência de lucro.

Receita, aliás, não se confunde com ingresso, esse mero trânsito pelo caixa da empresa e aquela remuneração de serviço prestado. E tanto isto é verdade que



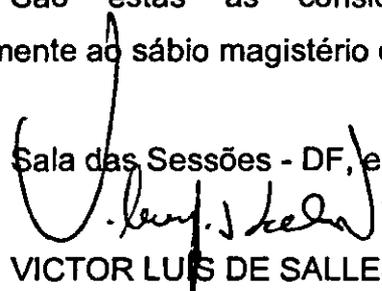
MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 18471.000641/2004-15  
Acórdão nº : 103-22.275

o sujeito passivo, criado para subsistir por determinado espaço no tempo, apurando excesso de ingressos em face dos dispêndios, em se tratando de dinheiro creditório de titularidade dos consumidores, obrigatoriamente teve que devolver este superávit aos mesmos para abatimento do consumo de luz de cada um, até se fecharem as contas e se liquidar a empresa.

São estas as considerações que impeliram-me a adicionar complementarmente ao sábio magistério do Conselheiro Relator designado.

Sala das Sessões - DF, em 22 de fevereiro de 2006

  
VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE

