



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	97 – COSIT
DATA	24 de junho de 2026
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000.000/0000-00

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

PESSOA JURÍDICA INTEGRANTE DA CÂMARA DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA – CCEE. MERCADO DE CURTO PRAZO – MCP. CONTRATO DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA NO AMBIENTE DE CONTRATAÇÃO LIVRE – CCEAL. REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO. ABRANGÊNCIA.

O regime especial de tributação previsto no art. 47 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e a respectiva regulamentação podem ser aplicados às pessoas jurídicas integrantes da CCEE, relativamente às operações do MCP.

Apenas as receitas auferidas pela pessoa jurídica no âmbito do MCP da CCEE podem ser submetidas ao regime cumulativo da Contribuição para o PIS/Pasep, considerando-se o estabelecido no art. 47, § 6º, inciso I, da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002. Nesse caso, a alíquota aplicável é de 0,65%, conforme art. 8º, inciso I, da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998.

As receitas decorrentes das vendas de energia elétrica regidas por CCEAL não se sujeitam ao regime especial de tributação previsto no art. 47 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, por não serem realizadas no âmbito do MCP.

Às demais receitas, inclusive aquelas auferidas no âmbito do CCEAL, aplicam-se as normas gerais previstas na legislação de regência da Contribuição para o PIS/Pasep, sujeitando-se, em regra, ao regime de apuração não cumulativa à alíquota de 1,65% (art. 2º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002).

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

Dispositivos Legais: Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, art. 8º, inciso I; Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, arts. 2º e 47; Lei nº 10.848, de 15 de março de 2004, art. 5º, § 4º; Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 15 de dezembro de 2022, arts. 724, *caput*, e 725, § 1º, inciso II.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

PESSOA JURÍDICA INTEGRANTE DA CÂMARA DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA – CCEE. MERCADO DE CURTO PRAZO – MCP. CONTRATO DE COMERCIALIZAÇÃO DE ENERGIA NO AMBIENTE DE CONTRATAÇÃO LIVRE – CCEAL. REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO. ABRANGÊNCIA.

O regime especial de tributação previsto no art. 47 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e a respectiva regulamentação podem ser aplicados às pessoas jurídicas integrantes da CCEE, relativamente às operações do MCP.

Apenas as receitas auferidas pela pessoa jurídica no âmbito do MCP da CCEE podem ser submetidas ao regime cumulativo da Cofins, considerando-se o estabelecido no art. 10, inciso X, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. Nesse caso, a alíquota aplicável é de 3%, conforme art. 8º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998.

As receitas decorrentes das vendas de energia elétrica regidas por CCEAL não se sujeitam ao regime especial de tributação previsto no art. 47 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, por não serem realizadas no âmbito do MCP.

Às demais receitas, inclusive aquelas auferidas no âmbito do CCEAL, aplicam-se as normas gerais previstas na legislação de regência da Cofins, sujeitando-se, em regra, ao regime de apuração não cumulativa à alíquota de 7,6% (art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003).

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

Dispositivos Legais: Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, art. 8º; Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, art. 47; Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, arts. 2º e 10, inciso X; Lei nº 10.848, de 15 de março de 2004, art. 5º, § 4º; Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 15 de dezembro de 2022, arts. 724, *caput*, e 725, § 1º, inciso II.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

ALTERAÇÃO DE ENTENDIMENTO ADOTADO PELA SECRETARIA ESPECIAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. REGIME ESPECIAL PREVISTO NO ART. 47 DA LEI Nº 10.637, DE 2002. INOCORRÊNCIA.

Não houve mudança de entendimento da RFB acerca da abrangência do regime especial previsto no art. 47 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, cujo embasamento remonta ao art. 5º, § 4º, da Lei nº 10.848, de 15 de março de 2004, e ao art. 21, §§ 1º e 2º, da Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, art. 47; Lei nº 10.848, de 15 de março de 2004, art. 5º, § 4º; Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, art. 21; Instrução Normativa RFB nº 1.911, de 11 de outubro de 2019, arts. 658, *caput*, e 659, *caput* e § 1º, inciso II; Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 15 de dezembro de 2022, arts. 724, *caput*, e 725, *caput* e § 1º, inciso II.

RELATÓRIO

1. Trata-se de consulta sobre a interpretação da legislação tributária relativa a tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil – RFB, apresentada pela pessoa jurídica acima identificada, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021.
2. A consulente, contribuinte da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, informa que tem como principal atividade o comércio atacadista de energia elétrica e que integra a **Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE**, sucessora do antigo Mercado Atacadista de Energia Elétrica – MAE.
3. Acrescenta que opera nos seguintes mercados regulamentados:
 - a) **Ambiente de Contratação Livre – ACL:** mercado no qual consumidores podem negociar diretamente com fornecedores (incluindo geradores e comercializadoras) a aquisição de energia elétrica por meio de contratos bilaterais; e
 - b) **Mercado de Curto Prazo – MCP:** segmento administrado pela CCEE, responsável pela liquidação das diferenças entre os contratos firmados e o consumo efetivo de energia.
4. Recorda que o art. 47 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, determina que a pessoa jurídica integrante do MAE (sucedido pela CCEE) pode optar por **regime especial de tributação** da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, no qual, para efeitos de incidência dessas contribuições, os resultados positivos apurados mensalmente pela pessoa jurídica optante são considerados 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.

5. Ressalta que as operações de compra e venda de energia elétrica podem ocorrer em diferentes segmentos da **CCEE**, de forma que a consulente pode auferir duas espécies de receitas dessa atividade, a depender da fonte: (i) **contratos bilaterais**, que são negociados livremente no Ambiente de Contratação Livre e registrados na CCEE; e (ii) **Mercado de Curto Prazo** (“spot”), decorrentes da liquidação financeira dos excedentes de energia apurados na contabilização levada a efeito pela CCEE.

6. Afirma ter optado por esse regime especial, conforme consta em Ato Declaratório Executivo, e que, em virtude disso, tem apurado e recolhido a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins com base nos resultados positivos das operações de compra e venda de energia elétrica, apurados mensalmente nos contratos registrados na CCEE, de forma **cumulativa**, às alíquotas de 0,65% e 3%, respectivamente.

7. Menciona que a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil examinou, por meio de Processo Administrativo Fiscal (Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – TDPF), a regularidade no recolhimento dessas contribuições.

8. Relata que:

Nessa ocasião, a Fiscalização efetuou o lançamento de ofício de PIS/COFINS única e exclusivamente porque, na apuração das contribuições, a empresa vinculada à consulente considerou créditos decorrentes de aluguéis e serviços, o que somente seria possível no regime não cumulativo. Vale dizer, não houve, após a auditoria, a formalização de exigência fiscal em virtude da aplicação do regime especial de PIS/COFINS nas operações de venda de energia elétrica ou da sua abrangência, tendo a Fiscalização homologado a apuração efetuada pela empresa.

3. (...)

Diante dos fatos acima narrados, considerando de um lado o tratamento dado à matéria pela legislação federal e, de outro, a homologação dos procedimentos adotados pela empresa vinculada à Consulente em auditoria fiscal, o resultado positivo sobre o qual a Consulente vem recolhendo o PIS/COFINS no regime especial deve alcançar todas as receitas originárias de comercialização de energia elétrica registradas na CCEE, e não apenas as receitas auferidas no mercado de curto prazo.

(...) (destaque do original).

9. Destaca que, apesar disso, é possível entender que o regime especial previsto no art. 47 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, abrange apenas operações do Mercado de Curto Prazo, de modo que, por exclusão, as demais operações deveriam ser tributadas segundo as regras ordinárias aplicáveis à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins.

10. Apresenta seu entendimento, mencionando os arts. 145, 146 e 149 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional – CTN, no sentido de que eventual alteração

no tratamento relativo à apuração e ao recolhimento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no regime especial deva ser reconhecida como mudança dos critérios jurídicos adotados pelas autoridades fiscais, o que somente poderia produzir efeitos em relação a fatos geradores futuros.

11. Por fim, faz os seguintes questionamentos, *ipsis litteris*:

- Está correto o entendimento de que a Consulente deve submeter à apuração e recolhimento do PIS/COFINS segundo o regime especial previsto no art. 47 da Lei 10.637/2002 as receitas relativas a operações de venda e compra de energia elétrica registradas na CCEE (isto é, receitas auferidas por intermédio de contratos bilaterais e os excedentes de energia elétrica liquidados no mercado de curto prazo)? Vale dizer, o PIS/COFINS no regime especial deve ser recolhido sobre o resultado positivo obtido na comercialização de energia elétrica, sendo que no resultado positivo devem ser consideradas tanto as receitas auferidas nos contratos bilaterais quanto as liquidações financeiras auferidas no mercado de curto prazo, bem como as aquisições de energia elétrica nos contratos bilaterais?

- Está correto o entendimento da Consulente de que, em virtude da conclusão fiscal no Processo Administrativo xxx / Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal xxx, de interesse da empresa, a apuração/recolhimento de PIS/COFINS no regime especial somente pode produzir efeitos a partir da intimação formal da Consulente da resposta a esta consulta caso porventura manifeste-se no sentido da tributação?

FUNDAMENTOS

I - Introdução

12. Preliminarmente, cumpre 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. No âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil – RFB, o processo de consulta é regido pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, inclusive quanto aos requisitos de eficácia da consulta a ser solucionada.

13. Convém esclarecer, ainda, que a solução de consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos expostos pela consulente, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária federal conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os eventos narrados e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritas adequadamente as situações às quais, em tese, aplica-se a solução de consulta.

14. Isso posto, declara-se a admissibilidade da presente consulta, visto estarem preenchidos os requisitos legais exigidos para seu conhecimento.

II – Primeiro questionamento da consulente

15. A dúvida da consultante baseia-se, em suma, na abrangência do regime especial de tributação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, previsto no art. 47 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, aplicado às suas receitas.

16. Acerca desse assunto, ao esclarecer dúvidas apresentadas por uma empresa produtora independente de energia elétrica, a Coordenação-Geral de Tributação – Cosit exarou a Solução de Consulta Cosit nº 270, de 24 de setembro de 2019,¹ cujo entendimento tem efeito vinculante no âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil e cujos trechos relevantes para o deslinde do presente feito estão abaixo colacionados (destaques do original):

Solução de Consulta Cosit nº 270, de 24 de setembro de 2019

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;

Por não serem realizadas no âmbito do Mercado de Curto Prazo, as receitas decorrentes das vendas de energia elétrica regidas por Contratos de Comercialização de Energia no Ambiente Regulado (CCEAR) não se sujeitam ao regime especial de tributação previsto no art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002;

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

(...)

FUNDAMENTOS

¹ Disponível na íntegra em <<https://normasinternet2.receita.fazenda.gov.br/#/consulta/externa/103949>> (acesso em 16 de junho de 2026)

(...)

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.
10. Na tentativa de elucidar a questão, transcreve-se o disposto na página mantida pela CCEE na internet (www.ccee.org.br):

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

O Contrato de Comercialização de Energia Elétrica no Ambiente Regulado (CCEAR) é um contrato bilateral de compra e venda de energia elétrica e respectiva potência associada, celebrado entre o agente vendedor e o agente de distribuição no âmbito do Ambiente de Contratação Regulada (ACR), como decorrência dos leilões de energia elétrica proveniente de empreendimentos de geração existentes e de novos empreendimentos.

Os CCEARs são especificados por meio dos editais publicados para cada leilão, contendo cláusulas e condições fixas, que não são passíveis de alteração pelos agentes.

Após a assinatura pelos agentes vendedores e compradores, os CCEARs são registrados pela CCEE no Sistema de Contabilização e Liquidação - SCL, para que possam ser considerados no processo de contabilização e liquidação financeira.

Existem duas modalidades de CCEAR:

CCEAR por Quantidade - os riscos hidrológicos da operação energética são assumidos integralmente pelos geradores, cabendo a eles todos os custos referentes ao fornecimento da energia contratada, devendo existir mecanismos específicos para o rateio dos riscos financeiros decorrentes de diferenças de preços entre submercados e eventualmente impostos aos agentes de distribuição que celebrarem contratos nessa modalidade.

CCEAR por Disponibilidade - os custos decorrentes dos riscos hidrológicos serão assumidos pelos agentes compradores

(distribuidoras), e eventuais exposições financeiras no Mercado de Curto Prazo, positivas ou negativas, serão assumidas pelas distribuidoras, com repasse ao consumidor final, conforme mecanismo definido pela Aneel.

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

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.

(...)

11. É cedição que todos os agentes (agente vendedor e agente com perfil consumo) são obrigados a seguir as regras da CCEE para a medição da energia efetivamente produzida ou consumida para que, dessa forma, seja feita a comparação entre a energia contratada e a energia gerada/consumida, e cujo acerto financeiro é liquidado por meio do Mercado de Curto Prazo.

12. Esse acerto financeiro entre energia contratada e energia gerada/consumida realizado pela CCEE é o chamado **Mercado de Curto Prazo**. Conforme o disposto no § 4º do art. 5º da Lei nº 10.848, de 2004, 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.

13. Portanto, esses créditos (recebimentos) ou débitos (pagamentos) efetuados no âmbito do Mercado de Curto Prazo da CCEE é que são objeto do regime especial das contribuições em testilha estabelecido pelo art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002. O citado regime teve o condão de simplificar a cobrança das contribuições nesse mercado de curto prazo, permitindo a cobrança sobre os “resultados positivos apurados mensalmente pela pessoa jurídica optante”.

14. Contudo, a origem desses “resultados positivos” varia conforme a pessoa jurídica integrante da CCEE seja uma geradora ou uma comercializadora de energia. Os §§ 1º e 2º do art. 21 da Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, detalham as origens dos “resultados positivos” a depender da pessoa jurídica envolvida:

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.

15. Todavia, antes de se analisar se a receita bruta auferida pode ser considerada como resultado positivo apurado mensalmente no âmbito do MAE (atual CCEE), nos termos definidos no § 1º do art. 21 da Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, deve-se verificar se a operação é efetuada no Mercado de Curto Prazo. Pelos excertos supratranscritos, percebe-se que as vendas de energia elétrica regidas por Contratos de Comercialização de Energia no Ambiente Regulado não ocorrem no Mercado de Curto Prazo. Enquanto aquele (CCEAR) é caracterizado por ser um tipo de contrato no Ambiente de Contratação Regulada (ACR), o Mercado de Curto Prazo é 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.

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).

CONCLUSÃO

17. Com base no exposto, conclui-se que:

- a) 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;
- b) por não serem realizadas no âmbito do Mercado de Curto Prazo, as receitas decorrentes das vendas de energia elétrica regidas por Contratos de Comercialização de Energia no Ambiente Regulado (CCEAR) não se sujeitam ao regime especial de tributação previsto no art. 47 da Lei nº 10.637, de 2002;
- c) apenas as receitas auferidas pela pessoa jurídica no âmbito do Mercado de Curto Prazo da CCEE é que podem ser submetidas aos regimes cumulativos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, considerando-se o estabelecido no art. 47, § 6º, inc. I, da Lei nº 10.637, de 2002. Nesse caso, as alíquotas aplicáveis são de 0,65% e 3%, respectivamente, conforme art. 8º, inciso I, da Lei nº 9.715, de 1998, e art. 8º da Lei nº 9.718, de 1998;
- d) 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 e da Cofins, do que decorre, como regra, o regime de apuração não cumulativa às alíquotas de 1,65% e 7,6%, respectivamente (art. 2º da Lei nº 10.637, de 2002, e art. 2º da Lei nº 10.833, de 2003).

17. Apesar de a Solução de Consulta Cosit nº 270, de 24 de setembro de 2019, se referir a receitas auferidas por empresa produtora independente de energia elétrica em decorrência de vendas desse bem regidas por Contratos de Comercialização de Energia no Ambiente Regulado – CCEAR, **suas conclusões também se aplicam, *mutatis mutandis***, à hipótese de receitas auferidas por pessoa jurídica comercializadora de energia elétrica em decorrência de vendas do mesmo bem realizadas no **Ambiente de Contratação Livre – ACL**.

18. Conforme mencionado no item 10 da Solução de Consulta Cosit nº 270, de 24 de setembro de 2019:

a) as diferenças, positivas ou negativas, apuradas nos contratos celebrados no Ambiente de Contratação Regulado – ACR e no ACL são contabilizadas para posterior liquidação financeira no Mercado de Curto Prazo – MCP e valoradas ao Preço de Liquidação das Diferenças – PLD;

b) o MCP é o segmento da Câmara de Comercialização de Energia – 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; e

c) no MCP não existem contratos, ocorrendo a contratação multilateral, conforme as Regras de Comercialização.

19. Dessa forma, é no MCP que o excesso de energia elétrica adquirida mediante contratos bilaterais firmados no ACL por pessoa jurídica comercializadora é vendido para outros agentes da CCEE, em operações multilaterais realizadas pela referida Câmara.

20. Portanto, soluciona-se a primeira dúvida da consulente esclarecendo que o **regime especial de tributação** previsto no art. 47 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, **só se aplica às receitas auferidas no âmbito do MCP da CCEE** pela pessoa jurídica optante pelo referido regime.

III – Segundo questionamento da consulente

21. O exame das Instruções Normativas que, sucessivamente, disciplinaram essa matéria, revela que a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil sempre adotou esse entendimento, e que as diferenças de redação existentes entre os dispositivos que trataram/tratam especificamente desse assunto são devidas unicamente à alteração do procedimento de opção pelo regime especial e ao maior detalhamento da matéria em questão: (grifou-se)

Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002 (revogada)

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.

Instrução Normativa RFB nº 1.911, de 11 de outubro de 2019 (revogada)

Art. 658. A pessoa jurídica integrante da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), instituída pela Lei nº 10.848, de 2004, sucessora do Mercado Atacadista de Energia Elétrica (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).

(...)

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.

Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 15 de dezembro de 2022 (em vigor)

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).

(...)

§ 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**.

(...)

22. Além disso, a hipótese apresentada **não trata da mudança de critérios** jurídicos, tal como disposto no art. 146 do CTN, mas da estrita aplicação da legislação tributária em vigor às receitas auferidas no Ambiente de Contratação Livre, que não se submetem ao regime especial previsto no art. 47 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

23. Com efeito, percebe-se que **não houve mudança de posicionamento da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil** acerca do tema em questão, tendo em vista que a previsão legal que restringe o regime especial às operações no Mercado de Curto Prazo remonta ao art. 5º, § 4º, da Lei nº 10.848, de 15 de março de 2004.

24. **A Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil já adotava esse entendimento** desde a revogada Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, por meio do art. 21, §§ 1º e 2º, conforme demonstrado na Solução de Consulta Cosit nº 270, de 24 de setembro de 2019, acima mencionada. A referida Instrução Normativa já esclarecia que as receitas de contratos bilaterais não compunham a base de cálculo para fins do regime especial (no caso de pessoa jurídica geradora), e considerava como resultado positivo apenas a sobra, o “excedente de energia” (no caso da pessoa jurídica comercializadora), que é justamente o volume submetido à liquidação financeira no MCP. Tal dispositivo foi mantido nas Instruções Normativas posteriores (Instrução Normativa RFB nº 1.911, de 11 de outubro de 2019, arts. 658 e 659; e Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 15 de dezembro de 2022, arts. 724 e 725).

25. Consequentemente, soluciona-se a segunda indagação da consultante esclarecendo que **não houve alteração de entendimento** por parte da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil acerca da abrangência do regime especial previsto no art. 47 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002. Constatada a inexatidão nas declarações do sujeito passivo, cabe a revisão e o respectivo lançamento para a exigência das diferenças não recolhidas, com fulcro no art. 149, inciso V, do CTN, observados os prazos decadenciais e prescricionais aplicáveis.

CONCLUSÃO

26. Diante do exposto, soluciona-se a presente consulta, respondendo à interessada que:

a) o **regime especial de tributação** previsto no art. 47 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e a respectiva regulamentação podem ser aplicados às pessoas jurídicas integrantes da **Câmara de Comercialização de Energia – CCEE**, relativamente às operações do **Mercado de Curto Prazo – MCP**;

b) apenas as receitas auferidas pela pessoa jurídica no âmbito do MCP da CCEE podem ser submetidas aos **regimes cumulativos** da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, considerando-se o estabelecido no art. 47, § 6º, inciso I, da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002. Nesse caso, as **alíquotas aplicáveis** são de 0,65% e 3%, respectivamente, conforme art. 8º, inciso I, da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, e art. 8º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998;

c) as receitas decorrentes das vendas de energia elétrica regidas por **Contratos de Comercialização de Energia no Ambiente Livre – CCEAL não se sujeitam ao regime especial de tributação** previsto no art. 47 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, por não serem realizadas no âmbito do MCP;

d) às demais receitas, inclusive aquelas auferidas no âmbito do CCEAL, aplicam-se as normas gerais previstas na legislação de regência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, sujeitando-se, em regra, ao **regime de apuração não cumulativa** às **alíquotas** de 1,65% e 7,6%,

respectivamente (art. 2º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003); e

e) não houve mudança de entendimento da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil acerca da abrangência do regime especial previsto no art. 47 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, cujo embasamento remonta ao art. 5º, § 4º, da Lei nº 10.848, de 15 de março de 2004, e ao art. 21, §§ 1º e 2º, da Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002.

Assinatura digital

ADEMAR DE CASTRO NETO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Tributos sobre a Receita Bruta e Produtos Industrializados e à Coordenação de Contribuições Previdenciárias e Normas Gerais.

Assinatura digital

HELDER GERALDO MIRANDA DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Tributação/SRRF06

Assinatura digital

ANELISE FAUCZ KLETEMBERG
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Contribuições Sociais
sobre a Receita e a Importação

Assinatura digital

JEFFERSON FLEURY DOS SANTOS
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Normas Gerais
Relacionadas ao Direito Tributário

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação-Geral de Tributação.

Assinatura digital

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador de Tributos sobre a Receita Bruta
e Produtos Industrializados

Assinatura digital

ANDRÉ ROCHA NARDELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador de Contribuições Previdenciárias
e Normas Gerais

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta, vinculando-a parcialmente à Solução de Consulta Cosit nº 270, de 24 de setembro de 2019. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021. Dê-se ciência à interessada.

Assinatura digital

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral de Tributação