

**RELATÓRIO:** RL/CET/007/2021;

**PROCESSO:** VIPROC 08440189/2020;

**INTERESSADO:** Companhia de Gás do Ceará (CEGÁS)

**ASSUNTO:** Consulta acerca do tratamento a ser dado aos depósitos judiciais realizados pela Cegás referente ao PIS/COFINS incidente sobre o valor do ICMS-ST, objeto de ação judicial quanto à sua exigibilidade.

## 1. INTRODUÇÃO

Trata-se de pedido de consulta realizada pela Cegás a esta Agência Reguladora acerca do tratamento a ser dado aos valores dos depósitos judiciais efetuados referente aos tributos PIS e COFINS incidentes sobre o valor de ICMS-ST, objeto de ação judicial quanto à sua exigibilidade (Processo nº 0001538-43.2007.4.05.8100).

A Concessionária afirmou que os depósitos judiciais foram realizados desde o período de **fevereiro de 2007 até janeiro de 2020**; e que, após a data da decisão, diante do julgamento favorável ao seu pleito judicial, não mais recolhe aos cofres públicos o valor referente à parcela dos tributos objeto da citada ação, **bem como não mais inclui o referido ônus tributário no cálculo da tarifa do serviço de gás canalizado**.

Foi informado ainda pela Cegás acerca dos valores dos depósitos judiciais efetuados e contabilizados em seu ativo patrimonial; bem como, em igual valor, das contrapartidas da provisão das exigibilidades tributárias devidas, conforme demonstrado no quadro abaixo.

- Quadro 01: PIS/COFINS: Saldo contábil de depósitos judiciais e da provisão contingencial.

CONTA	DESCRIÇÃO	NATUREZA DA CONTA	SALDO
1.2.1.3.09.001.001	Dep. Jud. PIS/PASEP	Ativo	6.811.538,67
1.2.1.3.09.001.002	Dep. Jud. COFINS	Ativo	29.938.313,23
2.2.3.3.01.002.002	PIS-PASEP Prov. Contingencial	Passivo	6.811.538,67
2.2.3.3.01.002.003	COFINS Prov. Contingencial	Passivo	29.938.313,23

- FONTE: Cegás.

## 2. DA COMPOSIÇÃO DA TARIFA DO SERVIÇO DE GÁS CANALIZADO

Conforme definição legal, as despesas contábeis com PIS/COFINS, e que constituem uma obrigação tributária a ser cumprida pelo contribuinte, têm como fato gerador

a receita faturada auferida pela venda de um bem ou pela prestação de um serviço, em determinada atividade econômica explorada.

Todavia, a exemplo dos demais custos e despesas incorridas na comercialização de um bem para a prestação de um serviço, os encargos financeiros a se incorrer com PIS/COFINS são imputados no preço de venda, compondo assim a receita contábil da entidade por meio dos valores pagos pelos clientes.

**No que se refere em específico à formação do preço do serviço de gás canalizado explorado pela Cegás, genericamente falando, é composta por duas parcelas: uma calculada pela Arce nos termos do contrato de concessão, denominada Margem Bruta *ex tributo*; e outra calculada pela Cegás, na qual são imputados o custo de aquisição do gás natural e os tributos devidos, inclusive o PIS/COFINS.**

Sendo assim, a soma das parcelas acima citadas comporá o valor da tarifa do serviço de gás canalizado a ser praticado no mercado pela Cegás, e a conseqüente geração da sua receita contábil, conforme demonstrado na figura a seguir.

- Figura 01: Formação do preço do serviço de gás canalizado.

$$\left[ \begin{array}{l} \text{- ARCE: Margem Bruta;} \\ (+) \\ \text{- CEGÁS: Custo de aquisição do gás + ICMS-ST} \\ \text{+ ICMS normal + PIS/COFINS *} \end{array} \right] = \left[ \begin{array}{l} \text{Tarifa do Serviço} \\ \text{(R\$)} \end{array} \right] = \left[ \begin{array}{l} \text{Receita Bruta} \\ \text{(R\$)} \end{array} \right]$$

\* A base de cálculo do PIS/COFINS que compõe a tarifa inclui todos os custos e despesas legalmente permitidos, inclusive a Margem Bruta.

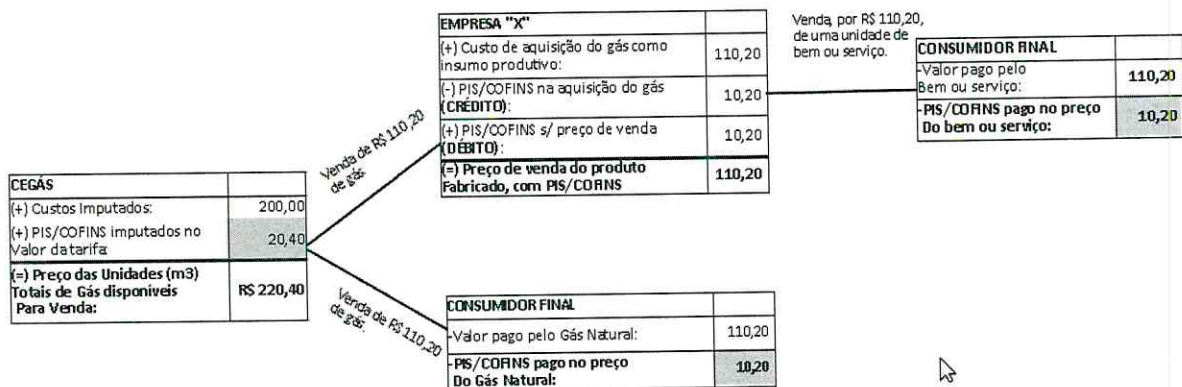
Da análise da figura acima, depreende-se que os encargos de PIS/COFINS fazem parte do preço da tarifa pago pelo contratante do serviço, o que significa que tal despesa não será suportada pela concessionária, ficando sob a sua responsabilidade apenas o recolhimento do valor dos tributos devidos aos cofres públicos, nos quais foram imputados no preço da tarifa.

No que se refere ao repasse do ônus tributário de PIS/COFINS ao contratante do serviço, uma vez que os referidos tributos são classificados como indiretos, faz-se importante mencionar que, de fato, quem paga os referidos valores são os consumidores finais, e que tal fato não se modifica em função da extensão da cadeia comercial, em especial quando o gás natural é utilizado como insumo econômico para produção de outros bens ou serviços.



Com o objetivo de ilustrar o fluxo das etapas de comercialização do gás natural, ou do seu uso em uma cadeia de produção ou consumo, segue abaixo um exemplo hipotético demonstrando o valor dos tributos de PIS e COFINS repassados aos consumidores finais quando das operações comerciais, com alíquotas de 1,65% e 7,6%, respectivamente.

- Figura 02: PIS/COFINS imputado ao consumidor final pela comercialização de gás natural.



Explicando as transações comerciais hipotéticas apresentadas na figura acima, para fins didáticos, no preço de venda da empresa "x" não foram acrescentados custos adicionais ou margem de lucro ao preço de venda.

Frente ao exposto, e uma vez que no citado exemplo as unidades totais de gás foram comercializadas em partes iguais para dois segmentos específicos de clientes, observa-se que o total de **R\$ 20,40** imputados no valor da tarifa foram repassados aos consumidores finais na quantia de **R\$ 10,20** cada.

**Sendo assim, a figura demonstra que o total de PIS/COFINS acrescido ao preço de venda gerou um sacrifício financeiro efetivo para o consumidor final; e que na situação em que uma empresa "x" adquire o gás canalizado como insumo econômico, esta apenas transfere o valor envolvido na transação para o preço do produto vendido ou do serviço prestado.**

Conforme afirmado pela Cegás, embora o valor do ônus tributário de PIS/COFINS tenha sido imputado ao preço da tarifa do serviço, e uma vez que a exigibilidade da obrigação tributária foi suspensa por meio de ação judicial, **os valores financeiros**

suportados pelos consumidores finais encontram-se contabilizados no ativo patrimonial da concessionária, bem como as correspondentes provisões tributárias passivas.

### 3. ASPECTOS CONTÁBEIS INERENTES AOS DEPÓSITOS JUDICIAIS REALIZADOS E DAS PROVISÕES PASSIVAS DE PIS/COFINS CALCULADAS SOBRE O ICMS-ST

Em observância ao Princípio Contábil da Prudência, embora a exigibilidade das obrigações das parcelas do PIS/COFINS incidentes sobre o ICMS-ST estivessem suspensas por força de ação judicial, a Cegás efetivou periodicamente as provisões passivas dos valores correspondentes ao objeto da referida ação, provisões estas que, na eventualidade de julgamento desfavorável à autora da ação, serão devidamente pagas por meio das quantias depositadas sob a forma de depósitos judiciais, conforme demonstrado no quadro abaixo.

- Quadro 02: PIS/COFINS: Depósitos judiciais e provisões contingenciais de PIS/COFINS.

PERÍODO	ATIVO PATRIMONIAL (Depósitos Judiciais PIS/COFINS)	PASSIVO PATRIMONIAL (Provisão da Obrigação PIS/COFINS)
Até 2007		6.380.269,80
2008		3.044.329,01
2009		2.380.866,38
2010		2.294.671,00
2011		2.635.076,80
2012		1.924.614,79
2013		1.692.108,49
2014	36.749.851,90	1.835.548,63
2015		1.968.310,75
2016		2.024.984,37
2017		2.631.002,19
2018		3.665.159,42
2019		3.909.217,37
2020		363.692,90
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 36.749.851,90</b>	<b>R\$ 36.749.851,90</b>

FONTE: Contabilidade Cegás, com adaptações.

Conforme explicitado acima, frente a uma decisão judicial desfavorável ao pleito da Concessionária, significaria que o ônus tributários de PIS/COFINS incidente sobre ICMS-ST seria considerado em definitivo uma despesa contábil e, conseqüentemente, representaria um sacrifício financeiro necessário ao reconhecimento efetivo de uma receita contábil.



Em regra, no que se refere ao registro de uma receita contábil, o seu reconhecimento efetivo só deverá ocorrer quando houver um sacrifício de um ativo, representado pela execução de uma despesa ou de um custo contábil.

No que se refere, em específico, à ação judicial nº 0001538-43.2007.4.05.8100 impetrada pela Cegás, tendo a decisão sido julgada favorável à autora, os fundamentos legais e econômicos que poderiam justificar a imputação das referidas despesas tributárias de PIS/COFINS incidentes sobre o ICMS-ST no preço de venda do gás natural tornaram-se insubsistentes, o que por sua vez, sob os aspectos contábeis, não mais legitimam o reconhecimento e a apropriação de tais valores como uma receita contábil em definitivo.

Sendo assim, e uma vez que não houve um sacrifício de um ativo sob a forma de custo ou despesa como condição necessária para o reconhecimento de uma receita, os valores financeiros da parcela da receita recebida dos clientes da Cegás referente ao PIS e COFINS incidente sobre o ICMS-ST estão representados pelos depósitos judiciais realizados, **nos quais serão revertidos ao caixa da concessionária**, dado o julgamento favorável, total ou parcial, à Cegás no que se refere à ação judicial em comento.

No que concerne ao registro do passivo patrimonial sob a forma de provisões de obrigações de PIS e COFINS, conforme já mencionado anteriormente, na hipótese da cobrança de PIS/COFINS sobre o valor do ICMS-ST fosse considerada como devida, as referidas provisões seriam liquidadas ou compensadas com o correspondente valor dos depósitos judiciais realizados ao longo do período.

Já no que diz respeito ao montante da provisão passiva de PIS/COFINS registrada ao longo do período de competência dos referidos tributos, quando da declaração legal de não incidência das contribuições federais sobre o ICMS-ST, **tal montante deverá ser convertido em obrigação patrimonial sob a forma de uma receita a apropriar com base em critérios econômicos e legais admitidos.**

#### **4. DA REVERSÃO DA RECEITA AUFERIDA DO SERVIÇO DE GÁS CANALIZADO PELA COBRANÇA DO PIS/COFINS SOBRE O VALOR DO ICMS-ST**

De acordo com a análise do processo em apreço, foi evidenciado que, mesmo após o ajuizamento de ação movida pela Cegás para suspensão da exigibilidade dos valores

de PIS e COFINS incidentes sobre o ICMS-ST, tais valores foram imputados no preço do serviço de distribuição de gás canalizado, compondo assim a receita contábil auferida pela companhia.

Os depósitos judiciais realizados no âmbito da ação em comento são correspondentes aos valores das receitas recebidas dos clientes da concessionária, e ingressaram em seu ativo patrimonial de forma ainda não efetiva, dada a existência de uma condição a ser definida, ou seja, o julgamento legal quanto à incidência, ou não, de PIS e COFINS sobre o valor de ICMS-ST.

Sob os aspectos contábeis e econômicos, uma decisão judicial que tenha como resultado a não incidência do PIS/COFINS sobre o ICMS-ST, ocasionaria uma redução da obrigação tributária a pagar; sendo assim, em contrapartida, a imputação dos referidos tributos na tarifa de comercialização do serviço de gás natural canalizado não mais encontraria justificativa contábil ou econômica; e caso se proceda de modo adverso, estaria configurada a obtenção de uma receita sem causa, em prejuízo ao mercado consumidor.

Frente ao exposto, e uma vez que o valor do PIS/COFINS cobrado no preço de venda do gás canalizado constitui um encargo financeiro custeado de fato pelos consumidores finais, quer seja de forma direta ou indireta quando repassado no preço de outros produtos ou serviços em que o gás canalizado foi usado como insumo, **entendemos que se faz necessária a compensação ou devolução, em benefício do mercado consumidor de gás natural, dos valores cobrados referente à parcela de PIS/COFINS incidente sobre o ICMS-ST considerada como não procedente no julgamento da ação judicial impetrada.**

Porém, sendo o valor dos encargos tributários aqui em análise de competência da União, a atuação da Secretaria da Receita Federal, em especial por meio da Instrução Normativa (IN) nº 1.911/2019, se fez presente no sentido de regulamentar a apuração e a cobrança das contribuições de PIS/PASEP e COFINS.

Faz-se importante informar que a IN SRF nº 1.911 revogou a IN SRF 404, na qual definia que o valor do ICMS que integrasse o custo de aquisição de bens ou serviços como insumos de entrada para a atividade, constituiria, pela aplicação da mesma alíquota de cobrança das referidas contribuições, um valor de crédito a ser usado quando da apuração do valor a recolher de PIS/COFINS.



Sendo assim, dada a revogação pela SRF do normativo que permitia ao contribuinte gerar um crédito oriundo da parcela dos custos pagos sob a forma de ICMS, **tal situação não nos permite afirmar, em absoluto, se o valor de R\$ 36.749.851,90, objeto de ação judicial e imputado no valor da tarifa pela Cegás ao longo dos períodos respectivos, estará sujeito à reversão em sua totalidade ao mercado consumidor**, pois, conforme já explicado, há a possibilidade de exigência, por parte da SRF, de um recálculo para a apuração do valor dos tributos recolhidos ou a recolher, o que, em tese, aumentaria a despesa tributária efetiva da Concessionária.

**Todavia, dadas as limitações e a complexidade de execução das medidas de compensação dos valores de PIS/COFINS em benefício do mercado consumidor de gás natural, notadamente sob os seus aspectos jurídicos, faz-se necessária uma avaliação dos procedimentos aplicáveis ao caso para o efetivo equacionamento da situação em análise; bem como para verificação dos aspectos legais inerentes à ação judicial nº 0001538-43.2007.4.05.8100.**

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Durante o período de fevereiro de 2007 a janeiro de 2020, o valor do PIS/COFINS incidente sobre o ICMS-ST foi objeto da ação judicial nº 0001538-43.2007.4.05.8100 impetrada pela Cegás no que se refere à exigibilidade desta parcela tributária.

Em contrapartida à suspensão da exigibilidade da parcela de PIS/COFINS incidente sobre o ICMS-ST, a Cegás cumpriu a obrigação legal de depositar judicialmente os valores referentes aos citados tributos.

Após ter tomado conhecimento de que a decisão judicial em análise lhe foi favorável, **a Cegás informa a esta Agência Reguladora de que não mais imputa as despesas tributárias de PIS/COFINS incidentes sobre o ICMS-ST no valor da tarifa do serviço de gás canalizado, bem como não mais efetua o recolhimento dos referidos valores aos cofres públicos.**

Os depósitos judiciais das despesas de PIS/COFINS em comento registrados na contabilidade da Cegás, bem como as respectivas provisões passivas para os mesmos tributos, **totalizaram o valor de R\$ 36.749.851,90.**

A composição do preço do serviço de distribuição de gás canalizado operado pela Cegás é formado pela margem bruta *ex tributos*, calculada pela Arce; e pelo custo de aquisição do gás natural mais os tributos incidentes, inclusive PIS/COFINS, calculados pela Cegás; composição tarifária esta que corresponderá à receita bruta contábil da entidade.

**A comercialização de gás natural pela concessionária evidencia que os encargos tributários de PIS/COFINS são repassados de forma direta aos seus clientes; e na eventualidade destes clientes utilizarem o gás natural como insumo para produção de outros bens ou serviços, os valores e encargos aqui envolvidos serão suportados pelos consumidores finais quando da aquisição destes bens ou serviços.**

Os valores dos depósitos judiciais realizados pela Cegás no âmbito da ação judicial impetrada correspondem a uma parcela da sua receita contábil auferida quando da comercialização do gás natural canalizado.

O montante das provisões passivas contabilizadas e que guardem correspondência com a declaração judicial de não incidência de PIS/COFINS sobre o ICMS-ST deverão ser convertidas em uma obrigação patrimonial sob a forma de receita a apropriar, quando do cumprimento de determinada condição definida.

**Tendo a ação judicial em análise sido julgada procedente pela não incidência de PIS/COFINS sobre o ICMS-ST, entendemos que o montante dos recursos depositados judicialmente não deverão ser incorporados ao patrimônio da Cegás, e que um tratamento diferente resultaria em prejuízo ao mercado consumidor.**

A revogação da IN SRF 404 pela IN SRF 1.911, na qual esta não mais contempla o benefício da geração de um crédito de tributo oriundo da despesa de ICMS quando da aquisição de bens e serviços pelo contribuinte, em princípio, poderá implicar em maior encargo tributário à concessionária, situação esta que **não nos permitindo afirmar no momento, com exatidão, qual o valor exato deverá ser convertido em benefício ao mercado consumidor, no que se refere ao montante dos depósitos judiciais realizados pela Cegás**, e na mesma quantia das provisões tributárias contabilizadas.

**Todavia, dadas as limitações e a complexidade de execução das medidas de compensação dos valores de PIS/COFINS em benefício do mercado consumidor de gás natural, notadamente sob os seus aspectos jurídicos, faz-se necessária uma avaliação dos procedimentos aplicáveis ao caso para o efetivo equacionamento da**



**situação em análise; bem como para verificação dos aspectos legais inerentes à ação judicial nº 0001538-43.2007.4.05.8100.**

Encaminhamos o presente relatório à apreciação do Coordenador Econômico-Tarifário para que sejam feitos os encaminhamentos devidos.

É o relatório.

Fortaleza, 12 de agosto de 2021

Atenciosamente,

  
Assinado digitalmente por:  
ANTONIO MARCIO ALVES VIEIRA  
Sua autenticidade pode ser confirmada no endereço:  
<<http://www.serpro.gov.br/assinador-digital>>

Antonio Márcio Alves Vieira  
Analista de Regulação  
Mat.: 300035-1-9

MARCIO  
RODRIGUES  
MELO:48413828368  
Digitally signed by  
MARCIO RODRIGUES  
MELO:48413828368  
Date: 2021.08.12 09:46:11  
-03'00'

Márcio Rodrigues Melo  
Analista de Regulação  
Mat.: 028-1-x