



---

**Solução de Consulta nº 53 - SRRF04/Disit**

**Data** 25 de julho de 2013

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

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

REVERSÃO DE BENS. INCIDÊNCIA. ALÍQUOTA ZERO. Incide a Cofins sobre as indenizações pagas pela reversão de bens ao poder concedente, de que trata o art. 15, §§ 1º e 2º, da Lei nº 12.783, de 2013, estando a alíquota sobre essas operações reduzidas a zero, por força do disposto nos arts. 15, § 9º, e 26-A, do mesmo diploma legal. Não incide a hipótese de retenção na fonte de que trata o art. 64 da Lei nº 9.430, de 1996, sobre os pagamentos realizados a pessoa jurídica, em razão da reversão dos bens em tela.

Dispositivos Legais: Lei nº 6.404, de 1976, arts. 178 e 187; Lei nº 9.430, de 1996, art. 64; Lei nº 10.833, de 2003, arts. 1º e 34; Lei nº 11.941, de 2009, art. 16; Lei nº 12.783, de 2013, arts. 15, §§ 1º, 2º e 9º e 26-A, com redação determinada pela Medida Provisória nº 612, de 2013. Dispositivos Infralegais: IN RFB nº 1.234, de 2012, art. 2º.

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

REVERSÃO DE BENS. INCIDÊNCIA. ALÍQUOTA ZERO. Incide a Contribuição para o PIS/Pasep sobre as indenizações pagas pela reversão de bens ao poder concedente, de que trata o art. 15, §§ 1º e 2º, da Lei nº 12.783, de 2013, estando a alíquota sobre essas operações reduzidas a zero, por força do disposto nos arts. 15, § 9º, e 26-A, do mesmo diploma legal. Não incide a hipótese de retenção na fonte de que trata o art. 64 da Lei nº 9.430, de 1996, sobre os pagamentos realizados a pessoa jurídica, em razão da reversão dos bens em tela.

Dispositivos Legais: Lei nº 6.404, de 1976, arts. 178 e 187; Lei nº 9.430, de 1996, arts. 64; Lei nº 10.637, de 2002, art. 1º; Lei nº 10.833, de 2003, art. 34; Lei nº 11.941, de 2009, art. 16; Lei nº 12.783, de 2013, arts. 15, §§ 1º, 2º e 9º e 26-A, com redação determinada pela Medida Provisória nº 612, de 2013. Dispositivos Infralegais: IN RFB nº 1.234, de 2012, art. 2º.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

CONTRATO DE CONCESSÃO. INDENIZAÇÕES. BENS REVERSÍVEIS. INCIDÊNCIA. GANHO DE CAPITAL. DIFERIMENTO.

Os resultados positivos apurados, decorrentes de indenização por reversão de bens, recebida em razão de prorrogação por aditamento de contrato de concessão, constituem ganho de capital e devem compor a base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica. A reversão de bens mediante indenização não se confunde com a desapropriação, procedimento formal e típico, não se aplicando à espécie a hipótese de diferimento prevista no art. 31, § 4º, do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 6.404, de 1976, arts. 178, 187 e 191; Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 31; Lei nº 11.638, de 2007; Lei nº 11.941, de 2009, art. 16; Dispositivos Infralegais: Decreto nº 3.000, de 1999, arts. 418 e 422.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

CONTRATO DE CONCESSÃO. INDENIZAÇÕES. BENS REVERSÍVEIS. INCIDÊNCIA. GANHO DE CAPITAL. DIFERIMENTO. RETENÇÃO NA FONTE.

Os resultados positivos apurados, decorrentes de indenização por reversão de bens, recebida em razão de prorrogação por aditamento de contrato de concessão, constituem ganho de capital e devem compor a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. A reversão de bens mediante indenização não se confunde com a desapropriação, procedimento formal e típico, não se aplicando à espécie a hipótese de diferimento prevista no art. 31, § 4º, do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977. Não incide a hipótese de retenção na fonte de que trata o art. 64 da Lei nº 9.430, de 1996, sobre os pagamentos realizados a pessoa jurídica, em razão da reversão dos bens em tela.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 6.404, de 1976, arts. 178, 187; Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 31; Lei 8.981, de 1995, art. 57; Lei nº 9.430, de 1996, art. 64; Lei nº 11.638, de 2007; Lei nº 11.941, de 2009, art. 16; Dispositivos Infralegais: Decreto nº 3.000, de 1999, arts. 418 e 422, IN RFB nº 1.234, de 2012, art. 2º.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF**

CONTRATO DE CONCESSÃO. INDENIZAÇÕES. BENS REVERSÍVEIS. RETENÇÃO NA FONTE. DESCABIMENTO.

Não incidem as hipóteses de retenção na fonte do imposto, de que tratam os arts. 64 e 70 da Lei nº 9.430, de 1996, sobre os pagamentos realizados a pessoa jurídica, em razão da reversão dos bens decorrente de aditamento de contrato de concessão.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 6.404, de 1976, arts. 178, 187; Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 31; Lei nº 9.430, de 1996, arts. 64 e 70; Lei nº 11.638, de 2007; Lei nº 11.941, de 2009, art. 16. Dispositivos Infralegais: Decreto nº 3.000, de 1999, arts. 418 e 422, IN RFB nº 1.234, de 2012, art. 2º.

## Relatório

A peticionária, devidamente qualificada e tendo realizado as declarações de praxe, apresenta consulta relativa à legislação tributária federal.

2. Refere e anexa cópia de consulta formulada perante a XXX, a qual, em sua consulta, teria considerado:

*“(...) que a natureza da indenização em referência não diz respeito a fornecimento de bens ou prestação de serviços, bem como multa ou qualquer vantagem patrimonial para as concessionárias, nos termos da legislação federal que rege a matéria”*

3. Tendo por base os fundamentos da consulta formulada pela XXX, a XXX questiona *“a existência de eventuais reflexos de incidência tributária sobre os valores percebidos pela XXX, a título de indenização pelos bens vinculados à concessão, especialmente quanto às contribuições de PIS e Cofins”*.

4. A interessada relaciona os seguintes dispositivos, alegadamente vinculados à dúvida:

*“(i) Artigo 2º, caput e § 2º da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 11 de janeiro de 2012; Artigos 64 e 70 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; Artigos 30 a 34 da Lei nº 10.833 de 29 de dezembro de 2003: referentes à obrigatoriedade da retenção;*

*(ii) Artigo 15, § 4º e 20 da Lei nº 12.783 de 11 de janeiro de 2013 c/c Artigo 9º do Decreto 7.805/2012 c/c Art. 4º, caput, da Lei nº 5.655 de 20 de maio de 1971 c/c Portarias Interministeriais MME/MF números 580 de 01.11.2012 e 602 de 29.11.2012: referente à indenização dos bens reversíveis não amortizados e não depreciados.”*

5. Cabe, de início, delimitar o escopo da consulta, em razão de sua formulação não usual. A consulente, conforme visto, faz referência e adere aos fundamentos de outra consulta fiscal, realizada por XXX, tendo anexado cópia da dita petição.

6. Por meio daquela consulta, a XXX declarou-se *“responsável pelo pagamento de indenizações”* relativas a *“parcelas dos investimentos vinculados a bens reversíveis, ainda não amortizados ou não depreciados”*, das concessionárias de geração de transmissão de energia elétrica, em conformidade com a Medida Provisória nº 579, de 11.09.2012, convertida na Lei nº 12.783, de 11.01.2013.

7. No documento copiado pela consulente, verifica-se ter a XXX alegado que os termos aditivos de prorrogação dos contratos de concessão, segundo a Portaria Interministerial MME/MF 580, de 01.11.2012, constituem marco para o recebimento das indenizações em parcela única, no prazo de 45 dias da assinatura do termo respectivo, ou em parcelas mensais, nesse último caso até o vencimento do prazo de concessão vigente.

8. Extrai-se da cópia da consulta formulada pela XXX que aquela consulente pretende ver consolidado o entendimento de estar desobrigada de *“efetuar qualquer retenção*

*sobre os valores das indenizações a serem pagos, uma vez que tal indenização não constitui, de qualquer forma, pagamento pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços, bem como multa ou qualquer vantagem patrimonial para as concessionárias”*

9. Com esse objetivo, a XXX passou a discorrer sobre a natureza jurídica da indenização em tela, asseverando ser esse o modo de confirmar o entendimento pela desobrigação da retenção de tributos sobre os valores a serem pagos às concessionárias beneficiárias.

10. É de se ressaltar que todas as referências implícitas, a partir deste item até a conclusão da descrição do argumentos informados na consulta XXX, serão relativas a essa pessoa jurídica.

11. Informa, adiante, que o poder concedente, conforme autorização legal, se valerá da Reserva Global de Reversão, criada pela Lei nº 5.655, de 1971 e pelo Decreto nº 41.019, de 1957, com a finalidade de *“custear a reversão de bens no encerramento e na encampação de concessões no setor elétrico”*.

12. A antecipação consensual do término da outorga e a composição amigável dos interesses patrimoniais, afirma, teria sido a modalidade escolhida pelo poder concedente para *“evitar contencioso sobre o valor da indenização pelos bens não amortizados a serem revertidos”*.

13. Nesse contexto, a reversão configuraria *“forma de desapropriação”*, sendo normalmente procedida ao final da concessão (conforme prescrito na Lei nº 8.987, de 1995, em seu art. 35, § 1º) com indenização mediante o cômputo de uma parcela referente ao custo do bem no valor da tarifa ou outras fontes de receita, pelo que a reversão seria considerada indenizada ao término do prazo de amortização ou depreciação do bem, ou, na hipótese de encerramento da concessão antes do decurso de tal prazo, por meio de pagamento, efetuado pelo poder concedente, proporcional ao valor não amortizado ou depreciado do bem revertido.

14. Ressalvo que, na hipótese consultada, a reversão não se dá pelo fim do contrato, mas mediante seu aditamento, sendo o que a prorrogação da concessão configura também alteração do modo de remuneração da concessionária, que passa a ser *“a simples operação e manutenção onerosas de equipamentos alheios”* (grifo no original), não sendo mais a concessionária remunerada pelo valor de mercado de seus serviços.

15. A inferência de que após a prorrogação os equipamentos utilizados pela concessionária passariam ao domínio alheio, isto é, para a esfera patrimonial do poder concedente, decorreria também da leitura de cláusulas presentes nos modelos de termos aditivos de prorrogação.

16. Restaria afastada, de igual modo, a idéia de que a indenização constituiria antecipação de receita, uma vez que *“os serviços a que tais ingressos corresponderiam não seriam executados”*, em razão da *“extinção precoce da concessão e sua substituição por ajuste de diversa natureza”*, ou pelo fato de que os recursos provêm da União e não dos beneficiários (usuários) dos serviços prestados.

17. Aduz que a incidência do Imposto de Renda sobre ganho de capital, prevista no art. 422 do Decreto nº 3.000, de 26.03.1999, Regulamento do Imposto de Renda, não poderia ocorrer, em razão de decisão oriunda do Superior Tribunal de Justiça, tomada em

sede de recurso representativo de controvérsia (REsp. n.º 1.116.460/SP, Rel. Min. LUIZ FUX, Dje 01.02.2010), pela qual a indenização decorrente de desapropriação não caracteriza acréscimo patrimonial, tendo seguido a mesma orientação dos precedentes no TFR (Súmula n.º 39) e no STF (RE n.º 70.014/SP).

18. O mesmo raciocínio atingiria também a incidência da CSLL, pelo fato de que a ela aplicam-se as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas (Lei n.º 8.981, de 20.01.1995, art. 57).

19. No que atine à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, também deveria ser aplicado o princípio da integralidade da indenização, paralelamente ao reconhecimento de que as indenizações para “*recomposição do patrimônio mutilado*” não caracterizam ingressos relativos “*ao ciclo produtivo da empresa*”, sobre os quais devem incidir essas contribuições, conforme vários decisórios (TRF 2ª Região, AC n.º 2010.51.01.000092-2, Rel. Des. Federal Salete Maccalóz, DJ 23.05.2011; TRF 3ª Região, 6ª Turma, AMS n.º 2004.61.05.008409-9, Rel. Des. Federal Lazarano Neto, Dje 06.04.2009; CARF, 3ª Seção de Julgamento, 2ª Turma Ordinária, Acórdão n.º 3302-00.873, Rel. Cons. Walber José da Silva, DOU 01.03.2011).

20. De outra parte, a indenização por desapropriação de bem integrante do ativo permanente configuraria hipótese de não incidência, conforme prevêm os arts. 1º das Leis n.º 10.637, de 2002 e n.º 10.833, de 2003, em seus respectivos § 3º, inciso VI, e § 3º, inciso II.

21. Aduz que sendo o recebimento pela venda de bem do ativo permanente hipótese de não incidência, com mais razão o seria quando o auferimento estivesse vinculado a desapropriação.

22. Por outro lado, admitindo-se que o recebimento fosse decorrente de compra e venda, haveria incidência do IRPJ e CSLL, mas não da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

23. De maneira similar, uma vez configurada a operação de reversão como compra e venda de ativo imobilizado, não caberia falar em incidência do art. 70 da Lei n.º 9.430, de 1996, uma vez que o pagamento não constitui multa ou vantagem para o concessionário, devendo-se observar que a utilização do vocábulo “*indenização*” no dispositivo em comento “*serve apenas para evitar que o termo seja malversado para encobrir ganhos tributáveis*”.

24. Por outro lado, afigurar-se-ia incabível a imposição preconizada no art. 64 do mesmo diploma legal, uma vez que a retenção de tributos e contribuições que determina o dispositivo da lei espelha-se na ocorrência de fornecimento de bens ou prestação de serviços, do que não trata a espécie consultada.

25. Do mesmo modo, inaplicável o disposto no art. 30 da Lei n.º 10.833, de 2003, visto que a relação de eventos constante de seu caput não repercute a hipótese da consulta.

26. Pelo informado, entendeu a XXX no sentido da desconfiguração de qualquer obrigatoriedade de retenção a seu cargo, “*quando do pagamento das indenizações por ativos não amortizados, determinada pela Lei n.º 12.783, de 2013*”.

27. É o relatório.

## Fundamentos

28. De antemão, deve-se ter em mente que o vocábulo “*reversão*” pode dar margem ao entendimento equivocado de que a totalidade dos bens a serem revertidos já foram de propriedade do poder concedente. Isso pode ser verdade nos casos em que o concedente efetivamente transfere a propriedade de seus bens ao concessionário, mas certamente não o será no que toca às aquisições e investimentos que o prestador vier a realizar no curso do contrato.

29. A motivação da reversão repousa na necessidade de manutenção dos serviços, o que implica dizer que os bens da prestadora, necessários à continuidade dos serviços públicos, passarão ao domínio do concedente pelo menos até o final da concessão, conforme disposto no art. 36 da Lei nº 8.987, de 13.02.1995:

*Art. 35. Extingue-se a concessão por:*

*(...)*

*§ 1º Extinta a concessão, retornam ao poder concedente todos os bens reversíveis, direitos e privilégios transferidos ao concessionário conforme previsto no edital e estabelecido no contrato.*

*Art. 36. A reversão no advento do termo contratual far-se-á com a indenização das parcelas dos investimentos vinculados a bens reversíveis, ainda não amortizados ou depreciados, que tenham sido realizados com o objetivo de garantir a continuidade e atualidade do serviço concedido.*

30. Mesmo após a leitura dos dispositivos acima, não é possível responder à consulta sem antes aprofundar a investigação sobre a natureza dos bens reversíveis.

31. Toma-se, como ponto de partida, a definição de bens públicos e privados, conforme disposta nos arts. 41 e 98 do Código Civil Brasileiro:

*Art. 41. São pessoas jurídicas de direito público interno:*

*I - a União;*

*II - os Estados, o Distrito Federal e os Territórios;*

*III - os Municípios;*

*IV - as autarquias, inclusive as associações públicas; (Redação dada pela Lei nº 11.107, de 2005)*

*V - as demais entidades de caráter público criadas por lei.*

*Parágrafo único. Salvo disposição em contrário, as pessoas jurídicas de direito público, a que se tenha dado estrutura de direito privado, regem-se, no que couber, quanto ao seu funcionamento, pelas normas deste Código.*

*(...)*

*Art. 98. São públicos os bens do domínio nacional pertencentes às pessoas jurídicas de direito público interno; todos os outros são particulares, seja qual for a pessoa a que pertencerem.*

32. Em que pese a definição expressa contida no art. 98 do Digesto Civil, a doutrina tem debatido com vigor a natureza jurídica dos bens pertencentes a entidades da administração não relacionadas no art. 41 do mesmo diploma legal.

33. Hely Lopes Meirelles, por exemplo (*in* Direito Administrativo Brasileiro. 32ª ed.; São Paulo: Malheiros, 2006. p. 518), defende que os bens das entidades paraestatais são “bens públicos com destinação especial e administração particular”, ao que se opõe José dos Santos Carvalho Filho (*in* Manual de Direito Administrativo. 23ª ed.; Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2010. p. 1239), ao afirmar que “os bens das pessoas administrativas privadas, (...) devem ser caracterizados como bens privados, mesmo que em certos casos a extinção dessas entidades possa acarretar o retorno dos bens ao patrimônio da pessoa jurídica de direito público de onde se haviam originado”.

34. Carvalho Filho (*ibid.*, p. 1240) salienta ainda que “pode ocorrer que, excepcionalmente, a lei instituidora da pessoa administrativa disponha de modo diverso, criando alguma regra especial de direito público. Essa norma, é claro, será derogatória da de direito privado, mas os bens continuarão a ser considerados como privados”.

35. Outrossim, é possível conciliar a visão de Carvalho Filho com a interpretação de que a vinculação do bem à prestação de serviço público altera seu regime jurídico, posição de Maria Sílvia Zanella Di Pietro (“Natureza Jurídica dos Bens das Empresas Estatais”. Revista da Procuradoria Geral do Estado, dez/1988; 173-185. pp. 182 e ss. *apud* “Impenhorabilidade de Bens. Sociedade de Economia Mista Concessionária de Serviços Portuários”. Revista Eletrônica de Direito Administrativo, do Instituto Brasileiro de Direito Público. n.º 11. ago/set/out/2007. ), entende que:

*“Como pessoas jurídicas, elas [as empresas prestadoras de serviços públicos] **possuem um patrimônio próprio**, embora tenha que se utilizar, muitas vezes, de bens pertencentes à pessoa pública política. Por exemplo, os potenciais de energia hidráulica são pertencentes à União e não se transferem ao patrimônio do concessionário que os explore. Estes são bens públicos propriamente ditos (...).*

***Mas a própria empresa tem seu patrimônio.** Dentre os bens nele integrados, distinguem-se duas espécies:*

*a. os que não estão diretamente afetados à execução do serviço público: sua falta não paralisará o serviço; estes são bens inteiramente sujeitos ao regime de direito privado, salvo com relação à exigência de licitação para sua compra ou alienação; o seu regime jurídico é de direito privado, parcialmente derogado pelo direito público.*

*b. **Os que estão afetados à execução do serviço público: estes estão sujeitos ao mesmo regime jurídico aplicável aos bens públicos de uso especial**, ou seja, às coisas que estão fora do comércio jurídico de direito privado (art. 69 do Código Civil); ou, por outras palavras, são bens públicos de uso especial, **ainda que integrando o patrimônio da empresa estatal.** (...)*” (grifei)

36. Esse entendimento ressoa em decisão monocrática proferida pela Min. Ellen Gracie no RE 536297 (Julgamento: 16.11.2010. Publicação: Dje de 25.11.2010):

*“(...) O conceito de bem público foi estabelecido pelo art. 98 do Código Civil, que dispõe: são bens públicos os bens do domínio nacional pertencentes às pessoas jurídicas de direito público interno; todos os outros são particulares, seja qual for a pessoa a que pertencerem. Também são considerados bens públicos aqueles que, **embora não pertencentes às pessoas jurídicas de direito público, estejam afetados à prestação de um serviço público.** (...)” (grifei)*

37. Observa-se, portanto, que a dicotomia doutrinária é menos grave do que se apresenta ao primeiro olhar, uma vez que esta reside principalmente na equivocidade da expressão “regime jurídico de direito público”, que, no caso específico, diz respeito às restrições impostas aos bens afetados à prestação de serviços públicos, mas não informa, necessariamente, que titularidade dos bens referidos seja dos entes listados no art. 41 do Código Civil Brasileiro.

38. A restrição ao exercício dos direitos inerentes à propriedade pressupõe, logicamente, a existência do titular. Nesse sentido, cabe a leitura do art. 14 da Lei nº 9.427, de 26.12.1996, que trata do regime econômico e financeiro das concessionárias de serviços de energia elétrica:

*Art. 14. O regime econômico e financeiro da concessão de serviço público de energia elétrica, conforme estabelecido no respectivo contrato, compreende:*

*I - a contraprestação pela execução do serviço, paga pelo consumidor final com tarifas baseadas no serviço pelo preço, nos termos da Lei nº 8.987, de 13 de fevereiro de 1995;*

*II - a responsabilidade da concessionária em realizar investimentos em obras e instalações **que reverterão à União na extinção do contrato**, garantida a indenização nos casos e condições previstos na Lei nº 8.987, de 13 de fevereiro de 1995, e nesta Lei, de modo a assegurar a qualidade do serviço de energia elétrica;*

*III - a participação do consumidor no capital da concessionária, mediante contribuição financeira para execução de obras de interesse mútuo, conforme definido em regulamento;*

*IV - apropriação de ganhos de eficiência empresarial e da competitividade;*

*V - **indisponibilidade, pela concessionária, salvo disposição contratual, dos bens considerados reversíveis.** (grifei)*

39. Percebe-se que o legislador, ao tratar dos bens reversíveis relativos às concessionárias de serviços de energia elétrica referiu-se expressamente à indisponibilidade, pela concessionária, dos bens reversíveis. Como se sabe, indisponibilidade é a característica do bem que não pode ser alienado ou gravado com ônus real. Fosse públicos os bens referidos no art. 14 do diploma legal em tela, não caberia a ressalva, sendo evidente que a concessionária não poderia alienar livremente ou gravar bens que não lhe pertencem, ainda menos os públicos.

40. Vale ainda transcrever o art. 61 do Decreto n.º 41.019, de 26.03.1957, que regulamenta os serviços de energia elétrica:

*Art 44. A propriedade da empresa de energia elétrica em função do serviço de eletricidade compreende todos os bens e instalações que, direta ou indiretamente, concorram, exclusiva e permanentemente, para a produção, transmissão, transformação ou distribuição da energia elétrica.*

(...)

*Art 54. As pessoas naturais ou jurídicas, concessionárias de serviços de energia elétrica, **são obrigadas a organizar e manter atualizado o inventário de sua propriedade em função do serviço (art. 44)**, desde que:*

*a) explorem, para quaisquer fins, quedas d'água de potência superior a cento e cinquenta quilowatts;*

*b) explorem quedas d'água de qualquer potência para produção de energia elétrica destinada a serviços públicos, de utilidade pública ou ao comércio de energia;*

*c) explorem a energia termoelétrica para serviços públicos, de utilidade pública ou para o comércio de energia;*

*d) embora não produzindo energia, explorem, no comércio ou em serviços públicos e de utilidade pública, energia elétrica adquirida de outras empresas.*

(...)

*Art. 59. **O montante do investimento será determinado com base no custo histórico da propriedade em função do serviço e será expresso moeda nacional**; mas a tradução monetária do valor original do investimento poderá ser corrigida nos termos da legislação vigente. (Redação dada pelo Decreto n.º 54.938, de 1964)*

*§ 1º **Entende-se por custo histórico a importância, em moeda nacional, real e comprovadamente gasto pelo concessionário para a aquisição dos bens que integram a propriedade em função do serviço e registrada na sua contabilidade.** (Renumerado do parágrafo único com nova redação pelo Decreto n.º 54.938, de 1964) (grifei)*

41. No campo da contabilidade regulatória, verifica-se que o Manual de Contabilidade do Setor Elétrico, vigente a partir de 15.03.2010, refere explicitamente os bens da União em seu item 6.3.13:

#### **6.3.13 Bens da União**

**Os bens e direitos que constituírem patrimônio da União, em regime especial de utilização pela concessionária ou permissionária, serão registrados unicamente no Sistema Extrapatrimonial – 4 e 5 e serão controlados em registros auxiliares, devidamente identificados por meio de inventário físico, que deverá ser efetuado, no mínimo a cada dois anos, sendo o primeiro, para aqueles que ainda não o fizeram, no exercício de 2002. Esses bens e direitos deverão ter controles idênticos àqueles de propriedade das concessionárias ou permissionárias, aplicando-se o disposto no item no 6.1 – Diretrizes Gerais e Contábeis - Estrutura e**

*Premissas Básicas de Contabilização e na Instrução Geral no 2.(...)*  
(grifei)

42. Essa didática orientação determina que os bens que constituírem patrimônio da união **não devem ser registrados no ativo** da concessionária (uma vez que o ativo é considerado como pertencente ao denominado **Sistema Patrimonial**), sendo esses bens controlados apenas em registros auxiliares. **Somente os bens de propriedade da concessionária, incluídos aqueles vinculados à prestação dos serviços públicos, devem ser registrados no ativo permanente**, conforme os exemplos abaixo:

*7.2.56 Terrenos*

*Sistema: I - Patrimonial*

*Subsistema: I - Ativo*

*Grupo: 13 - Ativo Permanente*

*Subgrupo: 132 - Ativo Imobilizado*

*Conta - Código: 132.0X.X.1.02*

*Título: Terrenos*

*Função*

**Destina-se à contabilização das imobilizações em terrenos, empregadas pela concessionária, de modo exclusivo e permanente, na consecução do objeto da concessão para o Serviço Público de Energia Elétrica.**

(...)

*7.2.59 Edificações, Obras Civas e Benfeitorias*

*Sistema: I - Patrimonial*

*Subsistema: I - Ativo*

*Grupo: 13 - Ativo Permanente*

*Subgrupo: 132 - Ativo Imobilizado*

*Conta - Código: 132.0X.X.1.04*

*Título: Edificações, Obras Civas e Benfeitorias*

*Função*

**Destina-se à contabilização das imobilizações em edificações, obras civis e benfeitorias sobre terrenos e, quando for o caso, sobre servidões. Bens estes empregados pela concessionária, de modo exclusivo e permanente, na consecução do objeto da concessão para o Serviço Público de Energia Elétrica.**

(...)

43. **Por outro lado, ainda que os bens de propriedade das concessionárias vinculados à prestação dos serviços, tenham sido totalmente depreciados ou amortizados, devem esses permanecer registrados no ativo imobilizado**, e concomitantemente, constar dos controles auxiliares do sistema extrapatrimonial:

*6.3.10 Ativo Imobilizado*

(...)

*18. Os bens totalmente depreciados deverão permanecer registrados no ativo imobilizado, devendo, concomitantemente, ter seu registro no Sistema Extrapatrimonial – Subgrupo 411 – Imobilizado com Remuneração em Suspensão. Da mesma forma, os valores dos bens que foram excluídos parcialmente ou não do ativo imobilizado em serviço sujeito à remuneração, como por exemplo, os bens avaliados com*

*aplicação de índice de aproveitamento, deverão ser registrados no Sistema Extrapatrimonial – Subgrupo 411 – Imobilizado com Remuneração em Suspenso, em contrapartida do Subgrupo 511 – Imobilizado com Remuneração em Suspenso – Contrapartida.*

44. Portanto, o Manual de Contabilidade do Setor Elétrico, além de estabelecer controles auxiliares, firma distinção clara entre o bem de propriedade da concessionária e aquele que integra o patrimônio do poder concedente, mesmo quando ambos estejam vinculados às atividades de prestação de serviços públicos.

**45. Assim, em razão dos elementos acima, os bens sujeitos à reversão devem ser considerados como de titularidade da pessoa jurídica concessionária de serviços públicos, embora esse domínio sofra restrições semelhantes ao bens de uso especial dos entes públicos, de que trata o art. 99, inciso II, do Código Civil.**

46. Prossegue-se a análise da consulta investigando se há retenção na fonte do imposto de renda sobre o pagamento pelos bens revertidos, ponto em que, após ter-se discutido a natureza do bens sujeitos a reversão, tomar-se-á por objeto de análise a própria indenização.

47. Reza o art. 70 da Lei nº 9.430, de 1996:

*Art. 70. A multa ou qualquer outra vantagem paga ou creditada por pessoa jurídica, ainda que a título de indenização, a beneficiária pessoa física ou jurídica, inclusive isenta, em virtude de rescisão de contrato, sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de quinze por cento.*

(...)

*§ 5º O disposto neste artigo não se aplica às indenizações pagas ou creditadas em conformidade com a legislação trabalhista e àquelas destinadas a reparar danos patrimoniais. (grifei)*

48. Da leitura do texto legal, conclui-se que retenção se dá em virtude do pagamento de “*multa ou qualquer outra vantagem*”, inclusive quando se denominar indenização, em decorrência de resilição contratual.

49. A resilição dos contratos em geral pode acontecer tanto por acordo das partes como por determinação unilateral de um dos contratantes, embora no caso dos contratos administrativos as espécies sejam objeto de denominações, regras e efeitos próprios. A norma tributária em comento, entretanto, não faz distinção, pelo que se pode inferir que a ambas as situações, havendo pagamento de multa, vantagem ou indenização cuja causa seja a simples dissolução do contrato, aplicar-se-á o dever de retenção do imposto.

50. Nada obstante, o evento constituído na indenização pela reversão dos bens por aditamento não se assemelha ao pagamento de multa, vantagem ou indenização por desfazimento do contrato.

51. Observa-se, como bem alerta Celso Antônio Bandeira de Mello (*in* Curso de Direito Administrativo. 13ª ed.; São Paulo: Malheiros, 2001. p. 666), que a reversão não é, “*de modo algum – ao contrário do que às vezes se vê afirmando – uma forma de extinção do contrato de concessão. É isto sim, uma consequência dela; portanto, a pressupõe*”.

52. Assim, mesmo sendo a indenização por reversão devida com a cessação do contrato (ou com seu aditamento, como se apresenta a hipótese consultada) não é essa resilição que dá causa ao pagamento, mas a transferência do domínio de bem não totalmente depreciado ou amortizado para o poder concedente. Na hipótese sob consulta, o fundamento principiológico do pagamento em decorrência de aditamento reside na obrigatoriedade de manutenção do equilíbrio econômico-financeiro do contrato administrativo, registrado, entre outros, pelo art. 58, §§ 1º e 2º, da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993:

*Art. 58. O regime jurídico dos contratos administrativos instituído por esta Lei confere à Administração, em relação a eles, a prerrogativa de:*

*I - modificá-los, unilateralmente, para melhor adequação às finalidades de interesse público, respeitados os direitos do contratado;*

*(...)*

*§ 1º As cláusulas econômico-financeiras e monetárias dos contratos administrativos não poderão ser alteradas sem prévia concordância do contratado.*

*§ 2º Na hipótese do inciso I deste artigo, as cláusulas econômico-financeiras do contrato deverão ser revistas para que se mantenha o equilíbrio contratual.*

53. Vale lembrar que a tarifação de concessionárias titulares de bens reversíveis inclui, entre seus parâmetros, a cobertura dos investimentos da concessionária, sendo assim calculada com base na cota de depreciação ou amortização dos bens (retorno do capital), e na rentabilidade, (retorno sobre o capital), conforme exemplifica a Nota Técnica nº 394/2009-SRE/ANEEL, de 01.12.2009:

*95. Para efeito de apuração da base de remuneração são considerados apenas os ativos imobilizados vinculados à concessão e classificados nas atividades de transmissão e administração.*

*(...)*

#### *III.3.3.3 – Perfil de Remuneração*

*114. A abordagem adotada para avaliar a base de ativos é o Custo de Reposição Otimizado e Depreciado (Depreciated Optimized Replacement Cost – DORC), que envolve os seguintes passos:*

- a) Levantamento de um inventário de todos os ativos, com a devida conciliação físico-contábil;*
- b) Valoração dos ativos pelo seu custo de reposição;*
- c) Dedução da depreciação acumulada a partir das taxas contábeis, definidas regulatoriamente;*
- d) Dedução de parcela não aproveitada dos ativos, a partir de um índice de aproveitamento.*

*115. Dessa forma, deve-se calcular o Custo Anual dos Ativos Elétricos (CAAE) mediante o cálculo da anuidade para o próximo período tarifário, que será a soma das parcelas de depreciação e rentabilidade.*

$$CAA_{SE} = D(t) + R(t) \quad (10)$$

onde:

*R(t): Rentabilidade;*

*D(t): Depreciação ou Quota de Reintegração Regulatória.*

116. A remuneração do capital é composta pelo retorno do capital (depreciação) e o retorno sobre o capital (rentabilidade), sendo anualizada no período tarifário, através da seguinte expressão:

(...)

54. A quota de reintegração regulatória, segundo a Nota Técnica 262/2006 - SRE/SFF/SRD/SFE/SRC/ANEEL, é a “*quota que considera a depreciação e a amortização dos investimentos realizados, visando recompor os ativos afetos à prestação do serviço, ao longo da sua vida útil*”.

55. Assim, a rigor, não existe reversão gratuita, uma vez que, na hipótese de bens totalmente depreciados ou amortizados, foi o usuário pagante, que não tem ingerência sobre a tarifa, quem ressarciu integralmente os custos dos bens alocados pela concessionária ao serviço prestado. Essa conclusão adere ao ensinamento de Celso Antônio Bandeira de Mello (*op. cit.* p. 667), para quem, “*no ato da concessão, os prazos fixados, quando longos, e as tarifas estabelecidas (...), ao delinear o conteúdo patrimonial do acordo, são estabelecidos em vista não só de proporcionar lucro ao concessionário, mas também de amortizar-lhe o capital, paulatinamente*”.

56. Cumpre, assim, reafirmar que à indenização por reversão corresponde a obrigação do concessionário de transferir o bem ao concedente, podendo-se falar aqui em verdadeira comutatividade, isto é, proporcionalidade entre as obrigações, situação que inexistente na hipótese veiculada pela norma tributária sob exame.

57. **Em razão das distinções apontadas entre indenização por resilição contratual e indenização por reversão de bens em decorrência de aditamento de contrato de concessão, conclui-se por incabível a aplicação do art. 70 da Lei nº 9.430, de 1996, ao caso sob análise.**

58. Prosseguindo, impende analisar o art. 2º da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 11.01.2012, o qual, tendo por fundamento legal o art. 64 da Lei nº 9.430, de 1996, e o art. 34 da Lei nº 10.833, de 2003, declara que:

*Art. 2º Ficam obrigados a efetuar as retenções na fonte do Imposto sobre a Renda (IR), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição para o PIS/Pasep sobre os pagamentos que efetuarem às pessoas jurídicas, pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços em geral, inclusive obras, os seguintes órgãos e entidades da administração pública federal:*

*I - os órgãos da administração pública federal direta;*

*II - as autarquias;*

*III - as fundações federais;*

*IV - as empresas públicas;*

V - as sociedades de economia mista; e

VI - as demais entidades em que a União, direta ou indiretamente detenha a maioria do capital social sujeito a voto, e que recebam recursos do Tesouro Nacional e estejam obrigadas a registrar sua execução orçamentária e financeira no Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (Siafi).

§ 1º A retenção efetuada na forma deste artigo dispensa, em relação aos pagamentos efetuados, as demais retenções previstas na legislação do IR.

§ 2º **As retenções serão efetuadas sobre qualquer forma de pagamento, inclusive os pagamentos antecipados por conta de fornecimento de bens ou de prestação de serviços, para entrega futura.**

(...)

§ 6º Para fins desta Instrução Normativa, a pessoa jurídica fornecedora do bem ou prestadora do serviço deverá informar no documento fiscal o valor do IR e das contribuições a serem retidos na operação.

(...) (grifei)

59. No Decreto nº 3.000, de 1999, lê-se, na subseção relativa à apuração da base de cálculo do IR das pessoas jurídicas pela sistemática de estimativas mensais:

*Art. 224. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 8.981, de 1995, art. 31).*

*Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário (Lei nº 8.981, de 1995, art. 31, parágrafo único).*

*Ganhos de Capital e outras Receitas*

*Art. 225. Os ganhos de capital, demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo artigo anterior, serão acrescidos à base de cálculo de que trata esta Subseção, para efeito de incidência do imposto (Lei nº 8.981, de 1995, art. 32, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º).*

(...)

60. Adiante, no capítulo que trata dos resultados não operacionais, prescreve o regulamento:

*Art. 418. **Serão classificados como ganhos ou perdas de capital**, e computados na determinação do lucro real, os resultados na alienação, na desapropriação, na baixa por perecimento, extinção, desgaste, obsolescência ou exaustão, ou na liquidação de bens do ativo permanente (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 31). (grifei)*

61. De um lado, percebe-se que, para a legislação do IR, a receita bruta de venda de bens e prestação de serviços é distinta dos ganhos de capital, a teor do disposto no acima transcrito art. 225 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999.

62. Noutro ângulo, para a legislação em comento, a alienação, baixa ou liquidação sujeitas à apuração do ganho de capital têm por característica comum o fato de o bem estar registrado no ativo permanente.

63. Cabe salientar ainda que, contrastando com as alterações introduzidas pelas Leis n.º 11.638, de 28.12.2007, e n.º 11.941, de 27.05.2009, nos arts. 178 e 187 da Lei n.º 6.404, de 15.12.1976, para a legislação fiscal remanesce a referência ao ativo permanente como grupo de contas do balanço, sendo que a alienação de bens ali inseridos configura resultado não operacional.

64. Observa-se ainda que, a teor do disposto no art. 16 da Lei n.º 11.941, de 2009, as pessoas jurídicas sujeitas ao Regime Tributário de Transição devem apurar o lucro Real sem considerar as referidas alterações legais, quando estas modifiquem o critério de reconhecimento de receitas, custos e despesas computadas na apuração do lucro líquido conforme o art. 191 da Lei n.º 6.404, de 1976.

65. Nota-se, ademais, que o Manual de Contabilidade do Setor Elétrico, já referido, ainda utiliza a denominação “ativo permanente” como sendo o grupo no qual estão inseridos os subgrupos ativo imobilizado e ativo diferido.

66. É de se concluir, portanto, que a reversão de bens classificados como ativo permanente na contabilidade das concessionárias de energia elétrica não toca ao conceito de fornecimento de bens e serviços de que trata o art. 1.º da IN RFB n.º 1.234, de 2012.

67. **Desse modo, afasta-se a incidência do art. 1.º da IN RFB n.º 1.234, de 2012, bem como do art. 64 da Lei n.º 9.430, de 1996, combinado com o art. 34 da Lei n.º 10.833, de 2003, no que concerne à retenção na fonte do IRPJ e da CSLL, bem como da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.**

68. Por outro lado, cabe analisar se a reversão de bens, na forma delineada pela Lei n.º 12.783, de 2013, caracterizar-se-ia como desapropriação, como entende a consulente.

69. De Plácido e Silva (Vocabulário Jurídico, 28ª ed., Rio de Janeiro: Forense, 2009), conceitua que o termo desapropriação:

*“(…) é de aplicação, na terminologia jurídica, para indicar o ato, emanado do poder público, em virtude do qual declara desafetado (desclassificado) ou resolvido o domínio particular ou privado sobre um imóvel, a fim de que, a seguir, por uma **cessão compulsória**, o senhor dele o transfira para o domínio público.”*(grifo no original)

70. Constata-se que a desapropriação é procedimento formal que se distingue em três espécies: ordinária, urbana sancionatória, e para reforma agrária, estando as duas últimas previstas na Constituição Federal em seus arts. 182, § 4º, inciso III, e 184,

respectivamente. Seja qual for a modalidade, contudo, a desapropriação sempre deverá ser calcada em necessidade ou utilidade pública, ou interesse social.

71. A desapropriação ordinária, de que trata o art. 5º, inciso XXIV, da Carta Política, única das modalidades descritas que prevê indenização prévia em dinheiro, é procedimento administrativo e freqüentemente judicial, de caráter formal, que se inicia pela fase declaratória, na qual é informada a utilidade pública ou interesse social do bem individualizado, sendo tal declaração objeto de decreto do poder executivo ou de lei. Nessa fase do procedimento fixa-se o estado em que se encontra o bem a ser desapropriado, confere-se ao poder público o direito de ter acesso ao objeto para fazer as averiguações que julgar necessárias e se estabelece marco temporal para que se proceda a fase executória, na qual, quer seja administrativa ou judicial, irá efetivar-se a integração do bem ao patrimônio do desapropriador.

72. Resta evidente, portanto, que a desapropriação, constituindo-se em procedimento formal e típico, não comporta extensões analógicas, sendo impossível, destarte, sua equiparação à reversão de bens de titularidade de concessionárias de serviço público.

73. **Assim, fica desconfigurada a incidência do art. 422 do Decreto nº 3.000, de 29.03.1999, não se aplicando à espécie a regra de diferimento da tributação presente no art. 31. § 4º, do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de setembro de 1977.**

74. No que tange ao momento em que se considera alienado ou baixado o bem objeto de indenização por reversão, questão também mencionada na cópia da consulta encartada neste processo pelo peticionária, vale a referência constante da Lei nº 8.987, de 1995, art. 23, inciso X:

*Art. 23. São cláusulas essenciais do contrato de concessão as relativas:*

*(...)*

*X - aos bens reversíveis;*

75. Em razão do exposto, cabe a leitura da minuta de Termo Aditivo ao Contrato de Concessão de Serviço Público de Transmissão de Energia Elétrica, primeira e segunda subcláusulas da cláusula terceira (<[http://www.mme.gov.br/mme/galerias/arquivos/Portarias\\_concessoes/Minuta\\_de\\_Termo\\_Aditivo\\_ao\\_Contrato\\_de\\_Concessao\\_Transmissao-MP\\_579.pdf](http://www.mme.gov.br/mme/galerias/arquivos/Portarias_concessoes/Minuta_de_Termo_Aditivo_ao_Contrato_de_Concessao_Transmissao-MP_579.pdf)>. Acesso em 25.07.2013):

*Primeira Subcláusula - Os bens reversíveis vinculados à concessão existentes em 31 de maio de 2000, de acordo com o § 2º do artigo 15 da MP nº 579/2012, bem como aqueles indenizados pela UNIÃO conforme o art. 9º do Decreto nº 7.805/2012, **ficarão sob administração da TRANSMISSORA** em regime especial de utilização, de acordo com as instruções do Manual de Contabilidade do Setor Elétrico e demais condições estabelecidas no presente TERMO ADITIVO.*

*Segunda Subcláusula - Os bens reversíveis não alcançados pela Primeira Subcláusula desta Cláusula, existentes na data de início da vigência deste TERMO ADITIVO, permanecem no ativo da TRANSMISSORA, de acordo com as instruções do Manual de Contabilidade do Setor Elétrico e demais condições estabelecidas no presente TERMO ADITIVO.*

76. A redação similar consta da minuta de Termo Aditivo ao Contrato de Concessão para Geração de Energia Elétrica (<[http://www.mme.gov.br/mme/galerias/arquivos/Portarias\\_concessoes/Minuta\\_de\\_Termo\\_Aditivo\\_ao\\_Contrato\\_de\\_Concessao\\_de\\_Geracao\\_-\\_MP\\_579.pdf](http://www.mme.gov.br/mme/galerias/arquivos/Portarias_concessoes/Minuta_de_Termo_Aditivo_ao_Contrato_de_Concessao_de_Geracao_-_MP_579.pdf)>. Acesso em 25.07.2013):

*Subcláusula Primeira – Os bens reversíveis vinculados à concessão ora prorrogada e indenizados pela União conforme o art. 9º do Decreto nº 7.805, de 2012, permanecerão em regime especial de utilização pela Concessionária e registrados conforme instruções do Manual de Contabilidade do Setor Elétrico.*

*Subcláusula Segunda - Os bens reversíveis não alcançados pela Subcláusula Primeira desta Cláusula, existentes na data de início da vigência deste Contrato permanecem no ativo imobilizado da Concessionária, atendendo às instruções do Manual de Contabilidade do Setor Elétrico e demais condições estabelecidas no presente Contrato.*

77. Desse modo, com a assinatura do aditamento ao contrato de concessão, a concessionária obriga-se a passar ao domínio do poder concedente aqueles bens reversíveis que serão objeto de indenização, dos quais torna-se mera administradora e utilizadora. Os bens reversíveis que não forem objeto da indenização instituída pela Lei nº 12.783, de 2013, por outro lado, continuam registrados no ativo imobilizado da concessionária.

78. Infere-se, portanto, que na sistemática preconizada pela Lei nº 12.783, de 2013, há efetiva baixa do bem reversível sujeito ao pagamento da indenização, antes mesmo da extinção da concessão.

79. **Pelo que foi estabelecido até este item, no tocante a alienação, liquidação ou baixa de bens do permanente, bem como às peculiaridades da reversão de bens em sede de aditamento contratual, aplica-se à matéria consultada o art. 418 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999:**

**Art. 418. Serão classificados como ganhos ou perdas de capital, e computados na determinação do lucro real, os resultados na alienação, na desapropriação, na baixa por perecimento, extinção, desgaste, obsolescência ou exaustão, ou na liquidação de bens do ativo permanente** (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 31).

*§ 1º Ressalvadas as disposições especiais, a determinação do ganho ou perda de capital terá por base o valor contábil do bem, assim entendido o que estiver registrado na escrituração do contribuinte e diminuído, se for o caso, da depreciação, amortização ou exaustão acumulada (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 31, § 1º).*

(...) (grifei)

80. Continuando, agora no que diz respeito à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre o assunto tratado, é pertinente a transcrição de dispositivos das Leis nº 10.637, de 30.12.2002, art. 1º; nº 10.833, de 29.12.2003, art. 1º; e nº 12.783, de 2013, arts. 8º, 15 e 26-A, com alterações determinadas pela Medida Provisória nº 612, de 04.04.2013:

**Lei nº 10.637, de 2002**

Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido **o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.**

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, 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.**

§ 2º A base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:

**I – decorrentes de saídas isentas da contribuição ou sujeitas à alíquota zero;**

(...)

VI – não operacionais, decorrentes da venda de ativo imobilizado. (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)

(...) (grifei)

#### **Lei nº 10.833, de 2003**

Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, com a incidência não-cumulativa, **tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.** (Produção de efeito)

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, 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.**

§ 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

**I – isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero);**

**II – não-operacionais, decorrentes da venda de ativo permanente;**

(...) (grifei)

#### **Lei nº 12.783, de 2013**

Art. 8º As concessões de geração, transmissão e distribuição de energia elétrica que não forem prorrogadas, nos termos desta Lei, serão licitadas, na modalidade leilão ou concorrência, por até 30 (trinta) anos.

(...)

§ 2º O cálculo do valor da indenização correspondente às parcelas dos investimentos vinculados a bens reversíveis, ainda não amortizados ou não depreciados, utilizará como base a metodologia de valor novo de reposição, conforme critérios estabelecidos em regulamento do poder concedente.

(...)

**§ 4º 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 indenizações a que se referem o § 2º. (Incluído pela Medida Provisória nº 612, de 2013)**

(...)

*Art. 15. A tarifa ou receita de que trata esta Lei deverá considerar, quando houver, a parcela dos investimentos vinculados a bens reversíveis, ainda não amortizados, não depreciados ou não indenizados pelo poder concedente, e será revisada periodicamente na forma do contrato de concessão ou termo aditivo.*

*1º O cálculo do valor dos investimentos vinculados a bens reversíveis, ainda não amortizados ou não depreciados, para a finalidade de que trata o caput ou para fins de indenização, utilizará como base a metodologia de valor novo de reposição, conforme critérios estabelecidos em regulamento do poder concedente.*

*§ 2º Fica o poder concedente autorizado a pagar, na forma de regulamento, para as concessionárias que optarem pela prorrogação prevista nesta Lei, nas concessões de transmissão de energia elétrica alcançadas pelo § 5º do art. 17 da Lei nº 9.074, de 1995, o valor relativo aos ativos considerados não depreciados existentes em 31 de maio de 2000, registrados pela concessionária e reconhecidos pela Aneel.*

(...)

**§ 9º 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 indenizações a que se referem os §§ 1º e 2º. (Incluído pela Medida Provisória nº 612, de 2013)**

(...)

*Art. 26-A. As reduções de que tratam o § 4º do art. 8º e § 9º do art. 15 serão aplicadas às indenizações cujas obrigações de pagamento sejam assumidas pelo poder concedente em até cinco anos após a data de publicação desta Lei, alcançadas, inclusive, as parcelas dessas indenizações pagas depois do prazo. (Incluído pelo art. 22 da Medida Provisória nº 612, de 2013) (grifei)*

81. Por fim, vale referir o art. 28 da Medida Provisória nº 612, de 2013, que tratou da vigência do art. 26-A, da Lei nº 12.783, de 2013:

*Art. 28. Esta Medida Provisória entra em vigor:*

(...)

*III- na data de sua publicação para os demais dispositivos, produzindo efeitos quanto ao art. 22 a partir da entrada em vigor da Lei nº 12.783, de 11 de janeiro de 2013.*

82. **Em razão do explicitado no texto da medida provisória, não cabe mais debater se as indenizações previstas nos arts. 8º, §§ 1º e 2º, e 15, § 1º, da Lei nº 12.783, de 2013, estão no campo de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins,**

**conforme definido nas Leis n.º 10.637, de 2002, e n.º 10.833, de 2003, visto que o legislador, por meio do diploma em tela, não somente confirmou tal pertinência como também reduziu a alíquota incidente a zero, valendo ressaltar igualmente a retroação da vigência do art. 26-A da Lei n.º 12.783, de 2013.**

## **Conclusão**

83. A indenização pela reversão de bens ao poder concedente, de que tratam os art. 8º, § 2º, e 15, §§ 1º e 2º, da Lei n.º 12.783, de 2013 não está sujeita à retenção na fonte de Imposto de Renda, CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, de que trata o art. 2º da IN RFB n.º 1.234, de 2012, nem à retenção na fonte do IR estabelecida pelo art. 70 da Lei n.º 9.430, de 1996.

84. A reversão de bens mediante indenização, de que trata o art. 15 da Lei n.º 12.783, de 2013, sujeita-se à apuração de ganho de capital, conforme reza o art. 418 do Decreto n.º 3.000, de 1999, sendo inaplicável o disposto no art. 31, § 4º, do Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, assim como o disposto no art. 422, do Decreto n.º 3.000, de 1999, relativamente ao diferimento do tributo, pelo fato de que tal operação não se reveste da formalidade e tipicidade características da desapropriação.

85. Sobre a indenização pela reversão de bens ao poder concedente ocorre a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, estando as alíquotas sobre essas operações reduzidas a zero, por força dos arts. 8º, § 4º; 15, § 9º; e 26-A, da Lei n.º 12.783, de 2013.

À consideração superior.

(assinatura digital)  
Ricardo Rocha de Holanda Coutinho  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
mat. 27.978

## Ordem de Intimação

De acordo. Aprovo esta solução de consulta conforme proposta.

Na forma do disposto na Lei nº 9.430, de 1996, art. 48, os processos administrativos de consulta serão solucionados em instância única, não comportando, assim, a presente solução, recurso de ofício ou voluntário nem pedido de reconsideração. Excepcionalmente, se a interessada vier a tomar conhecimento de outra solução divergente desta, aplicada à mesma matéria e fundada em idêntica norma jurídica, caberá recurso sem efeito suspensivo, para a Coordenação-Geral de Tributação, em Brasília - DF, nos termos da IN RFB nº 740, de 2007, art. 16.

Publique-se no *Diário Oficial da União* extrato da ementa desta solução de consulta em atendimento ao disposto na Lei nº 9.430, de 1996, art. 48, § 4º, e na IN RFB nº 740, de 2007, art. 13.

Encaminhe-se ao XXX, para ciência à consulente e demais medidas cabíveis.

(Assinatura e data digitais)

**Isabel Cristina de Oliveira Gonzaga**  
Chefe da SRRF04/Disit  
AFRFB - Matrícula 10.941  
Competência delegada pela  
Portaria SRRF04 nº 442, de 12/09/2011