



Análise da tributação incidente sobre a receita da subvenção CCC

Novembro de 2017



Contextualização da CCC

Eletrobras terá de devolver R\$ 3 bi a fundo do setor elétrico, diz Aneel

Conta de Consumo de Combustíveis (CCC), que custeia combustível de térmicas na região Norte, era gerido pela estatal e teria repassado valores incorretos à Amazonas Energia.

ECONOMIA

Aneel nega recurso da Eletrobras; estatal terá de devolver R\$ 2,998 bi à CCC

Estadão Conteúdo

- Após a fiscalização do reprocessamento da CCC da Amazonas Distribuidora de Energia, subsidiária da Eletrobrás, a Aneel determinou que deverá ser devolvido cerca de R\$ 3 bilhões à Conta de Consumo de Combustível (CCC);
- A Aneel também determinou que a CCEE, atual gestora da CCC, interrompesse o pagamento das prestações dos Contratos de Confissão de Dívida (CCD) à Amazonas Distribuidora como beneficiária do fundo.
- A Aneel rejeitou recurso da Eletrobrás e manteve a determinação do ressarcimento ao fundo da CCC;

Contextualização da CCC

“Para subsidiar a geração de energia elétrica com o uso de combustíveis fósseis, foi criada, por lei, a Conta Consumo de Combustíveis (CCC). Ela disciplinou o rateio dos custos de aquisição desses combustíveis entre todas as concessionárias ou autorizadas do país, para garantir os recursos financeiros ao suprimento de energia elétrica a consumidores de localidades isoladas do sistema interligado de geração e distribuição, bem como da geração termelétrica que atende, principalmente, à demanda de ponta do sistema interligado, com tarifas uniformizadas.

A reestruturação do setor elétrico brasileiro introduziu novos conceitos de competição na geração de energia elétrica. A ampliação de exigências voltadas para a sustentabilidade dos meios de geração em termos técnicos e ambientais — relacionadas com a redução de emissões de gases de efeito estufa para a atmosfera — e a necessidade de universalizar o suprimento de energia elétrica para a população brasileira, motivaram a criação de incentivos ao desenvolvimento de alternativas de geração de energia elétrica a partir de fontes renováveis. A sub-rogação dos recursos da CCC a empreendimentos de geração a partir dessas fontes favorece a substituição do consumo de combustíveis fósseis na geração de energia elétrica.”

GUIA PARA UTILIZAÇÃO DE RECURSOS DA CONTA CONSUMO DE COMBUSTÍVEIS (CCC)

Agência Nacional de Energia Elétrica (Aneel)



© 2017 KPMG Assessorios Ltda., uma sociedade simples brasileira, de responsabilidade limitada, e firma-membro da rede KPMG de firmas-membro independentes e afiliadas à KPMG International Cooperative (“KPMG International”), uma entidade suíça. Todos os direitos reservados. Impresso no Brasil. (KPDS 205209)



Contextualização da CCC



- Planejamento Energético do Sistema Isolado
- Envio de informações sobre os intercâmbios

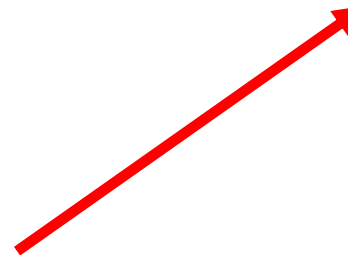


- Aprovação do orçamento anual da CDE
- Emissão de comandos regulatórios
- Fiscalização



- Gestão das Contas
- Gestão dos dados de medição física do sistema isolado
- Plano Anual de Custos e orçamentos da CCC

A partir de maio de 2017



Contextualização da CCC

■ Modalidade: Reembolso

Ressarcir os custos de geração do Sistema Isolado de:

- Combustível.
- Geração própria.
- Contratação de potência e energia elétrica.
- Despesas acessórias.
- Tributos.



Fonte: CCEE

Contextualização da CCC

■ Modalidade: Sub-rogação

Reembolso concedido aos projetos realizados no Sistema Isolado para substituir, total ou parcialmente, a geração termoeletrica ou ampliar o atendimento às demandas de mercado.



Fonte: CCEE

Contextualização da CCC

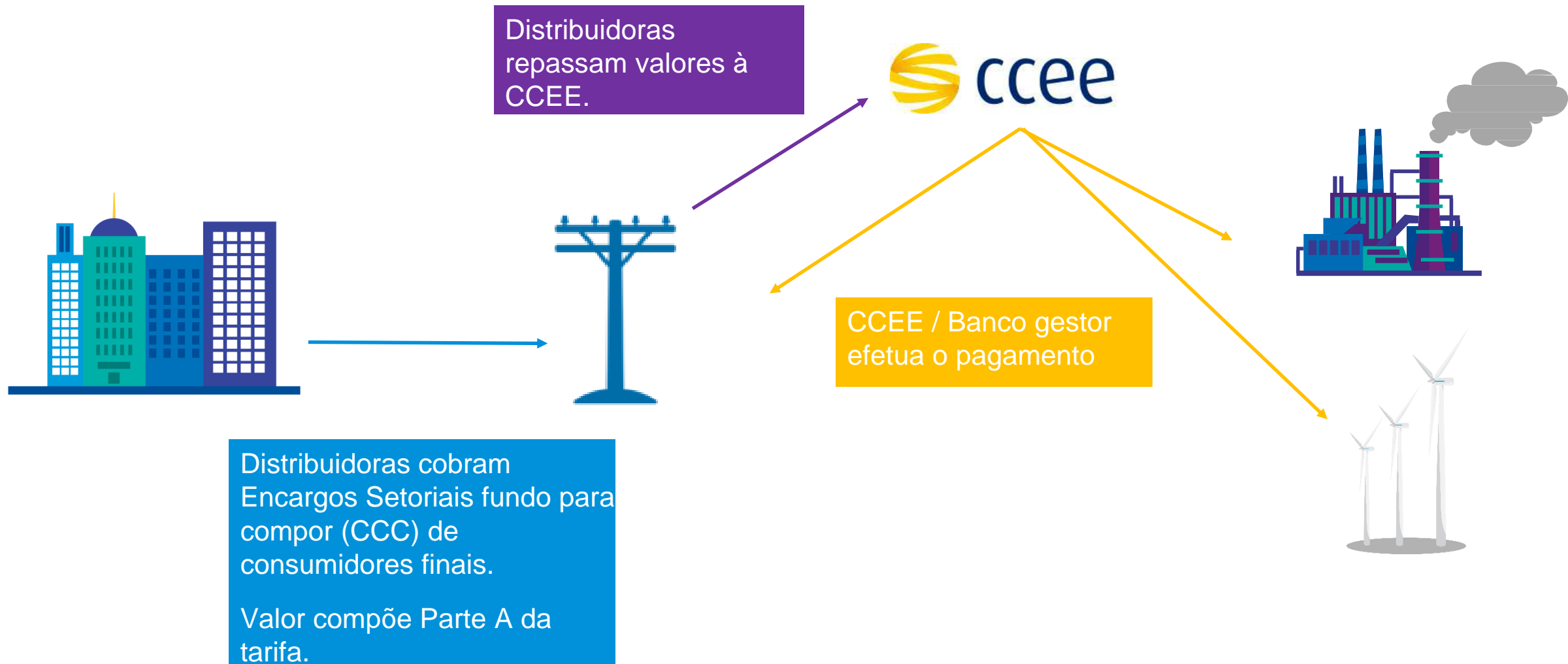
■ Contrato de Confissão de dívida

Instituto jurídico para repasse ao distribuidor de combustível.



Fonte: CCEE

Contextualização da CCC



CPC 30 *versus* CPC 07

CPC 30 - RECEITAS

Aplicado na contabilização da receita proveniente de:

- (a) venda de bens.
- (b) prestação de serviços.
- (c) utilização, por parte de terceiros, de outros ativos da entidade que geram juros, *royalties* e dividendos.

“Receita é o ingresso bruto de benefícios econômicos durante o período proveniente das atividades ordinárias da entidade que resultam no aumento do seu patrimônio líquido, exceto as contribuições dos proprietários”.

A doutrina diz que só se pode ser tido como receita o ingresso de recursos que passe a fazer parte do patrimônio do contribuinte. O simples registro contábil da entrada de um determinado valor, não representa “receita”, pois não demonstra a existência da capacidade contributiva.

CPC 07 - SUBVENÇÕES E ASSISTÊNCIA GOVERNAMENTAIS

Subvenção governamental é uma assistência governamental geralmente na forma de contribuição de natureza pecuniária, mas não só restrita a ela, concedida a uma entidade normalmente em troca do cumprimento passado ou futuro de certas condições relacionadas às atividades operacionais da entidade

A assistência governamental toma muitas formas, variando sua natureza ou condições. O propósito da assistência pode ser o de encorajar a entidade a seguir certo rumo que ela normalmente não teria tomado se a assistência não fosse proporcionada. A contabilização deve sempre seguir a essência econômica.

A subvenção governamental é também designada por: subsídio, incentivo fiscal, doação, prêmio etc.

Classificação das subvenções

SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO

- Art. 443 do RIR/99.
- São incentivos do Poder Público para determinados setores e/ou regiões em cujo desenvolvimento haja interesse.
- Constitui reserva de capital, o que significa que não constitui lucro nem estará disponível para distribuição.
- Oriundas exclusivamente de pessoas jurídicas de direito público.
- Destinadas à aplicação em bens ou direitos.
- Beneficiar diretamente a pessoa jurídica titular do empreendimento econômico.

SUBVENÇÃO PARA CUSTEIO

- Art. 392 do RIR/99.
- Destina-se a compensar despesas operacionais e de produção.
- Transferência de renda (e não de capital).
- Oriundas exclusivamente de pessoas jurídicas de direito público e de direito privado.
- Não possuem vinculação a aplicações específicas.
- Falta sincronia entre a liberação dos recursos e a aplicação nos empreendimentos.

Solução de Consulta Interna nº 4 - Cosit de 23 de março de 2017

DISTRIBUIDORAS DE ENERGIA ELÉTRICA. ENCARGOS SETORIAIS. REPASSES CDE. REPASSES CONTA-ACR. BASE DE CÁLCULO.

O montante arrecadado pelas concessionárias do serviço de distribuição de energia elétrica a título de encargos setoriais, independentemente do regime de apuração ao qual estejam submetidas, , integra a receita bruta da pessoa jurídica (...) (tributadas pelo PIS/COFINS e IRPJ/CSLL)

Os repasses efetuados pela Eletrobrás, através da CDE, às concessionárias do serviço de distribuição de energia elétrica, configuram-se como subvenções correntes para custeio ou operação (...) (tributadas pelo PIS/COFINS e IRPJ/CSLL)

Relatório/fundamentos

- São identificados 3 (três) ingressos de receita: Encargos Setoriais (cobrados do usuário do serviço na conta de energia elétrica); Repasses da CDE (subvenções recebidas da Eletrobras); e Repasses da Conta-ACR (subvenções recebidas da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica - CCEE)
- De acordo com o Decreto nº 7.891, de 23 de janeiro de 2013, os valores atribuídos às distribuidoras poderão ser utilizados para:
 - I - cobrir os custos relativos à exposição involuntária das concessionárias de distribuição no mercado de curto prazo e II - cobrir os custos adicionais das concessionárias de distribuição relativos ao despacho de usinas termelétricas vinculadas a Contratos de Comercialização de Energia Elétrica no Ambiente Regulado (CCEAR), na modalidade por disponibilidade de energia elétrica (...)
- Portanto, nota-se que os recursos repassados às distribuidoras são destinados para auxílio nas despesas operacionais e características do próprio serviço público prestado, permitindo um alívio de caixa e resguardando o equilíbrio econômico-financeiro dos contratos de concessão.
- A remuneração das empresas de distribuição advém do valor global das tarifas, que devem ser calculadas de modo a cobrir os custos incorridos no desenvolvimento da atividade e a garantir uma remuneração justa.

Solução de Consulta Interna nº 4 - Cosit de 23 de março de 2017

Relatório / Fundamentos (cont.)

“Os contratos de concessão do serviço de energia preveem mecanismos de reajuste, revisões ordinárias e extraordinárias das tarifas, no intuito de manter-se o equilíbrio econômico-financeiro dos contratos, conforme disposto no § 2º, do art. 9º da Lei nº 8.987, de 1995.

Atualmente a tarifa de uma concessionária de serviço público de distribuição de energia elétrica é composta pela Parcela A, que representa os custos não gerenciáveis pela concessionária (Encargos Setoriais, Tarifa de Uso do Sistema de Transmissão – TUST, Custo da energia elétrica adquirida) e pela Parcela B, que corresponde aos custos gerenciáveis que dependem essencialmente das decisões da concessionária.

Destarte, na composição da tarifa são incluídos diversos custos operacionais que, na prática, são arcados pelos usuários do serviço, tais como custos tributários, custo da energia adquirida, bem como os custos com os encargos setoriais.

Os encargos setoriais englobam os valores que as concessionárias estão legalmente obrigadas a encaminhar para a CDE para prover o desenvolvimento das finalidades da própria CDE e para amortizar os empréstimos efetuados na esfera da Conta-ACR. Ainda que não possuam a característica de custo individual de uma distribuidora, vez que são rateados em regime de solidariedade, os encargos consistem em uma despesa necessária à atividade da pessoa jurídica.

Portanto, como em qualquer outra empresa, o preço do serviço prestado é estabelecido considerando os diversos custos, despesas e encargos que serão incorridos para a manutenção da atividade. Dessa forma, da totalidade da remuneração recebida vão ser abatidos valores que serão direcionados a terceiros para fazer jus a esses pagamentos. No entanto, esse direcionamento não acarreta a descaracterização da sua natureza de receita bruta adquirida.

A própria Aneel na Nota Informativa “Incidência de ICMS sobre a subvenção econômica, de que trata a Lei nº 10.438, de 26 de abril de 2002, e a Lei nº 10.604, de 17 de dezembro de 2002, com impacto para os consumidores de energia elétrica classificados como baixa renda” (<http://www2.aneel.gov.br/arquivos/PDF/NotaInformativa.pdf>), afirma que os valores recolhidos a título de encargos setoriais integram o faturamento das concessionárias de distribuição.”

Solução de Consulta nº 10 - SRRF02/Disit de 22 de maio de 2013

NÃO CUMULATIVIDADE. ENERGIA ELÉTRICA. GERAÇÃO DE SISTEMAS ISOLADOS. COMBUSTÍVEIS FÓSSEIS. INSUMOS DIRETOS. CONTA DE CONSUMO DE COMBUSTÍVEIS. REEMBOLSO. CREDITAMENTO.

O reembolso do custo com combustíveis fósseis, adquiridos como insumo direto por agente que promove a geração de energia elétrica destinada ao serviço público de distribuição desta nos Sistemas Isolados, mediante recursos provenientes da Conta de Consumo de Combustíveis (CCC), não elide a possibilidade de creditamento, em tais aquisições, da COFINS, apurada sob o regime de não cumulatividade, mesmo quando o reembolso se faça diretamente ao fornecedor dos combustíveis.

ENERGIA ELÉTRICA. GERAÇÃO DE SISTEMAS ISOLADOS. COMBUSTÍVEIS FÓSSEIS. INSUMOS DIRETOS. CONTA DE CONSUMO DE COMBUSTÍVEIS. REEMBOLSO. RECEITA OPERACIONAL.

Ao obter reembolso do custo de combustíveis fósseis, adquiridos como insumo direto para a geração de energia elétrica destinada ao serviço público de distribuição desta nos Sistemas Isolados, mediante recursos provenientes da Conta de Consumo de Combustíveis (CCC) – a termelétrica beneficiária auferirá subvenção para custeio, a ser considerada, para todos os efeitos de incidência tributária, receita operacional de sua atividade.

Relatório/fundamentos

- Possibilidade de creditamento da compra de combustível por considerar a aquisição dos chamados insumos diretos.
- O reembolso do custo com combustíveis não suprime o contrato de compra e venda entre o fornecedor desses combustíveis e o agente de geração.
- O reembolso proveniente da CCC dos Sistemas Isolados consiste em subvenção para custeio das atividades do agente de geração e, portanto, importa em auferimento de receita operacional.

Acórdão CARF Nº 3803-002.866 de 26 de abril de 2012

PIS NÃO CUMULATIVO. GERAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. CONTA DE CONSUMO DE COMBUSTÍVEIS (CCC). CONTA DE DESENVOLVIMENTO ENERGÉTICO (CDE). BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO E RECEITA.

Os valores relativos à CCC, repassados a título de subsídio às sociedades empresárias geradoras de energia elétrica que se utilizam de usinas termoeletricas, cujo objetivo é a compensação do alto custo decorrente do consumo de combustíveis fósseis, integram a base de cálculo da contribuição social calculada na sistemática da não cumulatividade.

Relatório/voto

- Alegação do contribuinte de que se trata de "reembolso de despesas", o que os afastaria da incidência das contribuições regidas pelas Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.
- Parecer emitido pelo tributarista Ives Gandra da Silva Martins de que os valores oriundos da CCC não podem ser caracterizados como receitas.
- Relator ressaltou que os valores arrecadados para a CCC compõem regularmente a base de cálculo do PIS e da COFINS (ou seja, são tidos como "receitas" daqueles entes).
- Entendimentos da ANEEL não se sobrepõe aos dispositivos da legislação tributária que versam sobre a incidência de tributos.

“Se se admitisse a redução das receitas ora analisadas em razão da parcela que será absorvida por custos ou despesas, tal procedimento deveria alcançar não apenas os repasses oriundos das contas CCC e CDE, mas, também, as parcelas do faturamento e das demais receitas percebidas pelas pessoas jurídicas, pois muitas delas serão consumidas por dispêndios necessários ao desempenho da atividade do sujeito passivo, privilegiando-se, da mesma forma, a isonomia que deve orientar a tributação em nível nacional”

Acórdão CARF Nº 1402001.102 de 4 de julho de 2012

Ementa

SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTOS. SUB-ROGAÇÃO NO DIREITO DA CONTA DE COMBUSTÍVEIS FÓSSEIS.

Os valores relativos à sub-rogação nos direitos dos benefícios do rateio da CCC dos Sistemas Isolados, previstas no §4º do art. 11 da Lei nº 9.648, destinam-se a subsidiar a implantação de empreendimentos e projetos para a geração, a transmissão e/ou a distribuição de energia elétrica em sistemas elétricos isolados, tratando-se, portanto, de subvenção de investimento.

SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTOS. NÃO VINCULAÇÃO DOS RECURSOS PARA CARACTERIZAÇÃO.

A caracterização de subvenção para investimento não depende da vinculação da aplicação dos recursos recebidos em empreendimentos. Para fins da subvenção, vinculação é relacional ao propósito da subvenção. Se a intenção ou propósito de quem transfere os recursos (ou tem o custo econômico) é de subvencionar investimento, está diante de transferência de capital, e, portanto, de subvenção para investimento, registrável como reservas de capital, e não como receita. Se um incentivo fiscal é concedido como estímulo à implantação ou à expansão de empreendimentos econômicos, o custo desse incentivo representa subvenção para investimento.

Relatório/voto

“Segundo, a Recorrente evidencia a diferença entre a natureza dos dois tipos de sub-rogações nos direitos da CCC, afirmando que as sub-rogações (i) outorgadas com base no art. 13, III, da Lei 5.899/73, são feitas em favor de termoelétricas que consomem combustíveis fósseis, configuram-se como “subvenções para custeio” e (ii) as outorgadas com base no § 4º do art. 11 da Lei 9.648/98, em favor de hidroelétricas (e outros tipos de usinas geradoras) que não consomem combustíveis fósseis, configuram-se como “subvenções para investimento”.

Os valores relativos à sub-rogação nos direitos dos benefícios do rateio da CCC dos Sistemas Isolados destinam-se a subsidiar a implantação de empreendimentos e projetos para a geração, a transmissão e/ou a distribuição de energia elétrica em sistemas elétricos isolados, tratando-se, portanto, de subvenção de investimento.

Recuperação de créditos

RICMS-AM

Art. 20. O crédito fiscal para cada período de apuração é constituído pelo valor do imposto referente: (...)

§ 9º Na apuração do ICMS incidente sobre o fornecimento de energia elétrica, o aproveitamento do crédito fiscal relativo às aquisições de combustíveis, que se constitua insumo, será proporcional ao custo efetivamente suportado pela empresa fornecedora da energia.

§ 10. Para efeito do disposto no parágrafo anterior, entende-se por custo efetivamente suportado, o valor despendido na aquisição do combustível pela empresa fornecedora de energia elétrica, não se incluindo qualquer subsídio.

RESOLUÇÃO NORMATIVA Nº 427, DE 22 DE FEVEREIRO DE 2011

Art. 9º Os agentes beneficiários da CCC terão direito ao reembolso do custo decorrente dos créditos não compensados de ICMS e de PIS/PASEP e COFINS, constituídos e acumulados a partir de agosto de 2009 (inclusive), nos termos e condições definidos nesta Resolução. (Redação dada pela REN ANEEL 597, de 17.12.2013.) (...)

§ 2º O reembolso efetivo consistirá na transferência, pelo fundo CCC ao agente beneficiário, dos montantes correspondentes aos créditos de ICMS e de PIS/PASEP e COFINS e na devolução, pelo agente beneficiário ao fundo CCC, dos montantes referentes aos créditos compensados desses tributos ao longo do ano. (Redação dada pela REN ANEEL 597, de 17.12.2013.)

§ 15. A omissão em não compensar créditos comprovadamente recuperáveis será tratada como infração, sujeita à imposição da penalidade de multa do Grupo IV, conforme inciso XXIII do art. 7º da resolução Normativa nº 63, de 12 de maio de 2004. (Incluído pela REN ANEEL 597, de 17.12.2013.)

§ 16. O agente beneficiário deve buscar, sempre que divergir tecnicamente do entendimento do órgão arrecadador, todos os meios administrativos e judiciais disponíveis para legitimar a recuperação de créditos acumulados, sob pena de ser considerado omissor no seu dever de prezar pela modicidade tarifária. (Incluído pela REN ANEEL 597, de 17.12.2013.)

Resumo - Tributação



- CPC 30
- Cobrança compõe Parte A da Tarifa
- Considerado Faturamento na NF
- Tributada para fins de IRPJ/CSLL
- Tributada para fins de PIS/COFINS
- Tributada para fins de ICMS
- (Recuperação de tributos no repasse à CCEE)

- CCC (Reembolso)
- CPC 07
- Subvenção para Custeio
- Tributada para fins de IRPJ/CSLL
- Tributada para fins de PIS/COFINS
- Não elide créditos na aquisição de insumos.

- CCC (Sub-rogação)
- CPC 07
- Subvenção para Investimento
- Não tributada para fins de IRPJ/CSLL
- Não tributada para fins de PIS/COFINS
- Não elide créditos na aquisição de insumos.

- Compensação financeira pelo não aproveitamento de créditos de PIS/COFINS e ICMS (RES. ANEEL N° 427/2011)



Obrigado

Daniel Pio
Sócio Diretor
+55 (85) 3307-5102
dpio@kpmg.com.br

www.kpmg.com.br



© 2017 KPMG Assessorios Ltda., uma sociedade simples brasileira, de responsabilidade limitada, e firma-membro da rede KPMG de firmas-membro independentes e afiliadas à KPMG International Cooperative ("KPMG International"), uma entidade suíça. Todos os direitos reservados. Impresso no Brasil. (KPDS 205209)

O nome KPMG e o logotipo são marcas registradas ou comerciais da KPMG International.