



Solução de Consulta nº 4 - Cosit

Data 10 de janeiro de 2020

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

PESSOA JURÍDICA INTEGRANTE DA CCEE. REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO. CUSTOS, DESPESAS E ENCARGOS. CRÉDITO.

As receitas de agente da CCEE comercializador de energia não incluídas no regime opcional de tributação instituído pelo art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002, sofrem incidência da Contribuição para o PIS/Pasep pela sistemática não cumulativa.

Na sistemática não cumulativa de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep sobre receitas decorrentes da comercialização de energia elétrica por agente da CCEE, o crédito será apurado somente em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essa sistemática, pelo que os custos, despesas e encargos atribuíveis às receitas vinculadas à opção pelo Regime Especial de Tributação de que tratam o art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002, e o art. 5º, § 4º, da Lei nº 10.848, de 2004, não geram créditos da contribuição.

À segregação dos créditos relativos a custos, despesas e encargos vinculados às receitas submetidas à sistemática da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep, na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à referida sistemática em relação a apenas parte de suas receitas, aplicam-se as disposições do art. 3º, §§ 7º a 9º, da Lei nº 10.637, de 2002.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 270, DE 24 DE SETEMBRO DE 2019, PUBLICADA NO DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO DE 02 DE OUTUBRO DE 2019.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, §§ 7º a 9º; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, §9º, art. 10, inciso X, e art. 15, inciso V, Lei nº 10.848, de 2004, art. 5º, §4º.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

PESSOA JURÍDICA INTEGRANTE DA CCEE. REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO. CUSTOS, DESPESAS E ENCARGOS. CRÉDITO.

As receitas de agente da CCEE comercializador de energia não incluídas no regime opcional de tributação instituído pelo art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002, sofrem incidência da Cofins pela sistemática não cumulativa.

Na sistemática não cumulativa de apuração da Cofins sobre receitas decorrentes da comercialização de energia elétrica por agente da CCEE, o crédito será apurado somente em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essa sistemática, pelo que os custos, despesas e encargos atribuíveis às receitas vinculadas à opção pelo Regime Especial de Tributação de que tratam o art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002, e o art. 5º, § 4º, da Lei nº 10.848, de 2004, não geram créditos da contribuição.

À segregação dos créditos relativos a custos, despesas e encargos vinculados às receitas submetidas à sistemática da não cumulatividade da Cofins, na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à referida sistemática em relação a apenas parte de suas receitas, aplicam-se as disposições do art. 3º, §§ 7º a 9º, da Lei nº 10.833, de 2003.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 270, DE 24 DE SETEMBRO DE 2019, PUBLICADA NO DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO DE 02 DE OUTUBRO DE 2019.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, §§ 7º a 9º; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, §§ 7º a 9º, art. 10, inciso X, e art. 15, inciso V; e Lei nº 10.848, de 2004, art. 5º, §4º.

Relatório

Devidamente qualificada e representada, a consulente interpõe consulta sobre legislação tributária federal, especificamente relativa à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

2. Informa ter por ramo de atividade o comércio varejista de energia elétrica e faz referência, inicialmente, ao fato de que os optantes pelo regime especial de tributação do extinto Mercado Atacadista de Energia – MAE (cujas operações atualmente são viabilizadas pela Câmara de Comércio de Energia Elétrica – CCEE) devem oferecer à incidência das contribuições em tela as receitas obtidas pela venda de excedentes de energia elétrica adquirida por meio de contratos bilaterais, excedentes esses resultantes da diferença entre a energia contratada e a efetivamente consumida. Sobre tais receitas, afirma incidirem as alíquotas de 0,65 e 3,0 pontos percentuais para a Contribuição para o PIS/Pasep e para a Cofins, respectivamente.

3. Posteriormente, declara haver dúvida sobre a forma de aproveitamento do crédito, apurado sob a sistemática não cumulativa de cálculo das contribuições sobreditas,

decorrente da compra da energia, e faz referência ao art. 8º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, ao art. 47 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, ao art. 10, inciso X, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e ao art. 5º, caput e § 4º da Lei nº 10.848, de 15 de março de 2004.

4. Ao final, questiona:

a) Como funciona o crédito na compra, não do excedente (sic), continua sendo apurado como regime não cumulativo, e somente a venda do excedente será tributada no regime especial? (interpretação do art. 47 da Lei nº 9.718, de 1998).

5. Em apertada síntese, é o relatório.

Fundamentos

6. O objetivo da consulta fiscal é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Administração Pública dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável à situação determinada, oriunda de sua atividade, sendo meio para indicar o cumprimento correto de obrigações tributárias, principais e acessórias. Constitui a solução de consulta, assim, interpretação da legislação relativamente a hipóteses específicas, em resposta ao demandante legitimado.

7. Dessarte, a apresentação de consulta em harmonia com os preceitos estabelecidos na Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, produz os efeitos jurídicos discriminados em seus arts. 10 a 17.

8. Lado outro, a solução de consulta não se presta a atestar ou convalidar atos, procedimentos ou afirmações do interessado, uma vez que a valoração probatória desses eventos refoge ao seu âmbito de eficácia.

9. No caso concreto, observa-se que a consulta preenche os requisitos de admissibilidade previstos na legislação de regência, pelo que deve ser conhecida.

10. Ultrapassadas essas considerações iniciais, passa-se a apreciar as indagações da consulente.

11. O questionamento apresentado se refere à sistemática de apuração e o tratamento do crédito das Contribuições para o PIS/Pasep e da Cofins, no caso de vendas não enquadradas como excesso de energia.

12. Inicialmente, para melhor entendimento do assunto, cabe ressaltar que esta Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) já se manifestou em assunto semelhante quando da publicação da Solução de Consulta Cosit nº 270, de 24 de setembro de 2019, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 02 de outubro de 2019, que nos termos do art. 9º da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, tem efeito vinculante no âmbito da RFB em relação à interpretação a ser dada à matéria.

12.1. Apresenta-se a seguir alguns trechos relevantes para o deslinde do presente feito:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP
REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO. CÂMARA DE COMERCIALIZAÇÃO DE
ENERGIA ELÉTRICA. APLICABILIDADE.**

O regime especial de tributação previsto no art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002, e a respectiva regulamentação podem ser aplicados às pessoas jurídicas integrantes da CCEE, relativamente às operações do Mercado de Curto Prazo;

Por não serem realizadas no âmbito do Mercado de Curto Prazo, as receitas decorrentes das vendas de energia elétrica regidas por Contratos de Comercialização de Energia no Ambiente Regulado (CCEAR) não se sujeitam ao regime especial de tributação previsto no art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002;

Apenas as receitas auferidas pela pessoa jurídica no âmbito do Mercado de Curto Prazo da CCEE é que podem ser submetidas ao regime cumulativo da Contribuição para o PIS/Pasep, considerando-se o estabelecido no art. 47, §6º, inc. I, da Lei nº 10.637, de 2002. Nesse caso, a alíquota aplicável é de 0,65%, conforme art. 8º, inc. I, da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998;

Às demais receitas, inclusive aquelas auferidas no âmbito do CCEAR, aplicam-se as normas gerais previstas na legislação de regência da Contribuição para o PIS/Pasep, do que decorre, como regra, o regime de apuração não cumulativa à alíquota de 1,65% (art. 2º, da Lei nº 10.637, de 2002).

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL -
COFINS
REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO. CÂMARA DE COMERCIALIZAÇÃO DE
ENERGIA ELÉTRICA. APLICABILIDADE.**

O regime especial de tributação previsto no art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002, e a respectiva regulamentação podem ser aplicados às pessoas jurídicas integrantes da CCEE, relativamente às operações do Mercado de Curto Prazo;

Por não serem realizadas no âmbito do Mercado de Curto Prazo, as receitas decorrentes das vendas de energia elétrica regidas por Contratos de Comercialização de Energia no Ambiente Regulado (CCEAR) não se sujeitam ao regime especial de tributação previsto no art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002;

Apenas as receitas auferidas pela pessoa jurídica no âmbito do Mercado de Curto Prazo da CCEE é que podem ser submetidas ao regime cumulativo da Cofins, considerando-se o estabelecido no art. 10, inc. X, da Lei nº 10.833, de 2003. Nesse caso, a alíquota aplicável é de 3%, conforme arts. 8º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998;

Às demais receitas, inclusive aquelas auferidas no âmbito do CCEAR, aplicam-se as normas gerais previstas na legislação de regência da Cofins, do que decorre, como regra, o regime de apuração não cumulativa à alíquota de 7,6% (art. 2º da Lei nº 10.833, de 2003).

(...)

Fundamentos

(...)

9. *Em verdade, o que o legislador dispôs é que o caput do art. 5º da Lei nº 10.848, de 2004, permitiu a sucessão da CCEE nas regras aplicáveis ao MAE, inclusive quanto ao art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002. E que, nos termos do § 4º do mesmo art. 5º em comento, somente as receitas auferidas pela pessoa jurídica no âmbito do Mercado de Curto Prazo da CCEE é que se sujeitam ao regime especial da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins instituído pelo art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002.*

(...)

11. *É cediço que todos os agentes (agente vendedor e agente com perfil consumo) são obrigados a seguir as regras da CCEE para a medição da energia efetivamente produzida ou consumida para que, dessa forma, seja feita a comparação entre a energia contratada e a energia gerada/consumida, e cujo acerto financeiro é liquidado por meio do Mercado de Curto Prazo.*

12. *Esse acerto financeiro entre energia contratada e energia gerada/consumida realizado pela CCEE é o chamado Mercado de Curto Prazo. Conforme o disposto no § 4º do art. 5º da Lei nº 10.848, de 2004, somente as receitas auferidas pela pessoa jurídica no âmbito do mercado de curto prazo da CCEE é que sujeitam-se ao regime especial da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins instituído pelo art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002.*

13. *Portanto, esses créditos (recebimentos) ou débitos (pagamentos) efetuados no âmbito do Mercado de Curto Prazo da CCEE é que são objeto do regime especial das contribuições em testilha estabelecido pelo art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002. O citado regime teve o condão de simplificar a cobrança das contribuições nesse mercado de curto prazo, permitindo a cobrança sobre os “resultados positivos apurados mensalmente pela pessoa jurídica optante”.*

(...)

15. *Todavia, antes de se analisar se a receita bruta auferida pode ser considerada como resultado positivo apurado mensalmente no âmbito do MAE (atual CCEE), nos termos definidos no § 1º do art. 21 da Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, deve-se verificar se a operação é efetuada no Mercado de Curto Prazo. Pelos excertos supratranscritos, percebe-se que as vendas de energia elétrica regidas por Contratos de Comercialização de Energia no Ambiente Regulado não ocorrem no Mercado de Curto Prazo. Enquanto aquele (CCEAR) é caracterizado por ser um tipo de contrato no Ambiente de Contratação Regulada (ACR), o Mercado de Curto Prazo é o segmento da CCEE onde são contabilizadas as diferenças entre os montantes de energia elétrica contratados pelos agentes e os montantes de geração e de consumo efetivamente verificados e atribuídos aos respectivos agentes.*

15.1 Assim, o Decreto nº 5.163, de 30 de julho de 2004, dispõe que a comercialização de energia elétrica dá-se nos chamados Ambientes de Contratação Regulada ou Livre, nas condições fixadas pelo próprio Decreto e por atos complementares, destacando-se entre estes a já mencionada Convenção de Comercialização de Energia Elétrica, instituída pela Resolução Normativa Aneel nº 109, de 2004. Neste cenário, os agentes da CCEE firmam contratos de compra e venda de energia, os quais têm por objeto determinada potência. Mas a potência contratada em geral não corresponde à potência consumida (esta baseada em medições da CCEE e aquela em previsões de consumo) e é essa circunstância que gera os chamados “excedentes”, os quais são comercializados no Mercado de Curto Prazo.

15.2 Note que, com efeito, **as receitas de vendas auferidas pela consulente no âmbito do Contrato de Comercialização de Energia no Ambiente Regulado – CCEAR – não se confundem com as receitas provenientes da comercialização dos excedentes no Mercado de Curto Prazo, e, apenas as receitas auferidas pela pessoa jurídica no âmbito desse último é que podem ser submetidas ao regime cumulativo das contribuições**, considerando-se o estabelecido nos arts. 47, § 6º, inc. I, da Lei nº 10.637, de 2002, e 10, inc. X, da Lei nº 10.833, de 2003. Insta observar que as alíquotas aplicáveis ao regime cumulativo são de 0,65% para a Contribuição para o PIS/Pasep e de 3% para a Cofins, conforme arts. 8º, inc. I, da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, e 8º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, respectivamente.

16. Já às demais receitas, inclusive aquelas auferidas no âmbito do CCEAR a que se submete a consulente, aplicam-se as normas gerais previstas na legislação de regência das contribuições, do que decorre, como regra, o regime de apuração não cumulativa à alíquota de 1,65% para a Contribuição para o PIS/Pasep (art. 2º, da Lei nº 10.637, de 2002) e 7,6% para a Cofins (art. 2º da Lei nº 10.833, de 2003).

(...)

13. Verifica-se que sobre as receitas decorrentes da venda de energia elétrica **não abrangidas pelo regime de tributação especial** deverão obrigatoriamente incidir Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins apuradas pela sistemática da não cumulatividade, instituída pelas Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, consoante rezam os arts. 10, inciso X, e 15, inciso V, da Lei nº 10.833, de 2003:

Art. 10 Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º:

(...)

X - as receitas submetidas ao regime especial de tributação previsto no art. 47 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002;

(...)

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

V - nos incisos VI, IX a XXVII do caput e nos §§ 1º e 2º do art. 10 desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

14. Assim, sobre as receitas da venda de energia elétrica sujeitas à apuração não cumulativa, aplica-se o disposto nos arts. 3º, §§7º a 9º, das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003:

Lei nº 10.637, de 2002:

Art.3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

§ 7º Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não-cumulativa da contribuição para o PIS/Pasep, em relação apenas a parte de suas receitas, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas. (Vide Lei nº 10.865, de 2004)

§ 8º Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no § 7º e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:

I – apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou

II – rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

§ 9º O método eleito pela pessoa jurídica será aplicado consistentemente por todo o ano-calendário, observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal.

(...)

Lei nº 10.833, de 2003:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

§ 7º Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não-cumulativa da COFINS, em relação apenas à parte de suas receitas, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas.

§ 8º Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no § 7º e

àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:

I - apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou

II - rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

§ 9º O método eleito pela pessoa jurídica para determinação do crédito, na forma do § 8º, será aplicado consistentemente por todo o ano-calendário e, igualmente, adotado na apuração do crédito relativo à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa, observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal.

(...)

15. Portanto, pelos excertos supramencionados, nota-se que na sistemática não cumulativa de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre as receitas decorrentes da comercialização de energia elétrica por agente da CCEE, o crédito será apurado somente em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essa sistemática, pelo que os custos, despesas e encargos atribuíveis às receitas vinculadas à opção pelo Regime Especial de Tributação de que tratam o art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002, e o art. 5º, § 4º, da Lei nº 10.848, de 2004, não geram créditos das referidas contribuições.

Conclusão

16. Com base no exposto, conclui-se que:

a) as receitas de agente da CCEE comercializador de energia não incluídas no regime opcional de tributação instituído pelo art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002, sofrem incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins pela sistemática não cumulativa;

b) na sistemática não cumulativa de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre receitas decorrentes da comercialização de energia elétrica por agente da CCEE, o crédito será apurado somente em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essa sistemática, pelo que os custos, despesas e encargos atribuíveis às receitas vinculadas à opção pelo Regime Especial de Tributação de que tratam o art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002, e o art. 5º, § 4º, da Lei nº 10.848, de 2004, não geram créditos das contribuições em tela; e

c) à segregação dos créditos relativos a custos, despesas e encargos vinculados às receitas submetidas à sistemática da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à

referida sistemática em relação a apenas parte de suas receitas, aplicam-se as disposições dos arts 3º, §§ 7º a 9º, das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, respectivamente.

Assinado digitalmente

ELADIO ALBUQUERQUE COSTA NETO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado digitalmente

RAUL KLEBER GOMES DE SOUZA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador substituto da Cotri

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do artigo 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência à interessada.

Assinado digitalmente

CLAUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenadora-Geral substituta da Cosit