



# Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

## PROCESSO

**SOLUÇÃO DE CONSULTA**

244 – COSIT

**DATA**

20 de agosto de 2024

**INTERESSADO**

**CNPJ/CPF**

### **Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

REGIME NÃO CUMULATIVO. CRÉDITOS. CÂMARA DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA (CCEE). MERCADO DE CURTO PRAZO. LIQUIDAÇÃO FINANCEIRA. SALDO NEGATIVO.

É vedada, no regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, a dedução de créditos calculados sobre o saldo negativo no âmbito do Mercado de Curto Prazo (regime especial de que trata o art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002).

**SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 104, DE 28 DE SETEMBRO DE 2020, PUBLICADO NO D.O.U. DE 30 DE SETEMBRO DE 2020.**

**Dispositivos legais:** Lei nº 10.637, de 2002, art. 47; Lei nº 10.833, de 2003, art. 10, X; Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2022, arts. 724 e 725.

### **Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

REGIME NÃO CUMULATIVO. CRÉDITOS. CÂMARA DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA (CCEE). MERCADO DE CURTO PRAZO. LIQUIDAÇÃO FINANCEIRA. SALDO NEGATIVO.

É vedada, no regime de apuração não cumulativa da Cofins, a dedução de créditos calculados sobre o saldo negativo no âmbito do Mercado de Curto Prazo (regime especial de que trata o art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002).

**SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 104, DE 28 DE SETEMBRO DE 2020, PUBLICADO NO D.O.U. DE 30 DE SETEMBRO DE 2020.**

**Dispositivos legais:** Lei nº 10.637, de 2002, art. 47; Lei nº 10.833, de 2003, art. 15, V; Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2022, arts. 724 e 725.

**Assunto: Normas de Administração Tributária**

É ineficaz a consulta formulada em tese, com referência a fato genérico, ou que não identifique o dispositivo da legislação tributária e aduaneira sobre cuja aplicação haja dúvida.

**Dispositivos legais:** Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2019, art. 27, II

**RELATÓRIO**

Trata-se de consulta à legislação tributária, formulada por pessoa jurídica de direito privado, sob o rito disciplinado pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021.

2. A consulente relata que:

2.1 Exerce a operação de uma usina hidrelétrica, mediante contrato de concessão. Em razão do valor de seu faturamento, é obrigada à tributação com base no lucro real, submetendo-se assim ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

2.2 A par da aplicação do regime de apuração não cumulativa, a consulente tem algumas de suas receitas submetidas ao regime de apuração cumulativa, em razão de ter optado pelo regime especial aplicável no âmbito da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica - CCEE -, previsto no art. 47 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002. Com isso, destaca a convivência dos dois regimes referidos quanto à apuração das contribuições.

2.3 No conjunto de suas atividades, em algumas situações precisa realizar dispêndios com aquisições de energia elétrica na esfera da CCEE, para cumprimento de obrigações relativas a contratos que classifica em duas categorias. A primeira, abrange contratos inseridos no âmbito da CCEE. A segunda, contratos alheios a essa esfera. Há dispêndios que são comuns às duas modalidades de contratos. Para a apropriação desses valores, a legislação prevê a possibilidade de alocação por meio de sistema de contabilidade de custos integrado e coordenado com o restante da escrituração, ou por rateio proporcional. Afirma utilizar esta última forma.

2.4 Entende que em relação a estes últimos cabe direito a creditamento em relação aos dispêndios com aquisição de energia para cumprimento dos respectivos contratos. A apropriação dos valores para creditamento é feita em duas partes: a) por alocação direta, mediante procedimentos e sistemas contábeis que permitam a individualização dos custos; e b) no caso de aquisições relacionadas a ambas as categorias de contratos, adotar o rateio proporcional para as receitas desses contratos.

2.5 Em procedimento de fiscalização anteriormente realizado, foi reconhecido em favor da consulente o direito aos créditos relativos à parte proporcionalmente apropriável às receitas submetidas ao regime não cumulativo das contribuições.

2.6 Inobstante o entendimento dado anteriormente, a consulente tem sido questionada sobre o assunto, em sede de regime de acompanhamento diferenciado de grandes contribuintes, em procedimentos de verificação de regularidade de suas apurações tributárias.

2.7 No referido procedimento de verificação a Administração apontou suposta inobservância da legislação de regência, destacando trecho da Solução de Consulta Cosit nº 104, de 2020, o qual contém expressão de ser vedado o creditamento em tela ao optante pelo regime especial do art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002.

2.8 As receitas submetidas à apuração das contribuições pelo regime não cumulativo são influenciadas pelas operações realizadas no âmbito da CCEE. Nesse ponto, a consulente remete ao Balanço Energético para, com base nesse demonstrativo, analisar os valores envolvidos na matéria consultada e emitir uma conclusão.

2.9 Com base no Balanço Energético e seus componentes, aponta que os valores componentes desse demonstrativo representam operações internas e externas à CCEE e conduzem a um resultado denominado “Total da geração líquida”. Esse saldo final representa a posição do contribuinte no chamado Mercado de Curto Prazo (MCP). Caso esse valor resulte negativo, significa uma obrigação cujo adimplemento exige que o contribuinte adquira a correspondente parcela de energia elétrica.

2.10 Sobre esse valor de energia adquirida para o cumprimento da obrigação acima descrita, entende que é cabível a apuração de créditos, no que se relaciona a receitas de operações submetidas ao regime não cumulativo.

2.11 Considera que a Solução de Consulta Cosit nº 104, de 2020, apontada como fundamento para a exigência promovida no âmbito do procedimento fiscal que fora realizado em relação à consulente, expõe uma análise superficial sobre a matéria. Isso por ter deixado de considerar valores que, mesmo integrando o cálculo no âmbito da CCEE e a estrutura do Balanço Energético, referem-se a valores não liquidados na CCEE.

3. Diante do que expõe, questiona:

3.1. Nos meses em que o resultado do balanço energético for deficitário (negativo), por geração insuficiente de energia para suprimento de obrigações junto à CCEE e junto aos contratos firmados fora da CCEE, mas por ela considerados, esse déficit representará aquisição de energia que permite o aproveitamento de créditos mediante rateio proporcional?

3.2. Tendo em vista a orientação recebida anteriormente pela contribuinte em fiscalização, na qual foi reconhecido o direito a tais créditos (e a necessidade de estorno proporcional), a partir de qual momento devem ser observados tais critérios: a data da resposta à presente consulta, ou a data da última resposta dada pela fiscalização, no curso do procedimento fiscal?

**FUNDAMENTOS**

4. Preliminarmente, importa destacar que o processo de consulta tem seu regramento básico estatuído nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Sua regulamentação deu-se por meio do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011. Destina-se exclusivamente a dirimir dúvidas sobre a interpretação de dispositivos da legislação tributária federal.

5. No âmbito desta Secretaria Especial, o processo de consulta tem o seu disciplinamento regido pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, inclusive quanto aos requisitos de eficácia da consulta a ser solucionada. Trata-se, em sua essência, de um pedido de esclarecimento de determinado dispositivo da legislação tributária e sua incidência sobre um fato concreto, ressalvado, claro, quando da situação ainda não ocorrida – neste caso, o contribuinte deverá demonstrar vinculação com o fato, bem como a efetiva possibilidade de sua ocorrência e o reflexo de específico dispositivo legal sobre aquele.

6. Assim, a consulta sobre a interpretação da legislação tributária não se presta a ratificar informações ou classificações fiscais prestadas ou a atestar fatos declarados pela consulente, sendo as análises feitas com base nas afirmações apresentadas, reservando-se sempre à administração tributária o direito, caso necessário, de averiguar no caso concreto a realidade do que foi relatado.

7. A Solução de Consulta Cosit, a partir da data de sua publicação, tem efeito vinculante no âmbito da RFB e respalda o sujeito passivo que a aplicar, independentemente de ser o consulente, desde que se enquadre na hipótese por ela abrangida, sem prejuízo de que a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, verifique seu efetivo enquadramento.

8. Isso posto, deve ser proferido o exame positivo de admissibilidade da consulta, visto estarem preenchidos os requisitos legais exigidos para seu conhecimento.

9. A análise objeto da presente consulta é relacionada ao regime especial previsto pela Lei nº 10.637, de 2002:

*Art. 47. A pessoa jurídica integrante do Mercado Atacadista de Energia Elétrica (MAE), instituído pela Lei no 10.433, de 24 de abril de 2002, poderá optar por regime especial de tributação, relativamente à contribuição para o Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep) e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).*

*§ 1º A opção pelo regime especial referido no caput:*

*I - será exercida mediante simples comunicado, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal;*

*II - produzirá efeitos em relação aos fatos geradores ocorridos a partir do mês subsequente ao do exercício da opção.*

*§ 2º Para os fins do regime especial referido no caput, considera-se receita bruta auferida nas operações de compra e venda de energia elétrica realizadas na forma da regulamentação de que trata o art. 14 da Lei no 9.648, de 27 de maio de 1998, com a redação dada pela Lei no 10.433, de 24 de abril de 2002, para efeitos de incidência da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, os resultados positivos apurados mensalmente pela pessoa jurídica optante.*

*§ 3º Na determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, a pessoa jurídica optante poderá deduzir os valores devidos, correspondentes a ajustes de contabilizações encerradas de operações de compra e venda de energia elétrica, realizadas no âmbito do MAE, quando decorrentes de:*

*I - decisão proferida em processo de solução de conflitos, no âmbito do MAE, da Agência Nacional de Energia Elétrica (Aneel) ou em processo de arbitragem, na forma prevista no § 3º do art. 2º da Lei no 10.433, de 24 de abril de 2002;*

*II - resolução da Aneel;*

*III - decisão proferida no âmbito do Poder Judiciário, transitada em julgado; e*

*IV - (VETADO)*

*§ 4º A dedução de que trata o § 3º é permitida somente na hipótese em que o ajuste de contabilização caracterize anulação de receita sujeita à incidência do PIS/Pasep e da Cofins, na forma estabelecida pela Secretaria da Receita Federal.*

*§ 5º Sem prejuízo do disposto nos §§ 3º e 4º, geradoras de energia elétrica optantes poderão excluir da base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins o valor da receita auferida com a venda compulsória de energia elétrica por meio do Mecanismo de Realocação de Energia, de que trata a alínea b do parágrafo único do art. 14 da Lei no 9.648, de 27 de maio de 1998, introduzida pela Lei no 10.433, de 24 de abril de 2002.*

*§ 6º Aplicam-se ao regime especial de que trata este artigo as demais normas aplicáveis às contribuições referidas no caput, observado o que se segue:*

*I – em relação ao PIS/Pasep, não se aplica o disposto nos arts. 1º a 6º;*

*II - em relação aos fatos geradores ocorridos até 31 de agosto de 2002, o pagamento dos valores devidos correspondentes à Cofins e ao PIS/Pasep poderá ser feito com dispensa de multa e de juros moratórios, desde que efetuado em parcela única, até o último dia útil do mês de setembro de 2002.*

*§ 7º (VETADO)*

10. A Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 15 de dezembro de 2022, disciplinando a matéria no período de formalização da consulta, prevê:

#### **DA CÂMARA DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA**

**Art. 724.** *A pessoa jurídica integrante da CCEE, instituída pela Lei nº 10.848, de 2004, sucessora do MAE, instituído pela Lei nº 10.433, de 2002, poderá optar por regime especial de tributação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins*

*relativamente às operações do mercado de curto prazo (Lei nº 10.637, de 2002, art. 47; e Lei nº 10.848, de 2004, art. 4º, caput, e art. 5º, caput e § 4º).*

*§ 1º A contabilização e a liquidação no mercado de curto prazo serão realizadas no máximo em base mensal (Decreto nº 5.163, de 30 de julho de 2004, art. 57, § 6º, com redação dada pelo Decreto nº 9.143, de 22 de agosto de 2017, art. 2º).*

*§ 2º A opção pelo regime especial referido no caput (Lei nº 10.637, de 2002, art. 47, § 1º; e Lei nº 10.848, de 2004, art. 5º, § 4º):*

*I - será formalizada por meio de Termo de Opção dirigido à RFB, conforme modelo constante do Anexo XXV; e*

*II - produzirá efeitos em relação aos fatos geradores ocorridos a partir do mês subsequente ao do exercício da opção.*

*§ 3º O Termo de Opção será apresentado à RFB por meio do Portal e-CAC, disponível no site da RFB na internet referido no caput do art. 342.*

*§ 4º À vista do Termo de Opção de que trata o inciso I do § 2º, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil expedirá ADE reconhecendo a opção pelo regime especial de que trata este artigo.*

*§ 5º Aplicam-se ao regime especial de que trata este artigo as normas referentes ao regime de apuração cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins de que trata o Livro II da Parte I (Lei nº 10.637, de 2002, art. 47, § 6º; Lei nº 10.833, de 2003, art. 10, inciso X, e art. 15, inciso V, com redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005, art. 43; e Lei nº 10.848, de 2004, art. 5º, § 4º).*

*§ 6º As receitas de agente da CCEE comercializador de energia elétrica não incluídas no regime especial de que trata este artigo deverão ser tributadas no regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins (Lei nº 10.637, de 2002, art. 47, § 6º; Lei nº 10.833, de 2003, art. 10, inciso X, e art. 15, inciso V, com redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005, art. 43).*

**Art. 725.** *Para fins do regime especial de que trata o art. 724, considera-se receita auferida nas operações de compra e venda de energia elétrica realizadas na forma prevista no Decreto nº 5.177, de 12 de agosto de 2004, que regulamenta o disposto no § 2º do art. 4º da Lei nº 10.848, de 2004, para efeito de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, os resultados positivos apurados mensalmente pela pessoa jurídica optante (Lei nº 9.648, de 1998, art. 14; Lei nº 10.637, de 2002, art. 47, § 2º; e Lei nº 10.848, de 2004, art. 4º, § 2º, art. 5º, § 4º e art. 11).*

*§ 1º Os resultados positivos a que se refere o caput correspondem aos valores a receber, mensalmente, decorrentes:*

*I - no caso da pessoa jurídica geradora:*

*a) de geração líquida de energia elétrica; e*

*b) de ajuste mensal de excedente financeiro; ou*

*II - de excedentes de energia adquirida por meio de contratos bilaterais, no caso da pessoa jurídica comercializadora.*

*§ 2º Para efeito do disposto na alínea "a" do inciso I do § 1º, geração líquida de energia elétrica corresponde à **quantidade de energia alocada**, segundo os controles do CCEE, **à pessoa jurídica geradora, que não tenha sido objeto de venda sob contratos.***

**Art. 726.** *Na determinação da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, a pessoa jurídica optante de que trata o art. 724 poderá excluir os valores devidos, correspondentes a ajustes de contabilizações encerradas de operações de compra e venda de energia elétrica, realizadas no âmbito da CCEE, quando decorrentes de (Lei nº 10.637, de 2002, art. 47, § 3º; e Lei nº 10.848, de 2004, art. 4º, § 5º, e art. 5º, § 4º):*

*I - decisão proferida em processo de solução de conflitos, no âmbito da CCEE, da Agência Nacional de Energia Elétrica - ANEEL ou em processo de arbitragem, na forma prevista no § 5º do art. 4º da Lei nº 10.848, de 2004;*

*II - resolução da ANEEL; ou*

*III - decisão proferida no âmbito do Poder Judiciário, transitada em julgado.*

*Parágrafo único. A exclusão prevista no caput será permitida somente na hipótese em que o ajuste de contabilização caracterize anulação de receita sujeita a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins (Lei nº 10.848, de 2004, art. 5º, § 4º).*

**Art. 727.** *As geradoras de energia elétrica, optantes pelo regime especial de tributação de que trata o art. 724, poderão excluir da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins o valor da receita auferida com a venda compulsória de energia elétrica por meio do Mecanismo de Realocação de Energia de que trata o inciso II do § 5º do art. 1º da Lei nº 10.848, de 2004 (Lei nº 10.637, de 2002, art. 47, § 5º; e Lei nº 10.848, de 2004, art. 1º, caput, inciso VIII e § 5º, inciso II, art. 5º, § 4º e art. 11). (grifou-se)*

11. Nos termos das normas referidas, o regime especial em comento se aplica, mediante opção, para operar a tributação de uma receita específica, apurada no contexto do denominado Mercado de Curto Prazo (MCP), em operações registradas pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica - CCEE. Essa receita tem origem a partir da existência de uma quantidade de energia elétrica produzida e disponível que não tenha sido objeto de contratos de vendas pela respectiva empresa geradora de eletricidade.

12. Os procedimentos de apuração, registro e liquidação dos valores em análise constam do material técnico elaborado pela CCEE, denominado Regras de Comercialização – Balanço Energético, disponível no sítio da entidade, em [www.ccee.gov.br](http://www.ccee.gov.br), conforme os seguintes excertos:

(...)

*Uma das principais atribuições da CCEE, conforme estabelecido no inciso VI do Artigo 2º do Decreto nº 5.177/2004, é realizar a contabilização dos montantes de energia elétrica comercializados no Sistema Interligado Nacional – SIN, bem como promover a liquidação financeira dos valores decorrentes das operações de compra e venda de energia elétrica no Mercado de Curto Prazo (MCP).*

*A CCEE contabiliza as diferenças entre o que foi produzido ou consumido e o que foi contratado, mediante consideração dos contratos e dos dados de medição registrados. As diferenças positivas ou negativas apuradas para cada agente da CCEE são valoradas ao Preço de Liquidação das Diferenças (PLD), determinado por período de comercialização e para cada submercado, tendo como base o custo marginal de operação do sistema (Custo para se produzir o próximo MWh necessário ao sistema elétrico), limitado por um preço mínimo e por um preço máximo homologados pela ANEEL, e observado o disposto no art. 57 do Decreto nº 5.163/2004 (p. 3).*

*(...)*

13. Como se verifica, do ponto de vista de uma empresa geradora, no caso de existência de uma quantidade de energia disponibilizada que não seja objeto de contratos de venda, essa parcela de energia é vendida no âmbito do MCP, avaliada pelo Preço de Liquidação das Diferenças (PLD). Desse cálculo, resulta uma receita, a qual é tributada sob a forma do regime especial descrito.

14. Outros valores envolvidos nas operações realizadas pelo contribuinte, que não correspondam à receita especificamente delimitada conforme os critérios anteriormente descritos, devem ser submetidos às regras gerais de incidência das contribuições. Assim, conforme o regime de incidência adotado – cumulativo ou não cumulativo – tratam-se as demais receitas e dispêndios.

15. Por outro lado, pode haver situações em que, no ambiente controlado pela CCEE, a quantidade de energia disponibilizada pela empresa geradora seja inferior àquela abrangida pelos contratos de venda. Em tal situação, o contribuinte liquida o saldo no MCP mediante aquisição dessa quantidade de energia que lhe falta, de modo a cumprir as demandas contratuais. O respectivo cálculo também usa o PLD anteriormente referido.

16. Sobre o tema foi editada a Solução de Consulta Cosit nº 104, de 28 de setembro de 2020 (publicada no Diário Oficial da União de 30 de setembro de 2020), cujo entendimento tem efeito vinculante no âmbito desta Secretaria, por força dos art. 31 e 33 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2022:

***Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep***

***REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO. MAE. CCEE. GERADORAS. BASE DE CÁLCULO. MERCADO DE CURTO PRAZO. MECANISMO DE REALOCAÇÃO DE ENERGIA (MRE). DEMAIS RECEITAS.***

*O regime especial de tributação da Contribuição para o PIS/Pasep de que trata o art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002, é aplicável, mediante opção por pessoa jurídica integrante da CCEE, sucessora do MAE;*



*A opção pelo referido regime especial implica, para o agente integrante da CCEE que exerceu a opção, a partir do mês subsequente, aplicação das regras a ele inerentes em relação a todas as suas operações no Mercado de Curto Prazo, abrangendo todas as suas compras e todas as suas vendas de energia elétrica nesse segmento;*

*Apenas as receitas auferidas pela pessoa jurídica no âmbito do Mercado de Curto Prazo da CCEE é que podem ser submetidas ao regime de apuração cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, considerando-se o estabelecido no art. 47, § 6º, inc. I, da Lei nº 10.637, de 2002;*

*Às demais receitas, inclusive aquelas auferidas no âmbito do ACR e do ACL, 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;*

*É vedada, na apuração da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep no âmbito do regime especial de que trata o art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002, a dedução de valores decorrentes de resultado negativo das operações realizadas no mercado de curto prazo;*

*É vedada a apuração, pela pessoa jurídica optante pelo regime especial do art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002, no regime de incidência não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, de créditos relacionados à aquisição de energia elétrica no âmbito do Mercado de Curto Prazo;*

*A exclusão da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep, do valor da receita auferida com a venda compulsória de energia elétrica por meio do MRE, nos termos do § 5º do art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002, e do art. 661 da IN RFB nº 1.911, de 2019, só é permitida à geradora optante no âmbito do regime especial, cuja característica é a incidência cumulativa das contribuições; e*

*É vedada a apuração, pela pessoa jurídica optante pelo regime especial do art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002, no regime de incidência não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, de créditos relacionados à aquisição de energia elétrica no âmbito do MRE, independentemente do regime de apuração das contribuições a que se submete a pessoa jurídica vendedora.*

**SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 270, DE 24 DE SETEMBRO DE 2019**

**Dispositivos Legais:** inciso II do § 2º do art. 3º e art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002; § 4º do art. 5º da Lei nº 10.848, de 2004; arts. 1º e 56 do Decreto nº 5.163, de 2004; art. 2º do Decreto nº 5.177, de 2003; e arts. 658 a 661 da IN RFB nº 1.911, de 2019.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO. MAE. CCEE. GERADORAS. BASE DE CÁLCULO. MERCADO DE CURTO PRAZO. MECANISMO DE REALOCAÇÃO DE ENERGIA (MRE). DEMAIS RECEITAS.

*O regime especial de tributação da Cofins de que trata o art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002, é aplicável, mediante opção por pessoa jurídica integrante da CCEE, sucessora do MAE;*

*A opção pelo referido regime especial implica, para o agente integrante da CCEE que exerceu a opção, a partir do mês subsequente, aplicação das regras a ele inerentes em relação a todas as suas operações no Mercado de Curto Prazo, abrangendo todas as suas compras e todas as suas vendas de energia elétrica nesse segmento;*

*Apenas as receitas auferidas pela pessoa jurídica no âmbito do Mercado de Curto Prazo da CCEE é que podem ser submetidas ao regime de apuração cumulativa da Cofins, considerando-se o estabelecido no art. 47, § 6º, inc. I, da Lei nº 10.637, de 2002, e no inciso X do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003;*

*Às demais receitas, inclusive aquelas auferidas no âmbito do ACR e do ACL, aplicam-se as normas gerais previstas na legislação de regência da Cofins, do que decorre, como regra, o regime de apuração não cumulativa;*

*É vedada, na apuração da base de cálculo da Cofins no âmbito do regime especial de que trata o art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002, a dedução de valores decorrentes de resultado negativo das operações realizadas no mercado de curto prazo;*

*É vedada a apuração, pela pessoa jurídica optante pelo regime especial do art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002, no regime de incidência não cumulativa da Cofins, de créditos relacionados à aquisição de energia elétrica no âmbito do Mercado de Curto Prazo;*

*A exclusão da base de cálculo da Cofins, do valor da receita auferida com a venda compulsória de energia elétrica por meio do MRE, nos termos do § 5º do art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002, e do art. 661 da IN RFB nº 1.911, de 2019, só é permitida à geradora optante no âmbito do regime especial, cuja característica é a incidência cumulativa das contribuições; e*

*É vedada a apuração, pela pessoa jurídica optante pelo regime especial do art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002, no regime de incidência não cumulativa da Cofins, de créditos relacionados à aquisição de energia elétrica no âmbito do MRE, independentemente do regime de apuração das contribuições a que se submete a pessoa jurídica vendedora.*

**SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 270, DE 24 DE SETEMBRO DE 2019.**

**Dispositivos Legais:** art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002; § 4º do art. 5º da Lei nº 10.848, de 2004; inciso II do § 2º do art. 3º e inciso X do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003; arts. 1º e 56 do Decreto nº 5.163, de 2004; art. 2º do Decreto nº 5.177, de 2003; e arts. 658 a 661 da IN RFB nº 1.911, de 2019.

(...)

15. *Sobre o regime especial de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de que trata o art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002, já se pronunciou a Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) desta Secretaria, por meio da Solução de Consulta Cosit nº 270, de 24 de setembro de 2019, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 2 de outubro de 2019, (disponível na íntegra no sítio eletrônico da RFB (<http://idg.receita.fazenda.gov.br>)).*

16. *São trechos da mencionada Solução de Consulta relevantes para o deslinde do presente pleito:*

**“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;*

*(...)*

*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).*

**Dispositivos Legais:** *Lei nº 10.848, de 2004, art. 5º, § 4º; Lei nº 10.637, de 2002, arts. 2º e 47; IN SRF nº 247, de 2002, art. 99.*

**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;*

*(...)*

*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).*

**Dispositivos Legais:** *Lei nº 10.848, de 2004, art. 5º, § 4º; Lei nº 10.833, de 2003, art. 2º e art. 10, X; Lei nº 10.637, de 2002, art. 47; IN SRF nº 247, de 2002, art. 99.*

(...)

#### **Fundamentos**

(...)

7. *Conforme se extrai dos questionamentos reproduzidos acima, a discussão em tela circunscreve-se à possibilidade de a pessoa jurídica que auferir receitas em decorrência de Contratos de Comercialização de Energia no Ambiente Regulado (CCEAR) sujeitar-se ao regime especial de tributação instituído pelo art. 47 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002. Para o correto deslinde do tema, convém transcrever alguns dispositivos jurídicos relevantes:*

*Lei nº 10.637, de 2002*

*Art. 47. A pessoa jurídica integrante do Mercado Atacadista de Energia Elétrica (MAE), instituído pela Lei no 10.433, de 24 de abril de 2002, poderá optar por regime especial de tributação, relativamente à contribuição para o Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep) e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).*

*§ 1º A opção pelo regime especial referido no caput:*

*I - será exercida mediante simples comunicado, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal;*

*II - produzirá efeitos em relação aos fatos geradores ocorridos a partir do mês subsequente ao do exercício da opção.*

*§ 2º Para os fins do regime especial referido no caput, considera-se receita bruta auferida nas operações de compra e venda de energia elétrica realizadas na forma da regulamentação de que trata o art. 14 da Lei no 9.648, de 27 de maio de 1998, com a redação dada pela Lei no 10.433, de 24 de abril de 2002, para efeitos de incidência da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, os resultados positivos apurados mensalmente pela pessoa jurídica optante.*

(...)

*§ 6º Aplicam-se ao regime especial de que trata este artigo as demais normas aplicáveis às contribuições referidas no caput, observado o que se segue:*

*I – em relação ao PIS/Pasep, não se aplica o disposto nos arts. 1º e 6º (que tratam da apuração não cumulativa desta contribuição);*

*(...)*

*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;*

*(...)*

*Lei nº 10.848, de 2004*

*Art. 4º Fica autorizada a criação da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica - CCEE, pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, sob autorização do Poder Concedente e regulação e fiscalização pela Agência Nacional de Energia Elétrica - ANEEL, com a finalidade de viabilizar a comercialização de energia elétrica de que trata esta Lei.*

*(...)*

*Art. 5º A CCEE sucederá ao Mercado Atacadista de Energia Elétrica - MAE, criado na forma da Lei no 10.433, de 24 de abril de 2002, cabendo-lhes adotar todas as medidas necessárias para dar cumprimento ao disposto nesta Lei.*

*(...)*

*§ 4º Aplicam-se às pessoas jurídicas integrantes da CCEE o estabelecido no art. 47 da Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e a respectiva regulamentação, relativamente às operações do mercado de curto prazo.*

*Instrução Normativa RFB nº 247, de 2002*

*Art. 21. Na apuração da base de cálculo, as pessoas jurídicas integrantes do Mercado Atacadista de Energia Elétrica (MAE), instituído pela Lei nº 10.433, de 24 de abril de 2002, optantes pelo regime especial de tributação de que trata o art. 32 da Medida Provisória nº 66, de 2002, devem considerar como receita bruta, nas operações de compra e venda de energia elétrica realizadas na forma*

da regulamentação prevista no art. 14 da Lei nº 9.648, de 27 de maio de 1998, com a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 10.433, de 24 de abril de 2002, os resultados positivos apurados mensalmente no âmbito do MAE.

§ 1º Os resultados positivos de que trata o caput correspondem aos valores a receber, mensalmente, decorrentes:

I - no caso da pessoa jurídica geradora:

a) de geração líquida de energia elétrica;

b) de ajuste mensal de excedente financeiro; e

II - de excedentes de energia adquirida por meio de contratos bilaterais, no caso da pessoa jurídica comercializadora.

§ 2º Para efeito do disposto na alínea "a" do inciso I do § 1º, geração líquida de energia elétrica corresponde à quantidade de energia alocada, segundo os controles do MAE, à pessoa jurídica geradora, que não tenha sido objeto de venda sob contratos bilaterais.

(...)

Art. 99. A opção pelo regime especial de apuração do PIS/Pasep e da Cofins de que trata o art. 21:

I - será formalizada por meio de Termo de Opção dirigido a SRF, conforme modelo constante do Anexo IV desta Instrução Normativa; e

II - produzirá efeitos em relação aos fatos geradores ocorridos a partir do mês subsequente ao de sua formalização.

§ 1º O Termo de Opção será apresentado em duas vias à unidade da SRF com jurisdição sobre o estabelecimento-matriz da pessoa jurídica, que acolherá a primeira via e devolverá a segunda com o registro do respectivo recebimento.

§ 2º À vista do Termo de Opção de que trata o § 1º, o titular da unidade da SRF expedirá, observado o disposto no inciso II do § 6º do art. 32 da Medida Provisória nº 66, de 2002, Ato Declaratório Executivo reconhecendo a opção pelo regime especial de que trata este artigo.

8. O exame desses dispositivos jurídicos revela que:

a) o art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002, criou um regime especial de tributação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, aplicável, por opção dos contribuintes, às receitas brutas auferidas por pessoas jurídicas integrantes do Mercado Atacadista de Energia Elétrica (MAE) nas operações de compra e venda de energia elétrica realizadas na forma da regulamentação de que

*trata o art. 14 da Lei no 9.648, de 27 de maio de 1998, com a redação dada pela Lei no 10.433, de 24 de abril de 2002; e*

*b) a despeito do MAE ter sido substituído pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), mantendo-se todos os direitos e obrigações resultantes das operações com energia elétrica realizadas no âmbito daquele mercado, o art. 5º, § 4º, da Lei nº 10.848, de 2004, determina que o regime previsto pelo 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.*

*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.*

*(...)”*

*17. Da leitura dos dispositivos legais e dos trechos transcritos da citada Solução de Consulta, convém destacar que:*

*17.1. o art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002, criou um regime especial de tributação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, aplicável, mediante opção pelos contribuintes nos termos do caput e do § 1º daquele artigo, às receitas brutas auferidas por pessoas jurídicas integrantes do Mercado Atacadista de Energia Elétrica (MAE) nas operações de compra e venda de energia elétrica realizadas na forma da regulamentação de que trata o art. 14 da Lei no 9.648, de 27 de maio de 1998, com a redação dada pela Lei no 10.433, de 24 de abril de 2002;*

*17.2. o MAE foi substituído pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), e o § 4º do art. 5º da Lei nº 10.848, de 2004, determinou que o regime previsto no art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002, e a respectiva regulamentação, podem ser aplicados às pessoas jurídicas integrantes da CCEE em relação às operações do Mercado de Curto Prazo;*

*17.3. a opção pelo regime especial de que trata o art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002, implica, para o agente integrante da CCEE que exerceu a opção, a partir do mês subsequente ao exercício de sua opção, aplicação das regras a ele inerentes em relação a todas as suas operações no Mercado de Curto Prazo, abrangendo suas compras e suas vendas de energia elétrica no âmbito daquele segmento; e*

*17.4. a receita bruta decorrente das operações de compra e da venda de energia elétrica no Mercado de Curto Prazo, submetidas ao regime especial em comento, são sujeitas à incidência cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, nos termos do § 6º do art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002; e do inciso X do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003.*

18. A CCEE, com a finalidade de viabilizar a comercialização de energia elétrica entre seus agentes, tem, dentre outras, as seguintes atribuições elencadas no art. 2º do Decreto nº 5.177, de 12 de agosto de 2004:

“Art. 2º. A CCEE terá, dentre outras, as seguintes atribuições:

(...)

II - manter o registro de todos os Contratos de Comercialização de Energia no Ambiente Regulado - CCEAR e os contratos resultantes dos leilões de ajuste, da aquisição de energia proveniente de geração distribuída e respectivas alterações;

III - manter o registro dos montantes de potência e energia objeto de contratos celebrados no Ambiente de Contratação Livre - ACL;

IV - promover a medição e o registro de dados relativos às operações de compra e venda e outros dados inerentes aos serviços de energia elétrica;

V - apurar o Preço de Liquidação de Diferenças - PLD do mercado de curto prazo por submercado;

VI - efetuar a contabilização dos montantes de energia elétrica comercializados e a liquidação financeira dos valores decorrentes das operações de compra e venda de energia elétrica realizadas no mercado de curto prazo;

(...)”

19. De acordo com o caput do art. 1º do Decreto nº 5.163, de 30 de julho de 2004, a princípio, a comercialização entre agentes de geração e de distribuição de energia elétrica ocorre em 2 (dois) ambientes de negociação: o Ambiente de Contratação Regulada (ACR) e o Ambiente de Contratação Livre (ACL):

“Art. 1º. A comercialização de energia elétrica entre concessionários, permissionários e autorizados de serviços e instalações de energia elétrica, bem como destes com seus consumidores no Sistema Interligado Nacional - SIN, dar-se-á nos Ambientes de Contratação Regulada ou Livre, nos termos da legislação, deste Decreto e de atos complementares.

§ 1º (...)”

20. O site da CCEE na internet ([www.ccee.org.br](http://www.ccee.org.br)) presta os seguintes esclarecimentos acerca de como ocorre a comercialização de energia elétrica nos segmentos ACR e ACL, todos mediante contratos:

#### **Ambiente de Contratação Regulada**

Os leilões de compra de energia elétrica realizados pela CCEE, por delegação da Agência Nacional de Energia Elétrica - Aneel, ocupam papel essencial no Ambiente de Contratação Regulada - ACR. Os compradores e vendedores de energia participantes dos leilões formalizam suas relações comerciais por meio de contratos registrados no âmbito do ACR. Nos leilões estruturantes



*definidos pelo Conselho Nacional de Política Energética - CNPE, os leilões são realizados diretamente pela Aneel.*

*Os contratos desse ambiente têm regulação específica para aspectos como preço da energia, submercado de registro do contrato e vigência de suprimento, os quais não são passíveis de alterações bilaterais por parte dos agentes. Apesar de não ser contratada em leilões, a energia gerada pela usina binacional de Itaipu e a energia associada ao Programa de Incentivo às Fontes Alternativas de Energia Elétrica - Proinfa são enquadradas no ACR, pois sua contratação é regulada, com condições específicas definidas pela Aneel.*

*Tipos de contratos no ACR:*

- 1. Contratos de Geração Distribuída*
- 2. Contratos de Ajuste*
- 3. Contratos do Proinfa*
- 4. Contratos de Itaipu*

*5. CER*

*6. Conuer*

**7. CCEAR**

*(...)*

#### **Ambiente de Contratação Livre**

*No Ambiente de Contratação Livre - ACL, os geradores a título de serviço público, autoprodutores, produtores independentes, comercializadores, importadores e exportadores de energia e os consumidores livres e especiais têm liberdade para negociar a compra de energia, estabelecendo volumes, preços e prazos de suprimento.*

*Essas operações são pactuadas por meio de Contratos de Compra de Energia no Ambiente Livre. Esses contratos devem ser, obrigatoriamente, registrados na CCEE, instituição responsável por realizar a liquidação financeira das diferenças entre os montantes contratados e os montantes efetivamente consumidos.*

*Tipos de contrato no ACL:*

*1. CCEI*

*2. CCEAL*

*3. Contratos bilaterais*

*4. CER*

*5. Conuer*

21. *Cumpra salientar que todos os contratos de compra e venda de energia elétrica, firmados tanto pelos agentes no ACR quanto no ACL são necessariamente registrados na CCEE, como é exigido pelo art. 56 do Decreto nº 5.163, de 2002:*

*“Art. 56. Todos os contratos de compra e venda de energia elétrica firmados pelos agentes, seja no ACR ou no ACL, deverão ser registrados na CCEE, segundo as condições e prazos previstos em procedimento de comercialização específico, sem prejuízo de seu registro, aprovação ou homologação pela ANEEL, nos casos aplicáveis.*

*Parágrafo único. (...).”*

22. *De outra parte, a CCEE, no cumprimento da atribuição a ela dada pelo inciso IV do art. 2º do Decreto nº 5.177, de 2004, promove a medição da energia elétrica gerada/consumida por cada um de seus agentes.*

23. *E a diferença apurada, positiva ou negativa, resultante da comparação entre a energia contratada nos segmentos ACR e ACL e a energia elétrica gerada/consumida, é que são contabilizadas para posterior liquidação financeira no Mercado de Curto Prazo, como se esclarece na página mantida pela CCEE na internet ([www.ccee.org.br](http://www.ccee.org.br)):*

#### **Mercado de Curto Prazo**

*Todos os contratos de compra e venda de energia celebrados no mercado - tanto no ACR como no ACL - devem ser registrados na CCEE, que realiza a medição dos montantes efetivamente produzidos/consumidos por cada agente. As diferenças apuradas, positivas ou negativas, são contabilizadas para posterior liquidação financeira no Mercado de Curto Prazo e valoradas ao Preço de Liquidação das Diferenças (PLD).*

*Assim, o Mercado de Curto Prazo pode ser definido como 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.*

*No Mercado de Curto Prazo não existem contratos, ocorrendo a contratação multilateral, conforme as Regras de Comercialização.*

*(...)*

24. *Desta maneira, esse remanescente apurado entre energia contratada e energia gerada/consumida realizado pela CCEE é que é comercializado no Mercado de Curto Prazo valoradas ao Preço de Liquidação das Diferenças (PLD). E as receitas relativas a tais operações é que deverão ser submetidas às regras de apuração estabelecidas no art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002, pelo agente integrante da CCEE optante pelo regime especial em comento.*

25. *No que se refere às demais receitas auferidas pela pessoa jurídica optante pelo regime especial em comento, como por exemplo, aquelas decorrentes da comercialização de energia elétrica no segmento ACR ou ACL, aplicam-se as normas*

*gerais previstas na legislação de regência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, do que decorre, como regra, o regime de apuração não cumulativa, como se constata no seguinte trecho da Solução de Consulta Cosit nº 270, de 2019, que analisou a submissão das receitas auferidas com a venda de energia elétrica mediante Contrato de Comercialização de Energia em Ambiente Regulado – CCEAR, esse negociado no ACR:*

*“15. (...)*

*(...)*

*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).*

*26. No que tange à base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no âmbito do regime especial do art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002, transcrito na Solução de Consulta Cosit nº 270, de 2019, cumpre notar que o § 2º de referido artigo define como sendo a receita bruta decorrente das operações de compra e venda de energia elétrica no Mercado de Curto Prazo, o resultado positivo apurado naquele mês, obtido pelo agente integrante da CCEE optante pelo regime.*

26.1. *E o art. 21 da Instrução Normativa (IN) SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, também transcrito em referida Solução de Consulta, bem como os arts. 41 e 42 daquela IN SRF, detalham-na.*

26.2. *Todavia, a referida IN SRF nº 247, de 2002, foi revogada pela IN RFB nº 1.911, de 11 de outubro de 2019, que, readequando as redações daqueles dispositivos, assim disciplinou o assunto em seus arts. 659 a 661:*

**“Art. 659.** *Para fins do regime especial de que trata o art. 658, considera-se receita auferida nas operações de compra e venda de energia elétrica realizadas na forma prevista no Decreto nº 5.177, de 12 de agosto de 2004, que regulamenta o disposto no § 2º do art. 4º da Lei nº 10.848, de 2004, para efeitos de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, os resultados positivos apurados mensalmente pela pessoa jurídica optante (Lei nº 9.648, de 27 de maio de 1998, art. 14; Lei nº 10.637, de 2002, art. 47, § 2º; e Lei nº 10.848, de 2004, art. 4º, § 2º, art. 5º, § 4º e art. 11).*

*§ 1º Os resultados positivos de que trata o caput correspondem aos valores a receber, mensalmente, decorrentes:*

*I - no caso da pessoa jurídica geradora:*

*a) de geração líquida de energia elétrica; e b) de ajuste mensal de excedente financeiro; ou II - de excedentes de energia adquirida por meio de contratos bilaterais, no caso da pessoa jurídica comercializadora.*

*§ 2º Para efeito do disposto na alínea "a" do inciso I do § 1º, geração líquida de energia elétrica corresponde à quantidade de energia alocada, segundo os controles do CCEE, à pessoa jurídica geradora, que não tenha sido objeto de venda sob contratos.*

**Art. 660.** *Na determinação da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, a pessoa jurídica optante de que trata o art. 658 poderá deduzir os valores devidos, correspondentes a ajustes de contabilizações encerradas de operações de compra e venda de energia elétrica, realizadas no âmbito da CCEE, quando decorrentes de (Lei nº 10.637, de 2002, art. 47, § 3º; e Lei nº 10.848, de 2004, art. 4º, § 5º, e art. 5º, § 4º):*

*I - decisão proferida em processo de solução de conflitos, no âmbito da CCEE, da Agência Nacional de Energia Elétrica - ANEEL ou em processo de arbitragem, na forma prevista no § 5º do art. 4º da Lei nº 10.848, de 2004; II - resolução da ANEEL; ou III - decisão proferida no âmbito do Poder Judiciário, transitada em julgado.*

**Parágrafo único.** *A dedução de que trata o caput é permitida somente na hipótese em que o ajuste de contabilização caracterize anulação de receita sujeita a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins (Lei nº 10.848, de 2004, art. 5º, § 4º).*

**Art. 661.** *As geradoras de energia elétrica, optantes pelo regime especial de tributação a que se refere o art. 658, poderão excluir da base de cálculo da*

*Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins o valor da receita auferida com a venda compulsória de energia elétrica por meio do Mecanismo de Realocação de Energia, de que trata o inciso II do § 5º do art. 1º da Lei nº 10.848, de 2004, sem prejuízo do disposto no art. 660 (Lei nº 10.637, de 2002, art. 47, § 5º; e Lei nº 10.848, de 2004, art. 1º, caput, inciso VIII e § 5º, inciso II, art. 5º, § 4º e art. 11).”*

27. *Assim, em relação à base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no âmbito do regime especial de que trata o art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002, é lícito que os resultados positivos a que se refere o item 26 variam conforme a pessoa jurídica optante seja geradora ou comercializadora de energia elétrica, como se verifica no §1º do art. 659 da IN RFB nº 1.911, de 2019, acima transcrito.*

28. *No que tange às pessoas jurídicas geradoras de energia optantes pelo regime, o resultado positivo decorrente de suas compras e de suas vendas no Mercado de Curto Prazo, apurado mensalmente, corresponde aos valores que têm a receber decorrentes da geração líquida de energia elétrica e do ajuste mensal de excedente financeiro, como se constata no § 1º do art. 659 da IN RFB nº 1.911, de 2019.*

28.1. *E o § 2º do art. 659 da IN RFB nº 1.911, de 2019, detalha o que é “geração líquida de energia elétrica” para efeitos de apuração daquela base de cálculo, esclarecendo que se trata da “quantidade de energia alocada, segundo os controles do CCEE, à pessoa jurídica geradora, que não tenha sido objeto de venda sob contratos”, isto é, exclui da apuração todas as compras e as vendas de energia elétricas efetivadas por meio de contratos nos segmentos ACR e ACL.*

29. *Portanto, respondendo-se à questão de nº 1 acerca da possibilidade de se deduzir da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, quando da apuração desses tributos no âmbito do regime especial de que trata o art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002, o resultado negativo das operações realizadas no mercado de curto prazo apurado pela pessoa jurídica optante, responde-se à consulente que essa é vedada, tendo em vista inexistência de qualquer base legal.*

30. *Em relação à questão de nº 2, como anteriormente salientado, tanto os valores de compras, quanto os valores de vendas de energia elétrica no Mercado de Curto Prazo contribuem para a formação da base de cálculo das contribuições apuradas no regime especial de que trata o art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002. Não restam dúvidas de que a opção pelo regime implica a obediência às suas regras em relação a ambas as operações.*

30.1. *Também não deve ocorrer a dupla utilização de um mesmo valor de compras de energia no Mercado de Curto Prazo:*

a) *uma primeira, para diminuir a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no âmbito do regime especial, haja vista que esta resulta da subtração de tais valores do montante de vendas efetivadas em referido mercado, e*

b) *outra, para originar créditos das contribuições que a pessoa jurídica optante utiliza na apuração não cumulativa das contribuições a que está sujeita, por exercer*

*outras atividades ou auferir outras receitas como aquelas decorrentes de operações de compra e venda de energia nos segmentos ACR e ACL por meio de contratos.*

*30.2. Portanto, é vedada a utilização pela pessoa jurídica optante pelo regime especial do art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002, no regime de incidência não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, de créditos relacionados à aquisição de energia elétrica no âmbito do Mercado de Curto Prazo.*

17. De acordo com o parágrafo 29 da Solução de Consulta retrocitada, é vedada a apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins relativos ao saldo negativo da liquidação financeira no mercado de curto prazo.

18. A base legal dessa proibição encontra-se no inciso I do § 6º do art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002, e no caput e inciso X do art. 10 c/c o art. 15, V, da Lei nº 10.833, de 2003:

Lei nº 10.637, de 2002

Art. 47 (...)

(...)

*§ 6º Aplicam-se ao regime especial de que trata este artigo as demais normas aplicáveis às contribuições referidas no caput, observado o que se segue:*

*I – em relação ao PIS/Pasep, **não se aplica o disposto nos arts. 1º a 6º;***

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)*

19. Portanto, as receitas auferidas e as despesas efetuadas no âmbito do Mercado de Curto Prazo pela pessoa jurídica integrante da CCEE estão submetidas a regime especial ao qual não se aplicam as normas da incidência não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, e, tampouco, as normas que preveem os créditos das contribuições nesse regime de apuração. Por outro lado, o saldo positivo da liquidação financeira no Mercado de Curto Prazo está submetido à

incidência das contribuições de acordo com o regime de apuração cumulativa às alíquotas previstas na Lei nº 9.718, de 1998.

20. No segundo questionamento, a consulente pergunta sobre o termo inicial para aplicação da legislação tributária, tendo em vista eventual mudança de entendimento da Administração Tributária. Na forma como tal quesito está formulado, falta-lhe a indicação do dispositivo, trecho ou passagem da legislação tributária, motivadores da dúvida. Em consequência dessa irregularidade formal, nesse ponto, a consulta deve ser declarada ineficaz, conforme previsto na Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, *in verbis*:

*Art. 27. Não produz efeitos a consulta formulada:*

*(...)*

*II - em tese, com referência a fato genérico, ou, ainda, que não identifique o dispositivo da legislação tributária e aduaneira sobre cuja aplicação haja dúvida;*

*(...)*

21. Contudo, não obstante a apontada irregularidade formal deste questionamento, recomenda-se à consulente a leitura do **Ato Declaratório Interpretativo-ADI nº 4, de 25 de novembro de 2022**, que dispõe sobre eventual mudança de entendimento em processo de consulta sobre a interpretação da legislação tributária e aduaneira. Referido Ato pode ser encontrado em consulta ao sítio eletrônico da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil<sup>1</sup>.

## CONCLUSÃO

22. Com base no exposto, responde-se à consulente que é vedada, no regime de apuração não cumulativa da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, a dedução de créditos calculados sobre o saldo negativo no âmbito do Mercado de Curto Prazo, regime especial de que trata o art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002.

23. É ineficaz a consulta, na parte que não identifica o dispositivo da legislação motivador de dúvida, nos termos do art. 27, II, da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021.

*Assinatura digital*

CARLOS EDUARDO DE CARVALHO ROMÃO  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

<sup>1</sup> <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=127410#:~:text=ADI%20RFB%20n%C2%BA%204%2F2022&text=Disp%C3%B5e%20sobre%20a%20mudan%C3%A7a%20de,da%20legisla%C3%A7%C3%A3o%20tribut%C3%A1ria%20e%20aduaneira.&text=II%20%2D%20se%20favor%C3%A1vel%20ao%20consulente,solu%C3%A7%C3%A3o%20de%20consulta%20anteriormente%20proferida>

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Cotri.

*Assinatura digital*  
ANELISE FAUCZ KLETEMBERG  
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Direi

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

*Assinatura digital*  
OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador da Cotri

## ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021.

*Assinatura digital*  
RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador-Geral da Cosit