



Receita Federal

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil
da 8ª RF

Solução de Consulta nº 155 - SRRF08/Disit

Data 14 de junho de 2012

Processo *****

Interessado *****

CNPJ/CPF *****

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

CRÉDITO. ENERGIA ELÉTRICA. CONDOMÍNIO INDUSTRIAL.

É permitida à pessoa jurídica que apure a contribuição para o PIS/Pasep no regime não-cumulativo, a apuração de créditos, a serem descontados do valor apurado mensalmente para tal contribuição, calculados sobre dispêndios incorridos no mês com energia elétrica, de que trata o art. 3º, inciso IX, da Lei nº 10.637, de 2002, desde que tal energia seja consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica e que o valor despendido seja pago ou creditado a pessoa jurídica domiciliada no País.

Tal entendimento prevalece mesmo que os valores referentes ao consumo de energia elétrica sejam cobrados mediante documento de cobrança, cujo objetivo seja cobrar a quota de energia consumida que cabe a cada condômino dentro de um condomínio industrial. Contudo, é necessário que o valor constante do documento de cobrança represente uma aferição precisa e inequívoca da exata quota de energia elétrica consumida no estabelecimento da pessoa jurídica. Ao contrário, não devem ser admitidas na apuração de créditos provenientes de despesas com energia elétrica, de que trata o art. 3º, inciso IX, da Lei nº 10.637, de 2002, quaisquer valores que não representem efetivamente o preço que corresponda ao real consumo de energia elétrica consumida pela pessoa jurídica.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso IX, §1º, II, e §3º, II; art. 123 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

CRÉDITO. ENERGIA ELÉTRICA. CONDOMÍNIO INDUSTRIAL.

É permitido à pessoa jurídica que apure a Cofins no regime não-cumulativo, a apuração de créditos, a serem descontados do valor apurado mensalmente para tal contribuição, calculados sobre dispêndios incorridos no mês com energia elétrica, de que trata o art. 3º, inciso III, da Lei nº 10.833, de 2003, desde que tal energia seja consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica e que o valor despendido seja pago ou creditado a pessoa jurídica domiciliada no País.

Tal entendimento prevalece mesmo que os valores referentes ao consumo de energia elétrica sejam cobrados mediante documento de cobrança, cujo objetivo seja cobrar a quota de energia consumida que cabe a cada condômino dentro de um condomínio industrial. Contudo, é necessário que o valor constante do

documento de cobrança represente uma aferição precisa e inequívoca da exata quota de energia elétrica consumida no estabelecimento da pessoa jurídica. Ao contrário, não devem ser admitidas na apuração de créditos provenientes de despesas com energia elétrica, de que trata o art. 3º, inciso III, da Lei nº 10.833, de 2003, quaisquer valores que não representem efetivamente o preço que corresponda ao real consumo de energia elétrica consumida pela pessoa jurídica.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso III, §1º, II, e §3º, II; art. 123 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE (arts. 99 e 100 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

Relatório

A consulente, acima identificada, que, segundo informa, “*tem como atividade industrial principal, a confecção de caixas de embalagens semi rígidas em cartão dúplex/triplex, para acondicionamento de produtos (...)*”, dirige-se a esta Superintendência, por meio de seu representante legal para formular CONSULTA, mediante processo protocolado em 07/12/2010, acerca da interpretação e aplicação da legislação tributária federal, relativamente à Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – Contribuição para o PIS/Pasep e a Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, ambas no regime de apuração não-cumulativa.

2 Em sua petição, a consulente informa que os dispositivos da legislação que ensejam a formulação da presente consulta são o art. 3º, inciso III e §1º, II, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, bem como menciona como fontes para sua dúvida o Acórdão nº 07-20804, de 20 de agosto de 2010, 4ª Turma Florianópolis, e a Decisão nº 112, de 28 de abril de 1998, da RFB.

3 Adita que a receitas de suas vendas geram tributação da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, no regime não-cumulativo, e que “*a empresa aplica o regime de tributação federal pelo critério de Lucro Real Trimestral*”.

4 A consulente relata a seguinte situação (destaques no original):

*“O estabelecimento filial (...) está instalada e produzindo regularmente suas embalagens, em um Galpão Industrial (...), que localiza-se dentro de um complexo imobiliário, denominado “***** ” local este, administrado pela*

empresa: *****. CNPJ *****3 com CNAE: 68.22-6-00 Gestão e administração da propriedade imobiliária.

Este Condomínio Industrial, instalou no complexo imobiliário, uma Subestação de Energia, e através de estrutura própria, REPASSA a energia elétrica, a todos os Galpões Industriais instalados no complexo, ou seja, a todos os condôminos, tendo medição própria em cada Galpão Industrial, para indicar/determinar o real consumo de energia elétrica por cada galpão industrial instalado.

*A Subestação de Energia instalada no Condomínio Industrial, recebe/adquire energia elétrica diretamente da AES Eletropaulo em nome da empresa ***** , CNPJ ***** com CNAE 68.10.2-01 - Compra e Venda de imóveis próprios. Esta empresa, faz parte do grupo empresarial, do qual a administradora do condomínio, *****, é parte integrante.*

Desta forma a Energia Elétrica concentrada na Subestação Elétrica do Condomínio Industrial, é compartilhada por todos, sendo de forma criteriosa e segura, transferida / repassada, a todos os condôminos.

*A *****, administradora do Condomínio Industrial, instalou relógios medidores em cada Galpão, e através da obtenção do efetivo consumo de cada condômino, e por outros critérios definidos e acordados entre as partes, rateia os custos da Conta de Energia Elétrica(em nome da *****),*

*A *****, emite Notas de Débitos aos condôminos, para cobrar os valores de consumo de energia elétrica, detalhando os custos, considerando Demanda de Ponta, Demanda Fora de Ponta, Consumo de Ponta e Consumo Fora de Ponta, além de incluir **proporcionalmente neste repasse de custos, os valores dos tributos: ICMS, PIS e COFINS**”.*

5 Diante de tal situação, a consultante entende que “*de fato e de direito, é consumidora da energia elétrica em suas atividades industriais*” e alega que pelo regime de apuração não-cumulativo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, possui direito ao “*legítimo aproveitamento de créditos (...), sobretudo no consumo de insumos em geral aplicados na produção, incluindo matéria prima, produtos intermediários, materiais de embalagem, e especificamente no consumo de energia elétrica*”.

6 Para defender o entendimento “*ser perfeitamente viável e legitimamente reconhecida a possibilidade de recuperação dos tributos, Pis e Cofins, cobrados por Nota Fiscal pela concessionária diretamente à unidade central consumidora (Subestação Elétrica), mas de fato, consumidas por estabelecimentos industriais e comerciais, instalados no complexo imobiliário do Condomínio Industrial*”, argumenta que “*o repasse de energia elétrica por parte da administradora do condomínio é considerado apenas como um ressarcimento dos custos e despesas compartilhadas e dívidas por todos os condôminos*”. Acrescenta à sua argumentação que “*a própria Decisão nº 112 de 28/04/1998 da RFB*” afirma que “*tais recuperações não são consideradas receitas tributáveis e por esta razão não compõe qualquer base de cálculo para fins de contribuição de Pis e Cofins, pelo repassador da energia elétrica*”.

7 Por fim, requer a confirmação de seu entendimento, explicitado nos seguintes termos: “*se é legítimo aproveitar-se dos créditos dos tributos Pis e Cofins, transferidos em*

forma de rateio, pela administradora do Condomínio Industrial, de valores inseridos em conta de energia elétrica; que oficialmente está em nome de terceiros.”.

Fundamentos

8 Apresenta-se, inicialmente, a legislação pertinente à situação trazida pela consulente. Em que pese ter apresentado aos autos apenas o art. 3º, inciso III, §1º, II, e §3º, II, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003 — que tratam da sistemática de apuração de créditos para a Cofins calculados sobre dispêndios com energia elétrica, no regime não-cumulativo — como dispositivos sobre cuja aplicação exsurge sua dúvida, o questionamento também estende-se à contribuição para o PIS/Pasep, motivo pelo qual também serão reproduzidos os dispositivos análogos da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002. Seguem as transcrições, em suas redações vigentes à data do protocolo da presente petição:

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:***

(...)

*III - **energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica;** (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)*

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor:

(...)

*II - dos itens mencionados nos incisos **III a V e IX do caput, incorridos no mês;***

(...)

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

(...)

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

(...)” (grifou-se)

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:***

(...)

IX - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

(...)

§ 1º O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

II - dos itens mencionados nos incisos IV, V e IX do caput, incorridos no mês; (Redação dada pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)”

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

(...)

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

(...)” (grifou-se)

9 Vale destacar que dos dispositivos supratranscritos emana idêntica situação jurídica para a contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, no que se refere à constituição de créditos calculados sobre valores despendidos com a energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica. Pode-se, assim, tratar conjuntamente de ambas as contribuições na solução da questão em estudo.

10 Pela leitura do art. 3º, III, da Lei nº 10.833, de 2003, do art. 3º, IX, da Lei nº 10.637, de 2002, é direta a conclusão que a permissão para que uma pessoa jurídica apure créditos calculados sobre os dispêndios com energia elétrica (e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor) a serem descontados das apurações mensais das contribuições sociais em pauta, no regime não-cumulativo, somente se aplica quando a **energia elétrica seja consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica**. A metodologia de cálculo de tais créditos é dada pelos §§1º, II, dos mesmos artigos destas mesmas Leis, ao dispor que o crédito será calculado sobre os **dispêndios com energia elétrica incorridos no mês**, despesa esta que, segundo o inciso II do §3º, deve ser **paga ou creditada a pessoa jurídica domiciliada no País**.

11 Assim, deve-se analisar se na situação descrita pela consultante os contornos acima explicitados são atendidos: **a energia elétrica ser consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica, sendo que os créditos devem ser calculados sobre os dispêndios incorridos no mês, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País**.

12 A consultante informa ter um estabelecimento (filial) que é condômino do condomínio industrial denominado *****. A energia elétrica consumida por este estabelecimento é obtida mediante repasse pela empresa *****; empresa esta que obtém a energia elétrica diretamente da ***** e pertence ao mesmo grupo empresarial da empresa que administra o condomínio *****.

12.1 O repasse da energia elétrica à consulente (e aos outros condôminos) é feito por uma Subestação de Energia própria do condomínio industrial. Para que a energia elétrica consumida por cada condômino seja aferida, a ***** Ltda, *****, administradora do condomínio, instalou relógios medidores em cada Galpão, e por outros critérios definidos e acordados entre as partes, rateia os custos da conta de energia elétrica, em nome da empresa *****. É relevante destacar a informação prestada pela consulente de que os custos rateados entre os condôminos, é definido pelo **efetivo consumo** de cada condômino, e por outros critérios definidos e acordados entre as partes.

12.2 A cobrança da energia consumida por cada condômino é feita pela emissão de Notas de Débitos pela *****, detalhando os custos (Demanda de Ponta, Demanda Fora de Ponta, Consumo de Ponta e Consumo Fora de Ponta), bem como incluindo proporcionalmente nesta cobrança os valores da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins (além do ICMS).

13 O que se depreende da inteligência das Leis nº 10.833, de 2003, e nº 10.637, de 2002, é que, ao disporem, em relação à Cofins e à contribuição para o PIS/Pasep, respectivamente, sobre a possibilidade de constituição de créditos sobre despesas com energia elétrica, é que tais despesas sejam consumidas no estabelecimento da pessoa jurídica e sejam pagas ou creditadas a pessoa jurídica domiciliada no País. Ou seja, o que releva perquirir é se a pessoa jurídica submetida à sistemática da não-cumulatividade para apuração das contribuições em apreço arque com as despesas de energia elétrica efetivamente consumidas em seu estabelecimento, efetuando o pagamento a pessoa jurídica domiciliada no País.

14 Ressalta-se, todavia, que, além do efetivo consumo de cada condômino, o cálculo do valor das Notas de Débitos, referentes ao rateio de energia elétrica, efetuado pela *****, também inclui outros critérios definidos e acordados entre as partes. Por tudo já exposto, imagina-se claro que não devem ser admitidas na apuração de créditos provenientes de despesas com energia elétrica, de que trata a presente consulta, quaisquer valores **que não representem efetivamente o preço que corresponda ao real consumo de energia elétrica consumida pela pessoa jurídica**.

15 Ou seja, a relação direta e objetiva entre o valor despendido e o consumo de energia elétrica no estabelecimento da pessoa jurídica, é *conditio sine qua non* para que a aludida constituição de créditos sobre tal valor, a serem descontados das apurações de contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, seja permitida.

16 Impende salientar que a expressão cunhada pela consulente — “*outros critérios definidos e acordados entre as partes*” — não permite análise sobre a natureza de tais rubricas, que compõem o valor total obtido nas Notas de Débitos. Cumpre apenas esclarecer que a apuração de créditos sobre despesas com energia elétrica de que tratam o art. 3º, inciso III, da Lei nº 10.833, de 2003, e art. 3º, inciso IX, da Lei nº 10.637, de 2002, não é permitida, por ausência de disposição legal, quando calculados sobre outros valores cujas origens não sejam inequivocamente a representação do preço pelo consumo de energia elétrica.

17 Alinha-se a este raciocínio, o disposto no art. 123 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN), que esclarece sobre a prevalência da legislação tributária sobre as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos. Por oportuno, transcreve-se tal artigo, *ipsis litteris*:

“Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.” (grifou-se)

18 Feito tal destaque, deve-se concluir pela admissibilidade da constituição de créditos, de que tratam o art. 3º, inciso III, da Lei nº 10.833, de 2003, e o art. 3º, inciso IX, da Lei nº 10.637, de 2002, em relação a **dispêndios que representam precisa e diretamente a quota de energia elétrica consumida em seu estabelecimento** em relação ao total cobrado pela ***** da empresa *****.

19 Em outro giro, cumpre observar que a legislação, no que concerne a este quesito específico de apuração de créditos de contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins — energia elétrica —, não traz quaisquer impedimentos que neguem aplicabilidade à situação em que o pagamento pela energia elétrica seja feito mediante um documento de cobrança que se proponha a ratear precisamente o valor de energia elétrica consumida por cada condômino, dentro de uma sistemática de repasse desta energia em um condomínio industrial. Tampouco há, na legislação, exigência de que o contrato de fornecimento de energia elétrica seja feito diretamente em nome da empresa que a consome.

Conclusão

20 Por tudo exposto, propõe-se que se responda à consultante que sobre dispêndios efetivamente correspondentes ao consumo de energia elétrica nos estabelecimentos de uma pessoa jurídica, é admitida a constituição de créditos de Cofins e contribuição para o PIS/Pasep, com base no que dispõem o art. 3º, inciso III, da Lei nº 10.833, de 2003, e o art. 3º, inciso IX, da Lei nº 10.637, de 2002, respectivamente. Para tanto, devem ser observados os §§1º, II, dos mesmos artigos destas mesmas Leis, ao dispor que o crédito será calculado sobre os **dispêndios com energia elétrica incorridos no mês**, despesa esta que, segundo o inciso II do §3º, **deve ser paga ou creditada a pessoa jurídica domiciliada no País**.

Tal entendimento prevalece mesmo que os valores referentes ao consumo de energia elétrica sejam cobrados mediante documento de cobrança, cujo objetivo seja cobrar a quota de energia consumida que cabe a cada condômino dentro de um condomínio industrial. Contudo, tal conclusão, somente é válida se recebida o valor constante do documento de cobrança representar uma aferição **precisa e inequívoca da exata quota de energia elétrica consumida no estabelecimento da pessoa jurídica**. Ao contrário, não devem ser admitidas na apuração de créditos provenientes de despesas com energia elétrica, de que tratam o art. 3º, inciso III, da Lei nº 10.833, de 2003, e o art. 3º, inciso IX, da Lei nº 10.637, de 2002, quaisquer valores **que não representem efetivamente o preço que corresponda ao real consumo de energia elétrica consumida pela pessoa jurídica**, ainda que oriundos de “*outros critérios definidos e acordados entre as partes*”.

À consideração superior.

(assinado digitalmente)

JÚLIO CÉSAR DE SOUSA MARINHO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Matrícula SIAPE: 1.311.340

/jma

Ordem de Intimação

De acordo. Aprovo a Solução de Consulta e o proposto encaminhamento.

Segundo o disposto no § 3º do art. 48 da Lei nº 9.430, de 1996, não cabe recurso e nem pedido de reconsideração da solução de consulta ou do despacho que declarou sua ineficácia.

Cabe, entretanto, recurso de divergência à Coordenação-Geral de Tributação(Cosit), sem efeito suspensivo, no prazo de 30 dias a partir da ciência deste ato, mediante prova de solução diversa relativa à mesma matéria e fundada em idêntica norma jurídica, conforme os mandamentos do art. 48, §§ 5º a 8º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Encaminhe-se à *****, para conhecimento, ciência à consulente e demais providências.

(assinado digitalmente)

EDUARDO NEWMAN DE MATTERA GOMES
Chefe da Divisão de Tributação
Portaria SRRF 0800/P Nº 351/2011 (DOU de 23/05//2011)
Competência Delegada - Portaria SRRF 08/G nº 25 de 29/02/2012 (DOU de 1º/03/2012)