

Extinção da aplicação da alíquota efetiva do PIS/Cofins aplicada sobre a tarifa de fornecimento de energia elétrica, em detrimento da alíquota nominal prevista em lei

GANIM, Antonio. “Extinção da aplicação da alíquota efetiva do PIS/Cofins aplicada sobre a tarifa de fornecimento de energia elétrica, em detrimento da alíquota nominal prevista em lei”. Agência CanalEnergia. Rio de Janeiro, 30 de janeiro de 2019.

A cobrança do PIS e da Cofins, pelas concessionárias de serviço público de distribuição de energia elétrica, por meio da alíquota efetiva variável a cada mês, em vez da cobrança por meio da alíquota nominal de 1,65% (PIS) e 7,60% (Cofins), que tem gerado desconforto junto aos consumidores e fiscalização da Receita Federal do Brasil (RFB), é uma situação única, existente no Brasil, e tem suas explicações e justificativas, face ao modelo tarifário existente na época de sua instituição, pelo qual a custos gerenciáveis da Parcela “B” era definido com base na “empresa de referência”. Assim, primeiramente abordaremos com mais detalhes os motivos da adoção da alíquota efetiva, que com a evolução da metodologia de revisão tarifária, esses motivos, acreditamos, deixaram de existir, sendo necessário que a Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL), avalie essa norma vis-à-vis a atual metodologia, promovendo as alterações, de forma que o setor elétrico passe a adotar as alíquotas nominais estabelecida em lei, a exemplo de qualquer outro seguimento.

Originariamente, por disposição legal, o regime de tributação do PIS/Pasep e da Cofins era cumulativo e a alíquota dessas contribuições (PIS – 0,65% e Cofins – 3,00%) era incluída na tarifa de energia elétrica pela ANEEL, de forma simples e conforme determinava a legislação pertinente. Todavia, a partir do momento em que o regime de apuração dessas contribuições passou a ser pelo regime não cumulativo, a ANEEL excluiu o PIS/Pasep e a Cofins da tarifa de energia elétrica, passando essas contribuições a ser incluída pelas próprias concessionárias de distribuição de energia elétrica na Nota-Fiscal/Conta de Energia Elétrica pela sua alíquota efetiva, calculada a partir do valor efetivamente a ser recolhido (valor apurado pela alíquota nominal deduzido dos créditos), dividido pelo total da receita, conforme estabelecido na Nota Técnica nº 115/2005-SFF/SRE/ANEEL, emitida pelas Superintendências de Fiscalização Econômica e Financeira – SFF e de Regulação Econômica – SRE da ANEEL, e repassado ao consumidor com uma defasagem de sessenta dias.

A seguir, ilustramos com slides da apresentação feita pela SFF/ANEEL ao Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, nos quais a metodologia constante da citada Nota Técnica foi apresentada, inclusive com valores hipotéticos para cálculo da alíquota efetiva:

6 - A metodologia do repasse – CÁLCULO SOBRE A RECEITA BRUTA

- Resumo da metodologia de apuração das alíquotas efetivas do PIS/PASEP e da COFINS:

M - 2	Valor em R\$
(1) Base Devedora (Receita de fornecimento, suprimento de energia e Uso da Rede)	2.000.000,00
(2) Base Credora (Dispêndios)	500.000,00
(3) Base para cálculo do PIS/PASEP e da COFINS (1 - 2)	1.500.000,00

Apuração das Alíquotas no mês de referência	Valor / Percentual
(1) Total da Receita (Linha 1 do quadro anterior)	2.000.000,00
(2) Base para cálculo do PIS/PASEP e da COFINS (Linha 3 do quadro anterior)	1.500.000,00
(3) Valor do PIS/PASEP apurado (1,65% x 2)	24.750,00
(4) Valor da COFINS apurada (7,6% x 2)	114.000,00
(5) Alíquota efetiva do PIS/PASEP (3/1)	1,24%
(7) Alíquota efetiva da COFINS (4/1)	5,70%

ATENÇÃO: Não há repasse da alíquota nominal, mas apenas de parte dela, ou seja, da "alíquota efetiva".



6 - A metodologia do repasse – CÁLCULO SOBRE A RECEITA BRUTA

- Momento de aplicação das alíquotas apuradas:

Mês de Referência	Mês de utilização das alíquotas
Janeiro	Março
Fevereiro	Abril
Março	Maio
Abril	Junho
Maio	Julho
Junho	Agosto
Julho	Setembro
Agosto	Outubro
Setembro	Novembro
Outubro	Dezembro
Novembro	Janeiro
Dezembro	Fevereiro



6 - A metodologia do repasse – CÁLCULO SOBRE A RECEITA BRUTA

- Aplicação das alíquotas apuradas:

$$\text{Valor com a inclusão das alíquotas do PIS/PASEP e da COFINS} = \frac{\text{Tarifa líquida homologada pela ANEEL}}{(1 - (\text{Alíquotas efetivas do PIS/PASEP} + \text{COFINS} + \text{Alíquota nominal do ICMS}))}$$

$$\text{Valor Bruto} = \frac{\text{R\$ 100,00}}{(1 - (0,0694 + 0,25))} \quad \text{Valor Bruto} = \text{R\$ 146,93}$$

Total cobrado do consumidor =	R\$ 146,93
ICMS (25,00%) =	R\$ (36,73)
PIS/PASEP e COFINS (6,94%) =	R\$ (10,20)
	R\$ 100,00



Essa situação, única, que ocorre no Setor Elétrico, tem uma explicação fundamentada na lógica econômico-financeira e contábil e existe pelo simples fato de que não era possível a identificação dos componentes geradores de créditos de PIS/Cofins, pela ANEEL, quando da inclusão dos custos da Parcela “A”, e da Parcela “B”, para fixação da tarifa, principalmente em relação à Parcela “B”, cujo valor era apurado por meio da “Empresa de Referência”, constante do modelo da época. Já em relação aos créditos dos componentes da Parcela “A”, alguns deles, naquela época, ficaram dependendo de discussões junto a Receita Federal do Brasil, o que só veio a ser esclarecido com a Solução de Consulta nº 27/2008 – Cosit, em resposta à consulta feita pela ABRADÉE.

Como não era possível a identificação dos créditos em cada componente de despesas da Parcela “A” e “B”, na formação tarifária, a ANEEL optou pela inclusão, desses componentes de custo na tarifa pelo seu valor bruto, sem a exclusão do PIS/Pasep e da Cofins. Assim sendo, se a ANEEL continuasse a incluir as alíquotas nominais na tarifa, estaria contribuindo pela cobrança em duplicidade dessas contribuições junto ao consumidor. Por esse motivo a ANEEL passou a excluir as alíquotas dessas contribuições quando da fixação da tarifa.

Com a aplicação da alíquota efetiva sobre a tarifa fixada pela ANEEL, pela própria concessionária de distribuição de energia elétrica, a mesma passou a receber essas contribuições de duas formas, a saber: (i) a primeira, por meio dos custos brutos incluídos na tarifa (sem a exclusão do PIS/Pasep e da Cofins se creditada pela concessionária), da Parcela “A” e “B”, e; (ii) a segunda, pela inclusão da alíquota efetiva pela própria concessionária.

Como se pode observar, pelo acima exposto, apesar do PIS/Pasep e da Cofins serem contribuições não cumulativas e recuperáveis, elas receberam um tratamento tarifário diferenciado daquele dado ao ICMS que é um imposto não cumulativo e recuperável, face à dificuldade da identificação, pela ANEEL, dos custos que dão direito ao crédito dessas contribuições, dada as exceções previstas na própria norma dos tributos em comento. Ou seja, enquanto o custo dessas contribuições é repassado ao consumidor com base na alíquota efetiva, para o ICMS o repasse do imposto é com base na alíquota nominal tomando como base de cálculo o valor da saída da mercadoria.

Repise-se, essa diferença de tratamento ocorre em função da possibilidade de identificação dos créditos do ICMS, quer seja pela exclusão do mesmo no item da Parcela “A” (compra de energia elétrica, quando for o caso), quer seja pela exclusão do seu montante no valor das compras de bens que compõem o Ativo Imobilizado em Serviço (incluído na Parcela “B” da tarifa como item Depreciação), que ocorre no momento da formação do banco de preços, conforme disposto no parágrafo 39 do item 4.1.1 – DETERMINAÇÃO DO VALOR NOVO DE REPOSIÇÃO – VNR do Submódulo 2.3 do Módulo 2 do PRORET, ao dispor que os “IMPOSTOS RECUPERÁVEIS”, devem ser expurgados dos valores das compras praticadas pelos Agentes de Distribuição. Destaque-se que, o disposto no item 2.3 da norma, trata somente dos impostos e não das contribuições recuperáveis.

Importante frisar que a alíquota nominal do PIS/Pasep e da Cofins é de 1,65% e 7,60%, respectivamente, totalizando 9,25%. Quando a alíquota efetiva dessas contribuições, em determinado mês, somadas alcançam o percentual de 5%, é porque a diferença, em relação à alíquota nominal, correspondente a 4,25% (9,25% – 5,00%) está incluída no custo da tarifa (Parcela “A” e “B”) e correspondeu ao crédito tomado pela Distribuidora de Energia Elétrica.

Conforme já comentado, se fosse possível excluir das Parcelas “A” e “B” todos os possíveis créditos de PIS/Pasep e da Cofins, a ANEEL assim o teria feito desde o

início, e teria incluído a alíquota nominal de 9,25% na tarifa, pois os tributos não cumulativos devem ser repassados integralmente ao consumidor de energia elétrica, pela própria lógica do regime de tributação.

Ocorre que, a metodologia tarifária foi se aperfeiçoando ao longo dos anos, não se aplicando mais a metodologia da “Empresa de Referência”. Atualmente, com base nos custos realizados pela concessionária, constante do Balancete Mensal Padronizado (BMP) , a ANEEL trabalha na identificação do nível eficiente de custos, que é obtida pela comparação entre as concessionárias de distribuição por meio de um método de benchmarking, que leva em consideração os atributos de cada concessionária, conforme disposto nos Procedimentos de Regulação Tarifária, Módulo 2, Submódulo 2.2.

No entanto, os valores dos custos que compõem a Parcela “B”, extraídos do BMP, já estão pelos seus valores líquidos, já excluídos das contribuições para o PIS/Cofins, conforme previsto no próprio Manual de Contabilidade do Setor Elétrico, aprovado pela REN nº 605/2014, conforme exemplo abaixo.

6105.3.07	2º	Materiais
6105.3.07.01	3º	Materiais
6105.3.07.10	3º	(-) Créditos de Tributos Recuperáveis
6105.3.07.99	3º	Outros
6105.3.08	2º	Serviços de Terceiros
6105.3.08.01	3º	Serviços de Terceiros
6105.3.08.10	3º	(-) Créditos de Tributos Recuperáveis

Confirmado essa metodologia de apuração dos custos pelo seu valor líquido, extraídos do BMP, é provável que as concessionárias de serviço público de distribuição de energia elétrica poderão estar deixando de receber o PIS/Pasep e a Cofins incidentes sobre a Parcela “B” da tarifa, pois o pressuposto básico da existência da alíquota efetiva é o de que os valores dos custos da Parcela “B”, a serem incluídos na tarifa, seria pelo seu valor bruto e não líquido.

Concluindo, é necessário que a ANEEL reveja essa metodologia da alíquota efetiva, eliminando a mesma, passando também a excluir o PIS/Pasep e a Cofins da Parcela “A”, quando da fiscalização da Conta de Variação da Parcela “A” – CVA, já que a Parcela “B”, apurada pelo BMP, já está pelo valor líquido. Dessa forma, de acordo com a data do reajuste ou revisão tarifária, poderá ser autorizado que cada concessionária passe a adotar a alíquota nominal de 1,65% para o PIS e 7,60% para a Cofins. Os possíveis saldos existentes na conta corrente da alíquota efetiva, que devem estar reconhecidos contabilmente como “Ativos financeiros setoriais – Outros”, poderão ser incluídos como item financeiro na tarifa.

Antonio Ganim é Advogado e Contador e Sócio da Ganim Advogados Associados. Foi superintendente de Fiscalização Econômica e Financeira da ANEEL