



## VOTO

**PROCESSO: 00058.513289/2016-32**

**INTERESSADO: CONCESSIONÁRIA DO AEROPORTO INTERNACIONAL DE GUARULHOS S.A GRU AIRPORT**

**RELATOR: RAFAEL JOSÉ BOTELHO FARIA**

### 1. DA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL PARA APRECIÇÃO DA MATÉRIA

1.1. A Lei n.º 11.182, de 27 de setembro de 2005, conferiu competência à Agência Nacional de Aviação Civil – ANAC para regular e fiscalizar a infraestrutura aeronáutica e aeroportuária, bem como conceder ou autorizar a exploração da infraestrutura aeroportuária, no todo ou em parte, e decidir, em último grau de recurso, sobre as matérias de sua competência, conforme disposto no artigo 8º, incisos XXI, XXIV e XLIII.

1.2. Nestes termos, em 14 de junho de 2012, após o regular procedimento licitatório, foi celebrado o Contrato de Concessão n.º 002/ANAC/2012 – SBGR entre a ANAC e a Concessionária do Aeroporto Internacional de Guarulhos – GRU Airport S.A., cujo objeto é a concessão dos serviços públicos para a ampliação, manutenção e exploração do Aeroporto Internacional de São Paulo/Guarulhos - Governador André Franco Montoro (SBGR).

1.3. O mencionado Contrato de Concessão prevê na Seção III (Da Revisão Extraordinária) do Capítulo VI (Do Equilíbrio Econômico-Financeiro), Cláusula 6.20, que os procedimentos de Revisão Extraordinária objetivam a recomposição do equilíbrio econômico-financeiro do Contrato, a fim de compensar as perdas ou ganhos da Concessionária, devidamente comprovados, em virtude da ocorrência de riscos suportados pelo Poder Concedente, desde que impliquem alteração relevante dos custos ou da receita da Concessionária.

1.4. Por sua vez, nos termos do art. 9º, caput, do Regimento Interno da ANAC, alterado pela Resolução n.º 381, de 14 de julho de 2016, compete à sua Diretoria, em regime de colegiado, analisar, discutir e decidir em instância administrativa final as matérias de competência da Agência.

1.5. Nesse sentido, verifica-se que a matéria em discussão está dentro do escopo das competências da Diretoria Colegiada da ANAC, estando o encaminhamento feito pela Superintendência de Regulação Econômica de Aeroportos – SRA revestido de amparo legal, uma vez que restam atendidos os requisitos de competência para a deliberação do pedido interposto.

### 2. DA ANÁLISE

2.1. Conforme abordado em Relatório, entende a Concessionária que a edição da Lei n.º 12.973/2014, que revogou o Regime Tributário de Transição - RTT, impactou o equilíbrio econômico-financeiro do Contrato de Concessão, ao alterar a legislação tributária vigente à época da elaboração da proposta pelos interessados no leilão de concessão, impondo, de forma definitiva, novas regras para aproveitamento de créditos de PIS e COFINS pelas Concessionárias de serviço público.

2.2. Assevera que o referido normativo, ao incluir o § 21 no art. 3º da Lei n.º 10.637/2002 e o § 29 no art. 3º da Lei 10.833/2003,<sup>[1]</sup> alterou a sistemática de aproveitamento de créditos, modificando o prazo para desconto dos créditos tributários, de forma que eles passaram a ocorrer conforme a vigência do Contrato de Concessão, e não mais em 24 meses, nos termos do art. 6º da Lei n.º 11.488/2007, e de forma imediata,

para o caso previsto no inciso XII do art. 1º da Lei nº 11.774/2008<sup>[2]</sup>, incorrendo, portanto, em custos não previstos em razão da desatualização monetária dos créditos a serem recuperados.

2.3. Dessa forma, a alteração no lapso temporal para aproveitamento dos créditos ante os gastos incorridos com investimentos e compra de equipamentos impactariam os custos das obras, custos operacionais ou custos de manutenção de equipamentos, sugerindo o enquadramento do evento descrito na matriz de risco contratual, nos termos do item 5.2.7 do Contrato de Concessão.

5.2. Constituem Riscos suportados pelo Poder Concedente, que poderão ensejar Revisão Extraordinária, nos termos deste contrato:

5.2.7 mudança na legislação tributária que aumento custos da obra, custos operacionais ou custos de manutenção de equipamentos, exceto mudanças nos impostos sobre a Renda;

2.4. Quanto ao suposto prejuízo incorrido, preliminarmente, cumpre verificar se os elementos trazidos aos autos são suficientes para caracterizar a situação descrita como evento apto a ser enquadrado na matriz contratual como risco a ser suportado pelo Poder Concedente. Para tanto, convém analisar se o advento da Lei n.º 12.973/2014 de fato provocou alteração na legislação tributária referente à forma de aproveitamento de créditos.

2.5. Observa-se, portanto, que o cerne da questão reside na possibilidade de aplicação do art. 6º da Lei n.º 11.488/2007 e do inciso XII do art. 1º da Lei nº 11.774/2008 no âmbito dos contratos de concessão de serviços públicos, em período anterior à revogação do Regime Tributário de Transição - RTT.

2.6. Assim, considerando que o tema em questão toca em matéria alheia às competências dessa Agência, e ante as especificidades inerentes à legislação tributária brasileira, cuidou a área técnica de buscar informações adicionais junto à Concessionária e sobre a correta interpretação dos normativos que regem o aproveitamento de créditos junto à Receita Federal do Brasil – RFB, por meio de Ofícios e de estudos sobre as decisões das Soluções de Consulta emitidas pela Receita Federal, as quais possuem efeito vinculante, desde que verificado o seu efetivo enquadramento.

2.7. Ante a ausência de resposta ao último ofício encaminhado à RFB para esclarecimento das dúvidas remanescentes, e respaldada pela Solução de Consulta n.º 98 - Cosit, de 25 de março de 2019, a Gerência de Informações e Contabilidade – GEIC/SRA concluiu que não houve alteração na forma de aproveitamentos dos créditos tributários em decorrências das alterações trazidas pela Lei n.º 12.973/2014 no que diz respeito ao aproveitamento dos créditos de PIS e COFINS calculados em relação ao valor de edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros pelas concessionárias de serviços públicos.<sup>[3]</sup>

2.8. Em virtude da ausência de manifestação contrária da RFB de que a compensação de créditos se desse na forma do inciso XII do art. 1º da Lei n.º 11.774/2008, entendeu a área técnica que a edição do normativo em questão trouxe alteração somente na forma de aproveitamento de créditos de PIS e COFINS com relação às hipóteses de aquisição no mercado interno ou de importação de máquinas e equipamentos destinados à produção de bens e prestação de serviços, para os créditos reconhecidos a partir de 2015.

2.9. Diante do entendimento proferido pela área técnica, a Concessionária sustenta em seu recurso, em suma, (i) que a referida Solução de Consulta não apresenta justificativa adequada para o afastamento da aplicação do art. 6º da Lei n.º 11.488/2007 no que diz respeito aos gastos atinentes a obras de infraestrutura em geral; (ii) que o Parecer da Receita Federal não detalha o contexto apresentado, não sendo possível concluir que a situação refere-se à uma concessão de serviço público, inaplicável ao presente caso; e (iii) que é impossível afirmar que o caso refere-se a investimentos em bens reversíveis, tal como a situação tratada no presente pleito.

2.10. Em análise às alegações apresentadas, constata-se que a Concessionária não traz aos autos alegações novas, repisando os argumentos já analisados e fundamentadamente refutados pela área técnica, a qual cuidou de analisar minuciosamente todas as considerações expostas, verificando todas as premissas necessárias para enquadrar o caso sob análise à Solução de Consulta em questão.

Nota Técnica n.º 06/2020/GEIC/SRA

A contextualização da demanda deixa claro tratar-se de concessionária de serviço público que relata que, anteriormente à Lei nº 12.973/2014, aproveitava seus créditos de PIS/COFINS decorrentes da construção

da infraestrutura objeto do contrato de concessão baseada em dispositivo que remetia à depreciação da infraestrutura (no caso concreto, baseava-se na exceção à regra que permitia o aproveitamento em 24 meses) e que, após a extinção do RTT, se viu em dúvidas sobre a ocorrência de alteração legislativa que impusesse a o aproveitamento de créditos de acordo com o prazo do contrato de concessão. Trata-se, portanto, da mesma questão tratada nos presentes autos.

2.11. Oportuno destacar que a Concessionária afirma inexistir justificativa adequada na Solução de Consulta para o afastamento da aplicação do art. 6º da Lei n.º 11.488/2007. Em análise, verifica-se que a referida consulta teve por objeto a interpretação conferida pela RFB sobre a aplicabilidade do referido dispositivo em momento posterior ao advento da Lei n.º 12.973/2014. No decorrer de sua explanação, a RFB se limita a fazer menção pontual e, de acordo com a Concessionária, sem justificativa adequada quanto à inaplicabilidade do dispositivo para as concessionárias de serviço público antes da edição do normativo que revogou o RTT. Todavia, conforme já mencionado, por tratar-se de matéria que extrapola a competência desta Agência e diante da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil para interpretar a legislação tributária brasileira, coadunado com o posicionamento exarado pela Procuradoria Federal junto à ANAC, no sentido de que não cabe a esta Agência “*com base nos elementos constantes dos autos, propor solução interpretativa diversa daquela preconizada pelo órgão competente.*”<sup>[4]</sup>

2.12. Sobre o assunto em questão, ressalto a possibilidade de a Concessionária, parte interessada nos autos e autora do presente pedido de revisão, proceder com consulta específica junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil, nos termos da Instrução Normativa RFB n.º 1396/2013, com vistas a perseguir posicionamento conclusivo sobre a questão, se assim entender necessário.<sup>[5]</sup>

2.13. Em contrapartida, não obstante o suposto prejuízo causado, a área técnica constatou, em razão das demonstrações financeiras do ano de 2015, que a Concessionária reconheceu créditos de PIS e COFINS, transferindo parte do valor dos investimentos contabilizados no ativo intangível para a conta de Impostos a Recuperar. Instada a se manifestar sobre as contas contábeis de contrapartida e o fundamento legal e normativo que permitiu o referido reconhecimento, a Concessionária indicou a conta “Outorga Fixa – Concessão” e destacou o art. 3º, §21 da Lei n.º 10.637/2002, para amparar seu entendimento.

2.14. Pelas informações concedidas pela própria Concessionária, frisou a área técnica que o referido parágrafo foi incluído justamente pela Lei n.º 12.973/2014, que revogou o RTT, entendendo, portanto, que a edição do normativo em questão também gerou benefícios para a Concessionária.

2.15. Com o intuito de obter as informações necessárias e esclarecer dúvidas remanescentes, a área técnica ainda solicitou manifestação exarada pelos “consultores e assessores legais” sobre o reconhecimento dos créditos sob análise. Em atendimento, a Concessionária limitou-se a informar que a orientação dos consultores e assessores legais “*se deu de acordo com a legislação vigente e por meio da auditoria das demonstrações financeiras de GRU, não havendo a formalização de outra manifestação para além da auditoria mencionada.*”

2.16. Sobre o entendimento acima exposto firmado pela área técnica, a Concessionária, em uma primeira oportunidade, declarou ser inaceitável a possibilidade de que a alteração promovida pela Lei n.º 12.973/2014 tenha gerado ganhos. Afirma que os valores dos créditos efetivamente aproveitados deveriam ser maiores em razão do prazo menor para o seu aproveitamento, incorrendo, portanto, em perdas e não na aferição de benefícios, motivação essa reiterada em sede recursal. Em sua última manifestação, contudo, alega a recorrente que “*mesmo se houvesse ganhos (...), eles seriam derivados da eficiência do aproveitamento de créditos da Concessionária (...)*”. Assim, na contramão das alegações outrora apresentadas, expõe argumentos indicando a possibilidade de ganhos econômicos decorrentes de sua eficiência, sem, no entanto, apresentar informações adicionais.

2.17. Da situação narrada, impende ressaltar que cabe à parte interessada instruir o pleito com todas as informações necessárias, com elementos concretos e seguros de convicção, fornecendo uma base segura para apuração do impacto do evento, com vistas a permitir a averiguação da alegada ruptura do equilíbrio econômico-financeiro contratual.

2.18. Com efeito, sobre as alterações tributárias que incorram em benefícios às Concessionárias, a área técnica observou disposição contratual que insta a considerar, na análise do pleito apresentado pela

Concessionária, o resultado líquido dos efeitos do evento sobre o Contrato de Concessão, nos termos do item 6.23.2.

6.23 Na recomposição do equilíbrio econômico-financeiro do Contrato deverão ser observadas, entre outras, as seguintes condições: (...)

6.23.2. os ganhos econômicos que não decorram diretamente da eficiência empresarial, **em casos como o de diminuição de tributos ou encargos legais e de novas regras sobre os serviços, conforme regulamentado pela ANAC.**

2.19. Sobre o assunto, a Procuradoria Federal também se manifestou nos seguintes termos:

“37. Ainda neste ponto, verifica-se que a área técnica apontou, em mais de uma ocasião, que, na existência de alteração tributária, faz-se necessário investigar o efeito líquido da alteração a fim de que seja possível vislumbrar eventual dano causado à Concessionária. No caso específico, (...) deveria ser encaminhada a composição do montante (...), bem como ser demonstrado como se deu o aproveitamento destes créditos e como se dará o fluxo de aproveitamento do saldo remanescente, **o que não foi trazido aos autos pela Concessionária.** A instrução processual e conclusões da área técnica não revelam, portanto, a configuração do fato gerador da revisão extraordinária pleiteada.”<sup>[4]</sup>

2.20. Dos autos, é notório que a área técnica procedeu com extensa interação com a Concessionária, sendo-lhe assegurada a oportunidade de se manifestar sobre a matéria, esclarecendo os temas suscitados, bem como de trazer aos autos as informações e documentação necessárias à análise do efeito apontado, o que, de fato, não ocorreu.

2.21. Nesse sentido, a Resolução n.º 355/2015<sup>[6]</sup>, vigente à época da apresentação do presente pedido de revisão, é clara quanto à incumbência da Concessionária em disponibilizar “*de maneira organizada e objetiva, todas as premissas, informações, documentos e cálculos necessários para a replicação dos resultados apresentados*”, sob pena de indeferimento do pedido de revisão extraordinária.

2.22. Por todo o exposto, sendo necessária a comprovação do desequilíbrio, respeitando as cláusulas contratuais, entendo que não constam dos autos os pressupostos e premissas necessários a concluir de forma inequívoca o impacto do evento relatado sobre o equilíbrio econômico-financeiro do Contrato de Concessão.

### 3. DO VOTO

3.1. Assim sendo, ante todo o exposto e com base no conteúdo dos autos do presente processo, **VOTO pelo INDEFERIMENTO do Pedido de Revisão Extraordinária**, ante a ausência dos pressupostos necessários para a caracterização do impacto do evento sobre o Contrato de Concessão.

É como voto.

#### [1] Lei n.º 10.637/2002

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

§ 21. Na execução de contratos de concessão de serviços públicos, os créditos gerados pelos serviços de construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento de infraestrutura, quando a receita correspondente tiver contrapartida em ativo intangível, representativo de direito de exploração, ou em ativo financeiro, somente poderão ser aproveitados, no caso do ativo intangível, à medida que este for amortizado e, no caso do ativo financeiro, na proporção de seu recebimento, excetuado, para ambos os casos, o crédito previsto no inciso VI do caput.

#### Lei n.º 10.833/2003

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

§ 29. Na execução de contratos de concessão de serviços públicos, os créditos gerados pelos serviços de construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento de infraestrutura, quando a receita correspondente tiver contrapartida em ativo intangível, representativo de direito de exploração, ou em ativo financeiro, somente poderão ser aproveitados, no caso do ativo intangível, à medida que este for amortizado e, no caso do ativo financeiro, na proporção de seu recebimento, excetuado, para ambos os casos, o crédito previsto no inciso VI do caput.

#### [2] Lei n.º 11.488

Art. 6º As pessoas jurídicas poderão optar pelo desconto, no prazo de 24 (vinte e quatro) meses, dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de que tratam o inciso VII do caput do art. 3º da Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e o inciso VII do caput do art. 3º da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003, na hipótese de edificações incorporadas ao ativo imobilizado, adquiridas ou construídas para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

§ 1º Os créditos de que trata o caput deste artigo serão apurados mediante a aplicação, a cada mês, das alíquotas referidas no caput do art. 2º da Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002, ou do art. 2º da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, conforme o caso, sobre o valor correspondente a 1/24 (um vinte e quatro avos) do custo de aquisição ou de construção da edificação.

#### Lei n.º 11.774

Art. 1º As pessoas jurídicas, nas hipóteses de aquisição no mercado interno ou de importação de máquinas e equipamentos destinados à produção de bens e prestação de serviços, poderão optar pelo desconto dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS de que tratam o inciso III do § 1º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o inciso III do § 1º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e o § 4º do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, da seguinte forma: (Redação dada pela Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011 )

XII - imediatamente, no caso de aquisições ocorridas a partir de julho de 2012.

**[3] Solução de Consulta – nº 98 – Cosit**

"Fundamental esclarecer que jamais foi possível o desconto do crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins referente à construção de infraestrutura no âmbito de contratos de concessão de serviços públicos na forma preconizada pelo art. 6º da Lei nº 11.488, de 2007 (24 meses), eis que não se trata a obra de infraestrutura de mera edificação em imóvel de terceiro. Atualmente, o aproveitamento desse crédito se dá nos termos do § 21 do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e do § 29 do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003. Conforme já afirmado, sob a égide do ordenamento anterior, a infraestrutura construída era bem incorporado ao ativo imobilizado da concessionária, de modo que o desconto do crédito em referência tinha fundamento no art. 3º, VI, das mesmas Leis, com seu aproveitamento, portanto, à proporção da depreciação do ativo imobilizado, conforme estabelece o § 1º do mesmo art. 3º."

**[4] Parecer n. 00072/2020/PROT/PFEANAC/PGF/AGU (4271130)**

**[5] Instrução Normativa RFB n.º 1396/2013 - "Dispõe sobre o processo de consulta relativo à interpretação da legislação tributária e aduaneira e à classificação de serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil."**

**[6] Resolução n.º 355/2015**

Art. 5º O pedido de Revisão Extraordinária formulado pela Concessionária deverá ser instruído com:

§ 3º A Concessionária deverá disponibilizar, de maneira organizada e objetiva, todas as premissas, informações, documentos e cálculos necessários para a replicação dos resultados apresentados.

§ 5º Na hipótese de inobservância do disposto neste artigo, a ANAC poderá solicitar adequação e complementação dos documentos apresentados ou, ainda, indeferir o pedido de Revisão Extraordinária, não impedindo novo pleito referente ao mesmo evento.



Documento assinado eletronicamente por **Rafael José Botelho Faria, Diretor**, em 24/11/2020, às 16:45, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site <https://sei.anac.gov.br/sei/autenticidade>, informando o código verificador **5026952** e o código CRC **2F78CA8F**.