



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10280.735874/2022-50
RESOLUÇÃO	1402-001.868 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de dezembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EQUATORIAL PARÁ DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, determinar a remessa do presente processo à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional para que, em obediência à isonomia de tratamento entre as partes, tome conhecimento dos documentos carreados pela recorrente aos autos, após as contrarrazões apresentadas e sobre eles, querendo, se manifeste.

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça – Relatora

Assinado Digitalmente

Paulo Mateus Ciccone – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Alexandre Iabrudi, Catunda, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Rafael Zedral, Ricardo Piza di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto, Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em desfavor do Acórdão nº 110-011.253, prolatado pela 1ª Turma/DRJ 10, em 17 de agosto de 2023, que julgou a impugnação improcedente mantendo o crédito tributário objeto do lançamento.

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão de piso e o complementarei adiante:

“O interessado é sociedade prestadora de serviços de distribuição de energia elétrica nº Estado do Pará.

A Fiscalização identificou que o contribuinte efetuou, durante os anos-calendário 2018, 2019 e 2020, a dedução fiscal de despesas com Perdas Não Técnicas (PNT) sem a observância dos requisitos necessários para tanto.

As PNT decorrem de eventos tais como furtos de energia, erros de medição, de faturamento e outros.

Em contraposição às PNT, temos as Perdas Técnicas (PT). As últimas estão relacionadas com a transformação de energia elétrica em energia térmica nos condutores, perdas nos núcleos dos transformadores e outras.

Antes do início do procedimento fiscal que culminou no presente processo, o interessado foi intimado a detalhar o tratamento contábil e fiscal dados às PNT e às PT. Se desejava saber se as referidas perdas foram ou não deduzidas na apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro (CSL). A resposta apresentada foi a seguinte (fl. 799):

“A Companhia considera que as perdas não técnicas verificadas na distribuição de energia elétrica compõem o custo de sua atividade e, portanto, são integralmente dedutíveis, considerando sua natureza necessária, normal, usual e estritamente vinculada à sua atividade. Com isso, não há adição na base de cálculo do IRPJ e da CSL relacionada às perdas não técnicas.

A Companhia informa que realizou a comunicação das autoridades policiais competentes sobre a ocorrência de perdas não técnicas, conforme comprovantes (Doc Comprobatório 003, 004 e 005), considerando a hipótese em que se entenda pela aplicação do artigo 376 do RIR/18.”
(Grifou-se.)

A referida comunicação às autoridades policiais consta das folhas 590 a 610 (ano-calendário 2018), 612 a 622 (ano-calendário 2019) e 623 a 633 (ano-calendário 2020).

O entendimento fiscal em torno da matéria restou claro quando da adoção do Termo de Concessão de Prazo nº 3, constante das folhas 570 e 571. Repriso:

“Com respeito ao questionamento do sujeito passivo relativo ao item 1 do TIF-5, a Lei nº 4.506/1964 e o Decreto nº 9.580/2018 (RIR/2018) assim preveem:

LEI Nº 4.506/1964

Art. 47. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e a manutenção da respectiva fonte produtora.

(...)

§ 3º Somente serão dedutíveis como despesas os prejuízos por desfalque, apropriação indébita, furto, por empregados ou terceiros, quando houver inquérito instaurado nos termos da legislação trabalhista ou quando apresentada queixa perante a autoridade policial. (grifei)

DECRETO Nº 9.580/2018 (RIR/2018)

Art. 376. Somente serão dedutíveis como despesas os prejuízos por desfalque, apropriação indébita e furto, por empregados ou terceiros, quando houver inquérito instaurado nos termos da legislação trabalhista ou quando apresentada queixa perante a autoridade policial. (grifei)

No que tange à necessidade de individualização dos autores dos delitos e da tempestividade para o encaminhamento da representação à autoridade policial, o Código de Processo Penal (Decreto-Lei nº 3.689/1941, tomado como legislação subsidiária, assim estabelece:

Decreto-Lei nº 3.689/1941

Art. 38. Salvo disposição em contrário, o ofendido, ou seu representante legal, decairá no direito de queixa ou de representação, se não o exercer dentro do prazo de seis meses, contado do dia em que vier a saber quem é o autor do crime, ou, no caso do art. 29, do dia em que se esgotar o prazo para o oferecimento da denúncia. (grifei)

Vê-se claramente, portanto, que o encaminhamento da representação à autoridade policial requer, antes, a identificação do autor (ou dos autores) do crime, sem o que fica prejudicada a abertura do competente inquérito. Após conhecidos os autores, o ofendido terá o prazo de seis meses para efetivar o encaminhamento, sem o que não poderá considerar as perdas como despesa dedutível.

IMPORTANTE: a legislação tributária trata como “queixa à autoridade policial”; a legislação penal trata como “representação”. Juridicamente, enquanto a representação pode ser exercida, de forma direta, junto à autoridade policial, a queixa necessita ser ofertada em juízo. A “queixa” endereçada à polícia não é

juridicamente uma queixa, mas sim uma representação/autorização para abertura de inquérito, o que não impede, porém, que o prazo decadencial previsto no artigo acima flua normalmente,”

O interessado discorda da posição fiscal. Confira-se (fls. 579 e 580):

“4. A Intimada esclarece que o artigo 38 do CPP é aplicável exclusivamente para as ações penais públicas condicionadas e para as ações penais privadas. O furto de energia elétrica não se enquadra nessas modalidades de ação penal, submetendo-se a ação penal pública incondicionada, que não depende de representação da vítima.

5. Sendo o furto de energia elétrica um crime previsto no artigo 155 do Código Penal, processado por meio de ação penal pública incondicionada, o prazo de seis meses não pode ser considerado como aplicável ao caso da Intimada. O legislador penal e processual penal especificou as hipóteses em que um crime deve depender de representação da vítima para ser investigado e punido. O furto não está dentre essas hipóteses.

6. Diante disso, a Intimada, mais uma vez, solicita esclarecimento sobre a afirmação de que a documentação apresentada seria “inservível” dada a “generalidade” e o “lapso temporal entre os fatos e a denúncia”, já que é, além de tempestiva, adequada à finalidade a que se propõe: comunicar as autoridades policiais sobre a ocorrência de furto de energia ocorrido no seu sistema de distribuição de energia elétrica.

7. Além disso, a Intimada, com o devido respeito, não compreendeu a distinção proposta na seguinte afirmação: a “queixa necessita ser ofertada em juízo”, enquanto a “representação pode ser exercida, de forma direta, junto à autoridade policial”. Considerando que não existe “queixa”, sob a perspectiva técnica, a ser apresentada perante a autoridade policial (e não juiz), favor esclarecer qual seria a previsão legal dessa “queixa” indicada no TIF nº 5.”

Frente às posições antagônicas acima, a autoridade tributária efetuou o lançamento do IRPJ e da CSL devidos em razão da dedução das PNT da base de cálculo dos referidos tributos. No auto de infração (fls. 640 a 680 – IRPJ e fls. 682 a 713 – CSL) restou consignado que o valor das PNT não havia sido adicionado do lucro líquido para fins da apuração do IRPJ e da CSL, nos termos do relatório fiscal. O relatório fiscal (fls. 791 a 804) indicou a infração às normas já citadas no presente relatório (quando referido o Termo de Concessão de Prazo nº 3), bem como a interpretação das citadas normas consoante o Parecer Normativo CST nº 50, de 9 de maio de 1973, e a Solução de Consulta Interna (SCI) Cosit nº 3, de 23 de março de 2017. Do relatório fiscal, colho (fls. 800 e 801):

“g. Na análise da resposta enviada pelo sujeito passivo, a EMAC deduziu, em primeiro lugar, que, ao mencionar a existência das Notícias Crime, a EQUATORIAL PARÁ limita as suas PNT, em tais queixas, integral e

exclusivamente, a furtos de energia elétrica, ou seja, aos denominados “gatos”, no jargão popular, e não a outras possíveis causas, tais como os erros de medição ou de faturamento.

h. Contudo, ao serem examinadas as comunicações da empresa à autoridade policial, a EMAC verificou que se tratava de atos meramente protocolares, formalizados, em todos os casos apresentados, uma única vez, para cada exercício ou ano civil. Além disso, as comunicações são vagas, de caráter genérico, não apresentando qualquer individualização dos alegados furtos de energia elétrica, isto é, não contêm elementos mínimos a possibilitar uma possível investigação.

i. Quando a lei determina a comunicação do crime à autoridade investigadora, é inerente que essa prescrição jurídica possui um conteúdo e uma finalidade que devem nortear a sua interpretação. Por outros termos, a comunicação não é mera forma; é fundamentalmente conteúdo, o qual possui um caráter teleológico. O que se busca com a determinação legal é a recuperação, na medida do possível, dos valores suprimidos. Se o contribuinte não adotar tal cautela, sua omissão corresponde a uma liberalidade, cujo prejuízo não pode ser oponível ao Estado na quantificação do resultado tributável. Assim, aceitar toda e qualquer comunicação, sem especificação fática, e meses após as ocorrências é tornar a determinação legal uma letra morta. Nem mesmo uma eventual menção de que a área de operação da concessionária possui níveis elevados de risco não afasta o requisito legal.

j. Tomando por referência os esclarecimentos do Parecer Normativo CST nº 50/1973, considerado na fundamentação da mencionada SCI Cosit nº 03/2017, há que se registrar que a comunicação deve permitir a investigação da autoridade policial, até porque uma das condições para a dedutibilidade é a imputabilidade da autoria dos furtos a empregados ou terceiros, o que não se mostra possível de ser feito, nesse caso, em razão da generalidade e do lapso temporal entre os fatos e a denúncia.

k. A legislação, ao autorizar, em caráter de exceção, que se trate esse tipo de perda como uma despesa dedutível para fins de apuração do lucro tributável, considera a possibilidade de reversão dessa perda, que se acontecida no mesmo exercício, torna a dedução em tela indevida. Isso é possível quando, identificado que houve o furto, a autoridade policial seja demandada com elementos que possibilitem uma investigação com êxito ou mesmo um flagrante.

l. Como exposto acima, é importante que, ao se demandar a autoridade policial, a denúncia contenha elementos mínimos que permitam uma investigação. Caso contrário, tomando essa providência como mero protocolo, sem atenção às informações úteis ao prosseguimento da denúncia, poder-se-ia supor que bastaria que o valor furtado fosse

comunicado diretamente à RFB, na esfera administrativa, sem onerar a autoridade policial, para que tal valor se tornasse dedutível, o que, convenhamos, seria um completo absurdo!”

A autoridade lançadora também tratou dos documentos encaminhados pelo interessado à autoridade policial. Confira-se (fl. 802):

“i. Os referidos documentos descrevem a metodologia adotada pela ANEEL para o cálculo das perdas totais (diferença entre a energia injetada na rede e a energia fornecida pela concessionária), das perdas técnicas (energia dissipada no sistema de distribuição devido a fenômenos da física) e das perdas não técnicas (diferença entre as perdas totais e as perdas técnicas);

ii. Mencionam, vaga e genericamente, que a empresa vem sendo vítima de ligações clandestinas, sem dar qualquer norte à autoridade policial para que se iniciasse uma investigação;

iii. Mencionam, também de forma vaga e genérica, que em algumas regiões do Estado o furto de energia é superior à energia requerida em outras regiões, “o que demonstra a ausência de fiscalização do poder público”. Não mencionam, sequer, em quais áreas e/ou em quais regiões o problema ocorre e que providências a empresa já adotou para, pelo menos, identificar as áreas/regiões onde essas perdas estariam ocorrendo. Em outras palavras, é como se alguém procurasse a autoridade policial e lhe dissesse: “acho que estou sendo roubado, mas não sei por quem e nem onde. Quero que descubra.”

iv. Para finalizar, os documentos ainda afirmam que “fiscalizações rotineiras nas áreas de mais perdas técnicas poderão identificar bares, restaurantes, residências e outras localidades com o consumo irregular, coibindo a prática.” Ou seja, além de, pelo menos, não identificar essas áreas de maiores perdas, a empresa ainda pretende que a autoridade policial execute o trabalho que, sem nenhuma dúvida, deve estar a cargo da própria empresa, pois diferentemente das perdas técnicas, as não técnicas dependem da eficiência e da gestão da empresa no combate a tais eventos. Ou seja, as perdas não técnicas se inserem nos custos gerenciáveis e estão exclusiva e diretamente vinculadas à sua gestão comercial.”

O auto de infração também operou a compensação de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativa da CSL, consoante os saldos apontados nos assentamentos fiscais.

A ciência do lançamento e dos diversos documentos que o acompanharam se deu no dia 31 de outubro de 2022 (fl. 810).

Em 29 de novembro de 2022, o interessado apresentou sua impugnação ao lançamento (fl. 813).

Passo ao resumo das razões de defesa.

Inicialmente, o impugnante trata da existência de perdas na distribuição da energia elétrica. Consoante aponta, as perdas podem ter origem técnica ou comercial. As primeiras não são objeto do presente processo e são inerentes ao processo de transporte, transformação, tensão e medição da energia que circula pelas redes de transmissão. Já as perdas comerciais decorrem de furtos, erros de medição, erros no processo de faturamento e outros.

Esclarece, então, que a tarifa cobrada contempla as perdas incorridas. Dessa forma, a concessionária não sofre o impacto econômico das perdas, uma vez que recupera o valor por meio da tarifa cobrada. Assim, entende que todo o custo da energia adquirida deve ser deduzido da base de cálculo do IRPJ e da CSL.

Reclama, então, da superficialidade da acusação, preponderantemente formada pela transcrição de normas e de jurisprudência. Entende que não foram apontados os fundamentos para afastar a dedutibilidade do custo da energia elétrica referente às perdas não técnicas. Segundo conclui, a acusação estaria alicerçada no artigo 47, parágrafo terceiro, da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964. Indica que irá sustentar a inaplicabilidade do referido dispositivo ao caso dos autos.

Apontou a juntada de três pareceres emitidos por juristas que concluem pela irregularidade do procedimento fiscal (fls. 875 a 1.018).

Por último, nessa parte introdutória, indica que “a autoridade lançadora cometeu inúmeros erros de cálculos”. Não bastasse isso, “ignorou os efeitos de benefícios fiscais aplicados à Impugnante e considerou saldo incorreto de prejuízos fiscais e de base negativa de CSL”.

Da inaplicabilidade do art. 47, § 3º, da Lei nº 4.506/1964

O contribuinte reclama da não indicação da norma em epígrafe no auto de infração.

No que diz respeito ao enquadramento legal, aponta a utilização de normas genéricas, que indicam a alíquota dos tributos exigidos ou a instituição da CSL, bem como a definição do conceito de lucro real. Também são citadas normas que tratam de custos ou despesas indedutíveis e a aplicação das regras de apuração do IRPJ à CSL, entre outras.

Diante desse cenário, o impugnante entende que restou ferida a regra processual que exige a indicação da disposição legal infringida (art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972). Faltaria certeza à fiscalização quanto ao fundamento jurídico da acusação, fato que acarretaria o descumprimento do artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN). O ato do lançamento seria carente de motivação.

Reclama, ainda, que a regra do artigo 47, parágrafo 3º, da Lei nº 4.506, de 1964, só teria sido referida em trecho Relatório Fiscal.

Perdas não técnicas não implicam prejuízo

O reclamante indica que o artigo 47, parágrafo 3º, da Lei nº 4.506, de 1964, trata da existência de prejuízo, fato que não seria observado no caso dos autos. A tarifa cobrada pelo interessado cobre o valor da energia elétrica furtada. Como o interessado entende que o legislador usou o termo “prejuízo” no sentido de perda patrimonial, a regra não seria a ele aplicável, posto que não observado decréscimo patrimonial. Aponta os pressupostos para a aplicação da regra indicados no Parecer Normativo CST nº 50, de 1973, em sua defesa (“existência de prejuízos em razão de...furto”).

A perda deve, portanto, ser reconhecida para fins de apuração do lucro real, em razão das peculiaridades da atividade de distribuição de energia elétrica. Se assim não for, o efetivo prejuízo econômico advirá da impossibilidade de dedução do custo da energia furtada.

Perdas não técnicas não decorrem somente de furtos

Aponta que as perdas não técnicas podem derivar “furtos de energia, erros de medição, erros no processo de faturamento, unidades consumidoras sem equipamento de medição, etc.”. Dessa forma, o lançamento seria nulo por falta de precisão e a norma do artigo 47, parágrafo 3º, da Lei nº 4.506, de 1964, teria sido mal aplicada.

Contexto histórico e finalidade do artigo 47, parágrafo 3º, da Lei nº 4.506, de 1964

Segundo argumenta, quando da geração da norma, o cenário econômico não apresentava a complexidade e a diversidade dos dias atuais. O setor de energia elétrico era muito diferente. Naquela época, estava sendo criado o Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica. Havia sido instituído o Departamento de Arrecadação integrante do Ministério da Fazenda. Ainda não era utilizada a rede bancária para o recolhimento de tributos.

A regra do artigo 47, parágrafo 3º, da Lei nº 4.506, de 1964, se dirigia a “atividades comerciais e industriais ordinárias, triviais”, “não à atividade de distribuição de energia elétrica”. Se qualquer pessoa pudesse alegar o fato furto para deduzir a despesa respectiva, “haveria espaço aberto para o cometimento de fraudes e sonegação, daí se exigir a queixa perante a autoridade policial, revestindo o fato narrado com o mínimo de credibilidade”.

Hoje em dia a situação seria completamente distinta. Como o setor elétrico é “altamente regulado e fiscalizado, é incompatível com o propósito da restrição à dedutibilidade por tudo o que já foi visto até aqui”. A Agência Nacional de Energia Elétrica (Aneel) já exerce a fiscalização cabível, efetuando a mensuração das PNT e respectivo repasse tarifário. Refere atos da Aneel.

Conclui, então, que a exigência fiscal não tem fundamento legal, tendo em vista a interpretação por ele engendrada.

O lançamento não indica o fundamento legal da exigência da CSL

A regra do artigo 47, parágrafo 3º, da Lei nº 4.506, de 1964, foi instituída quando inexistente a CSL. Se dirigia ao IRPJ. Não houve a indicação da extensão da regra à CSL. Faltaria, mais uma vez, motivação ao ato administrativo.

A improcedência da acusação fiscal

De início, o impugnante afirma que a “partir da transcrição de cada afirmação contida no TVF, já será possível compreender exatamente o que a autoridade lançadora pretende e quais são os seus equívocos” (fl. 1.082).

PNT: cumprimento dos requisitos gerais de dedutibilidade

Indica que todo o gasto com a aquisição de energia elétrica compõe o custo da mercadoria vendida pelo interessado. Não se trata de uma despesa, mas de um custo inerente à atividade. Não se trata, portanto, de despesa.

Retoma os termos da SCI Cosit nº 3, de 2017, para afastar as conclusões da mesma em função de equívocos na interpretação dos termos do artigo 47, parágrafo 3º, da Lei nº 4.506, de 1964, em face das atividades desenvolvidas pelo interessado. O ato faria diferenciação não lógica entre perdas técnicas e PNT. Ambas seriam inerentes ao negócio e necessárias à consecução dos seus objetivos sociais. Repriso (fl. 1.085):

“101. Além disso, as perdas não técnicas são obviamente usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da Impugnante, haja vista serem habituais, costumeiras e comuns à distribuição de energia elétrica. Insista-se: todas as distribuidoras de energia elétrica no Brasil apuram perdas não técnicas de energia. Trata-se de aspecto inerente ao desenvolvimento dessa atividade no nosso país.”

Se todas as distribuidoras de energia observam as PNT e a própria Aneel regulamenta tal fato, as PNT são gastos necessários, usuais e normais, atendendo os requisitos de dedutibilidade fiscal.

Somente uma leitura apressada da norma (art. 47, § 3º, da Lei nº 4.506, de 1964) poderia sustentar que o furto não é necessário à manutenção da fonte produtora. Isso em uma leitura subjetiva. Indica que a norma que trata da elaboração e redação das normas (Lei Complementar nº 95, de 26 de fevereiro de 1998) fixa que os parágrafos de um artigo expressam aspectos complementares à norma enunciada no caput do artigo e as exceções à regra por este estabelecida. Com base na doutrina, defende ser fundamental que o gasto seja necessário ao desenvolvimento da atividade empresarial para permitir a respectiva dedução fiscal. Isso de forma objetiva. E conclui (fl. 1.087):

“as perdas não técnicas atendem a todos os requisitos gerais de dedutibilidade na apuração do lucro real”

PNT compõe o custo da energia adquirida

Reclama da autoridade fiscal que não se preocupou em analisar os critérios de dedutibilidade dos gastos com PNT. Ao contrário, simplesmente citou a SCI

Cosit nº 3, de 2017. Tal ato não seria aplicável em função das PNT não gerarem prejuízo à impugnante. Não se constata, nº caso dos autos, o necessário binômio (indissociável) prejuízo e furto. Entende aplicável a regra do artigo 46, V, da Lei nº 4.506, de 1964 (“São custos as despesas e os encargos relativos à aquisição, produção e venda dos bens e serviços objeto das transações de conta própria, tais como:... V - As quebras e perdas razoáveis, de acordo com a natureza do bem e da atividade, ocorridas na fabricação no transporte e manuseio;”). Cita um dos pareceres juntados em defesa da tese. Abraça a ideia de que as PNT dizem respeito a perdas inerentes e inevitáveis à atividade de distribuição de energia elétrica. Caso aplicável o art. 47, § 3º, da Lei nº 4.506, de 1964, houve a apresentação de queixa Aponta que o requisito da apresentação de notícia-crime às autoridades policiais sobre a ocorrência de casos de furto foi vencido. Foram apresentadas notícias-crime anuais. A autoridade lançadora desqualificou os documentos. Mais adiante, o interessado aponta incoerência fiscal, posto que a autoridade lançadora teria dito que as PNT decorrem de outros fatores que não furtos. Reprisa texto da folha

Caso aplicável o art. 47, § 3º, da Lei nº 4.506, de 1964, houve a apresentação de queixa

Aponta que o requisito da apresentação de notícia-crime às autoridades policiais sobre a ocorrência de casos de furto foi vencido. Foram apresentadas notícias-crime anuais. A autoridade lançadora desqualificou os documentos.

Mais adiante, o interessado aponta incoerência fiscal, posto que a autoridade lançadora teria dito que as PNT decorrem de outros fatores que não furtos. Reprisa texto da folha 800.

Reclama, também, que as notícias-crime não são atos meramente protocolares. Trata-se do ato protocolar e formal para deduzir o prejuízo decorrente de um furto (fl. 1.091). A vítima de um furto não pode fazer justiça pelas próprias mãos, motivo pelo qual foi requerido o socorro das autoridades policiais.

Quando a autoridade lançadora analisa os termos da notícia-crime, o reclamante afirma que o auditor-fiscal atrai para si papel que não lhe cabe por falta de conhecimento técnico e competência legal. Se as autoridades policiais não pediram esclarecimentos extra, é certo que entenderam desnecessário.

Retoma o sentido do artigo 47, parágrafo 3º, da Lei nº 4.506, de 1964, no entender do impugnante, para defender que visaria coibir fraudes, fato não verificado no caso dos autos. Dessa forma, a exigência dos autos seria ilegal.

Contesta, também, a alegada intempestividade das notícias-crime, uma vez que a vítima poderia agir em até oito anos, nos termos do artigo 155 do Código Penal. Logo as notícias crime foram apresentadas de forma tempestiva.

Quanto à individualização do fato criminoso, o impugnante defende que tal requisito não se faz necessário diante da lei penal. Assim, o lançador tributário

não poderia exigir requisitos processuais penais que não existem. Cita pareceres juntados aos autos.

Refere, ainda, sua contrariedade à interpretação dada pela autoridade tributária quando afirma que a recuperação do bem furtado no mesmo período em que verificado o furto não daria ensejo à dedução da perda. Afirma que a autoridade tributária cria requisito de dedutibilidade do gasto.

Afirma, então, que o importante é haver a certeza da existência da perda. Isso permite a dedução fiscal do valor. Retoma o papel fiscalizatório da Aneel em torno das PNT e a interpretação finalística por ele dada aos termos do artigo 47, parágrafo 3º, da Lei nº 4.506, de 1964.

Passou a tratar de detalhes das intimações fiscais no curso do procedimento para indicar que a “autoridade lançadora já ensaiava a criação de requisitos sem base legal”. Inclusive houve a indicação de norma penal inaplicável ao caso dos autos (art. 38 do Código de Processo Penal). Confira-se o protesto (fl. 1.100):

“164. Poucas coisas na vida são tão óbvias quanto a inaplicabilidade desse dispositivo legal ao presente caso: trata-se de previsão voltada a ações penais públicas condicionadas e ações penais privadas. Todavia, o furto de energia elétrica não se enquadra nessas modalidades de ação penal, submetendo-se à ação penal pública incondicionada, que não depende de representação da vítima.”

Conclui que o requisito da individualização não existe.

Ademais, não haveria “a indicação de nenhum fundamento legal no auto de infração para refutar as notícias de crime apresentadas pela Impugnante”.

O interessado, passa, então, a defender a validade das notícias-crime apresentadas.

Defende que a Aneel já detém informações detalhadas a respeito das PNT. Dessa forma, seria desnecessário informar o fato às autoridades policiais. A regra do artigo 47, parágrafo 3º, da Lei nº 4.506, de 1964, seria um requisito sem sentido.

Quanto ao teor genérico das informações prestadas às autoridades policiais, o impugnante entende que revelam falta de conhecimento da autoridade tributária a respeito do setor elétrico. Seria impossível a identificação de todas as irregularidades (ruas, avenidas, alamedas etc.).

Somente seria viável a indicação de perdas regionais. Quando o impugnante é exitoso na identificação dos responsáveis pelo furto, efetua a cobrança do consumo não faturado. São muitos consumidores irregulares não identificados, de tal sorte que a exigência de individualização é, além de ilegal, impossível.

Refere, mais uma vez, os pareceres apresentados e sustenta que “cumpriu com todos os requisitos para assegurar a dedutibilidade das perdas não técnicas”. Traça, então, comparação do furto de energia elétrica com o roubo de um veículo. Afirma que a fiscalização tributária estaria a exigir da vítima do último delito que identificasse o seu autor. Reprisa novos trechos dos pareceres.

Quanto à jurisprudência do Carf citada no trabalho fiscal, o interessado afirma que o empate, nos dias de hoje, conduziria ao êxito do contribuinte. Alinha, ainda, incorreções graves nas decisões.

O art. 47, § 3º, da Lei nº 4.506, de 1964, não seria aplicável à CSL

Defende que a regra em epígrafe se dirige exclusivamente à apuração do IRPJ. Nada determinaria a aplicação da norma à apuração da CSL.

Defende que a regra constante do artigo 57 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, ressalva a manutenção da base de cálculo e das alíquotas próprias da CSL. Em que pese a similaridade, as bases de cálculo não são idênticas. A regra indica que a opção pelo lucro real ou presumido relativamente ao IRPJ também é abraçada para fins da CSL. No caso do lucro real, as apurações trimestrais ou anuais seguem o mesmo raciocínio.

A CSL possui base de cálculo própria, a partir dos termos do artigo 2º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988. Tal base não é afetada pelo artigo 47, parágrafo 3º, da Lei nº 4.506, de 1964. Tal imposição causaria afronta ao princípio da legalidade.

Do aproveitamento indevido de prejuízos fiscais e de bases de cálculo negativas da CSL

Cerceamento do direito de defesa

Reclama da falta de esclarecimentos quanto ao contexto no qual teria se dado o aproveitamento indevido. Alega que não entendeu a acusação. Evoca o artigo 5º, LV, da Constituição Federal para exigir a informação necessária que permita a reação do acusado. No caso concreto, a informação teria sido genérica.

Da vinculação com o processo administrativo nº 10280.722536/2016-18

O reclamante informa que foi além e identificou a origem da questão. No passado, nº curso do processo em epígrafe, houve lançamento que impactou os saldos de prejuízos fiscais e bases negativas da CSL. Tal questão consta do referido processo que se encontra no Carf para fins de apreciação do recurso voluntário.

Mais adiante, detalha (fl. 1.110):

“210. Como demonstra a planilha abaixo (doc. 9), os valores apurados originalmente pela Impugnante em 2012 e 2013 compuseram o saldo de prejuízos fiscais e saldo negativo existentes em 1º de janeiro de 2018 e que foram conseqüentemente utilizados em compensações nos anos-calendários abrangidos pelo presente processo.”

Indica, então, que o afastamento da exigência constante do processo administrativo nº 10280.722536/2016-18 irá gerar a recomposição dos saldos de prejuízos fiscais e bases negativas da CSL.

Isso tornará a exigência do presente processo sem sentido.

Diante desse cenário, requer o sobrestamento do presente processo. Repriso (fl. 1111):

“212. Em benefício da uniformidade de decisões e da eficiência processual, é recomendável que o sobrestamento do presente caso até que ocorra o julgamento definitivo da defesa apresentada pela Impugnante no PAF nº 10280.722536/2016-18. Tão logo seja proferida decisão definitiva restabelecendo os saldos de prejuízo fiscal e base negativa, deve naturalmente haver o cancelamento integral do lançamento tributário referente à suposta compensação indevida.”

Erros de cálculo

Subsidiariamente, aponta a existência de erros de cálculo no lançamento.

Não teria sido considerada qualquer compensação de prejuízos fiscais e de bases negativas da CSL relativamente a todos os períodos de apuração objeto de lançamento. Já aduz que o êxito dele no julgamento do processo administrativo nº 10280.722536/2016-18 permitirá a compensação faltante. Indica seus cálculos nas folhas 1.044 a 1.052, bem como nas folhas 1.057 a 1.061.

Indica erro na falta da aplicação do benefício fiscal concedido à pessoas jurídicas com empreendimentos em operação na Amazônia (Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia – Sudam). Não teria sido observado que a interessada fazia jus, como beneficiária, à redução de 75% do IRPJ calculado sobre o lucro da exploração da atividade incentivada. Tal fato não foi considerado na exigência dos autos. Não se deseja o recálculo do lucro da exploração, mas a aplicação do benefício sobre o IRPJ lançado. Destaca as diferenças entre o lucro real e o lucro da exploração.

Aponta, então, os seus cálculos a respeito (fls. 1.114 a 1.117). Indica outros cálculos(complementares) nas folhas 1.057 e 1.061.

Por última, o interessado requer a correção do valor do incentivo fiscal relativo ao Programa Alimentação do Trabalhador (Pat). Tal programa permite a dedução de 15% dos valores gastos no âmbito do programa, limitado a 4% do IRPJ devido, desconsiderado o adicional do imposto.

Efetua cálculo relativo ao ano-calendário 2018 (fl. 1.118) e requer o aumento proporcional do benefício em função da exigência lançada em relação a todos os períodos. Indica os seus cálculos na folha 1.063, bem como nas folhas 1.057 a 1.061.

Culmina a sua petição com o seguinte pedido (fls. 1.119 a 1.121):

“Preliminarmente:

(i) Seja determinado o sobrestamento do presente caso até que ocorra o julgamento definitivo da impugnação apresentada pela Impugnante no PAF nº 10280.722536/2016-18, considerando que a acusação de aproveitamento indevido de prejuízos fiscais e bases negativas de CSL decorre diretamente da recomposição de saldos implementada pela autoridade lançadora nos autos daquele PAF;

(ii) Seja reconhecida a nulidade do lançamento tributário em virtude da violação ao artigo 142 do CTN e do vício de motivação existente, considerando a manifesta inaplicabilidade do artigo 47, parágrafo 3º, da Lei nº 4.506/1964, uma vez que: (ii.a) as perdas não técnicas não implicam “prejuízo” para a Impugnante, uma vez que há repasse tarifário de tais perdas; (ii.b) as perdas não técnicas não decorrem apenas de furtos, de modo que o dispositivo legal não compreende por completo a situação fática tratada nos autos; (ii.c) o histórico e a finalidade do dispositivo legal confirmam que não há sentido exigência de comunicado às autoridades policiais no caso de perdas não técnicas, uma vez que a própria ANEEL fiscaliza e homologa o repasse tarifário dessas perdas; e (ii.d) esse dispositivo legal é aplicável apenas à CSL, sendo que a autoridade lançadora não apontou qualquer fundamento legal para justificar a exigência dessa contribuição;

(iii) Seja reconhecida a nulidade do lançamento tributário relativo aos ajustes nº aproveitamento de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa de CSL, diante da impossibilidade de compreender os questionamentos formulados pela autoridade lançadora, prejudicando, conseqüentemente, o direito da Impugnante à ampla defesa;

Quanto ao mérito:

(iv) Seja determinado o cancelamento integral do lançamento tributário, considerando:

(iv.a) a inaplicabilidade do artigo 47, parágrafo 3º, da Lei nº 4.506/1964 ao caso, em linha com o item (ii) acima; (iv.b) a aplicação do artigo 46, inciso V, da Lei nº 4.506/1964 e o cumprimento dos seus requisitos de dedutibilidade; (iv.c) o cumprimento dos requisitos gerais de dedutibilidade estabelecidos na legislação do IRPJ; (iv.d) ainda que houvesse aplicação do artigo 47, parágrafo 3º, houve cumprimento do seu requisito de dedutibilidade, qual seja a apresentação válida de notícia-crime às autoridades policiais sobre a ocorrência das perdas não técnicas.

(v) Havendo o julgamento favorável à Impugnante nos autos do PAF nº 10280.722536/2016-18, seja determinado o cancelamento integral do lançamento tributário referente à suposta compensação indevida de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSL;

Subsidiariamente:

(vi) Sejam reconhecidos os erros de cálculo das exigências de IRPJ e de CSL, de modo que haja uma recomposição completa da apuração desses tributos, considerando;

(vi.a) a correta compensação de prejuízos fiscais e bases negativas;

(vi.b) os efeitos do aproveitamento do Benefício SUDAM; e

(vi.c) os efeitos do aproveitamento do Benefício PAT.”

Por sua vez, a 1ª Turma/DRJ 10 julgou a impugnação improcedente mantendo o crédito tributário objeto do lançamento. A ementa da decisão segue transcrita:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2018, 2019, 2020

A energia elétrica correspondente às perdas não técnicas, assim entendidas as perdas de energia elétrica que não sejam intrínsecas às atividades desenvolvidas pelas distribuidoras de energia elétrica, decorrentes de eventos como furtos de energia e erros de medição, não poderá integrar o custo dos serviços prestados.

As perdas não técnicas somente poderão ser consideradas como despesa dedutível para fins de apuração do lucro tributável se decorrentes de desfalque, apropriação indébita ou furto, ocasionados por empregados ou terceiros, quando houver inquérito instaurado nos termos da legislação trabalhista ou quando apresentada queixa dirigida à autoridade policial.

A queixa deverá individualizar a situação fática, não sendo admissível libelo genérico e vago, uma vez que imprestável para a identificação dos fatos criminosos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada, a Recorrente apresentou recurso voluntário requerendo a reforma integral da decisão, nos seguintes termos:

“(…)

IV – DO PEDIDO

266. Diante do exposto, requer-se a esse E. CARF o recebimento, o conhecimento e o provimento integral do presente recurso voluntário, para que seja reformado o v. acórdão recorrido, de modo que:

Preliminarmente:

(i) Seja reconhecida a vinculação do presente processo em relação ao PAF nº 10280.722536/2016-18, considerando que a acusação de aproveitamento indevido de prejuízos fiscais e bases negativas de CSL decorre

diretamente da recomposição de saldos implementada pela autoridade lançadora nos autos daquele PAF;

- (ii) Seja reconhecida a nulidade do lançamento tributário em virtude da violação ao artigo 142 do CTN e do vício de motivação existente, considerando a manifesta inaplicabilidade do artigo 47, parágrafo 3º, da Lei nº 4.506/1964, uma vez que: (ii.a) as perdas não técnicas não implicam “prejuízo” para a Recorrente, uma vez que há repasse tarifário de tais perdas; (ii.b) as perdas não técnicas não decorrem apenas de furtos, de modo que o dispositivo legal não compreende por completo a situação fática tratada nos autos; (ii.c) o histórico e a finalidade do dispositivo legal confirmam que não há sentido exigência de comunicado às autoridades policiais no caso de perdas não técnicas, uma vez que a própria ANEEL fiscaliza e homologa o repasse tarifário dessas perdas; e(ii.d) esse dispositivo legal é aplicável apenas ao IRPJ, sendo que a autoridade lançadora não apontou qualquer fundamento legal para justificar a exigência da CSL;

Quanto ao mérito:

- (iii) Seja determinado o cancelamento integral do lançamento tributário, considerando: (iii.a) a inaplicabilidade do artigo 47, parágrafo 3º, da Lei nº 4.506/1964 ao caso, em linha com o item (ii) acima, caso não reconhecida enquanto causa de nulidade do lançamento; (iii.b) a aplicação do artigo 46, inciso V, da Lei nº 4.506/1964 e o cumprimento dos seus requisitos de dedutibilidade; (iii.c) o cumprimento dos requisitos gerais de dedutibilidade estabelecidos na legislação do IRPJ; (iii.d) ainda que houvesse aplicação do artigo 47, parágrafo 3º, houve cumprimento do seu requisito de dedutibilidade, qual seja a apresentação válida de notícia-crime às autoridades policiais sobre a ocorrência das perdas não técnicas.
- (iv) Havendo o julgamento favorável à Recorrente nos autos do PAF nº 10280.722536/2016-18, seja determinado o cancelamento integral do lançamento tributário referente à suposta compensação indevida de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSL;

Subsidiariamente:

- (v) Sejam reconhecidos os erros de cálculo das exigências de IRPJ e de CSL, de modo que haja uma recomposição completa da apuração desses tributos, considerando; (v.a) a correta compensação de prejuízos fiscais e bases negativas; (v.b) os efeitos do aproveitamento do Benefício SUDAM; e (v.c) os efeitos do aproveitamento do Benefício PAT.

267. Por fim, protesta-se pelo direito de realizar sustentação oral quando do julgamento do presente recurso voluntário

Às e-fls. 1317- 1354, a PGFN apresentou contrarrazões requerendo que fosse negado provimento *in totum* ao recurso voluntário.

Em tempo, a Recorrente, às e-fls. 1361-1363, juntou ao processo Parecer da lavra do Professor Ricardo Mariz de Oliveira (e-fls. 1365 - 1427), no sentido de que as perdas não técnicas de energia devem ter sua dedutibilidade assegurada e trouxe aos autos a informação de que o Processo nº 10280.722536/2016-18 foi julgado no sentido de cancelar aquele auto de infração.

Esse julgamento, de acordo com a Recorrente, impactaria parte da matéria ora discutida, pois com o reestabelecimento do PF e da BNCSL utilizados pela Recorrente nos anos aqui tratados, conseqüente também não haveria se falar em aproveitamento indevido de PF ou BNCSL pela Recorrente, tal como sustentou a autoridade lançadora. Assim, as exigências fiscais referentes a esse item da autuação deveriam ser sumariamente canceladas.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça**, Relatora

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

Conforme já relatado, o presente processo envolve, essencialmente, duas acusações fiscais: (i) indedutibilidade de perdas não técnicas de energia elétrica na apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro e (ii) aproveitamento indevido de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL.

Trata-se, pois, de auto de infração lavrado para a exigência de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, acrescidos de multa de ofício e juros de mora, referente aos anos-calendário de 2018, 2019 e 2020, totalizando crédito tributário de IRPJ no valor de R\$ 832.203.666,77 e de CSLL no valor de R\$ 329.782.155,48.

Ocorre que a Recorrente, a Recorrente, às e-fls. 1361-1363, juntou ao processo Parecer da lavra do Professor Ricardo Mariz de Oliveira (e-fls. 1365 - 1427), em que segundo o doutrinador, partir de uma análise aprofundada da legislação aplicável, concluiu que as perdas não técnicas de energia devem ter sua dedutibilidade assegurada no caso da Recorrente, contribuindo para atestar, definitivamente, a improcedência das exigências fiscais correspondentes.


A Recorrente, ainda, trouxe aos autos a informação de que o Processo nº 10280.722536/2016-18, que envolveu tentativa de arbitramento do lucro da Recorrente nos anos-calendário 2012 e 2013, foi julgado em 20 de fevereiro de 2024 (Acórdão: 1201-006.250), com o cancelamento integral do lançamento tributário e que, como não houve apresentação de recurso

por parte da União, esse cancelamento (e, portanto, a convalidação do PF e da BNCSL apurados em 2012 e 2013) seria definitivo, conforme andamento processual adiante reproduzido:


Acompanhamento Processual

.: Informações Processuais - Detalhe do Processo .:

Processo Principal: 10280.722536/2016-18

Data Entrada: 02/09/2016 Contribuinte Principal: EQUATORIAL PARA DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S.A. Tributo: IRPJ, CSLL 

Recursos		
Data de Entrada	Tipo do Recurso	Resultado do Exame de Admissibilidade
16/10/2020	RECURSO VOLUNTARIO	

Andamentos do Processo		
Data	Ocorrência	Anexos
18/04/2024	RECEBER - ORIGEM CARF - TRIAGEM Expedido para: TRIAG-SECOPO2-VR SECOJ/SECEX/CARF/MF/DF	
18/04/2024	EXPEDIR PROCESSO / DOSSIÊ Unidade: CEGAP-CARF-MF-DF	
12/03/2024	DECISÃO PUBLICADA Decisão: Acórdão Número Decisão: 1201-006.250 Texto da Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. O Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque acompanhou o relator pelas conclusões. O Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque manifestou intenção de apresentar declaração de voto. (documento assinado digitalmente) Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente (documento assinado digitalmente) Fredy José Gomes de Albuquerque - Relator Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Eduardo Genero Serra, Fredy Jose Gomes de Albuquerque, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocado(a)), Lucas Issa Halah, Alexandre Evaristo Pinto, Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).	

Como decorrência direta, de acordo com a Recorrente, houve o reestabelecimento do PF e da BNCSL utilizados pela Recorrente nos anos envolvidos no presente caso. O que significaria dizer que os saldos de Prejuízo Fiscal e Base Negativa da CSLL foram recompostos, de modo que não houve compensação indevida nos anos-calendário de 2019 e 2020.

Assim, as exigências fiscais referentes a esse item da atuação devem ser sumariamente canceladas:

Auto de infração de IRPJ (fls. 641/642)

SALDO INSUFICIENTE

INFRAÇÃO: COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZO OPERACIONAL COM RESULTADO DA ATIVIDADE GERAL

O sujeito passivo compensou prejuízos operacionais em montante superior ao saldo desse prejuízo, conforme detalhamento no *Relatório Fiscal das Infrações Apuradas*, anexo, e nos demonstrativos mencionados no aludido relatório.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
30/06/2020	37.257.502,87	75,00
30/09/2020	85.151.803,17	75,00
31/12/2020	80.418.976,45	75,00

Auto de infração de CSL (fls. 683/684)

SALDO INSUFICIENTE
INFRAÇÃO: COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA ATIVIDADE GERAL COM RESULTADO DA ATIVIDADE GERAL

O sujeito passivo compensou base de cálculo negativa de períodos anteriores em montante superior ao saldo existente, conforme detalhamento no *Relatório Fiscal das Infrações Apuradas*, anexo, e nos demonstrativos mencionados no aludido relatório.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/03/2019	16.911.405,45	75,00
30/06/2019	15.025.172,91	75,00
30/09/2019	83.053.369,22	75,00
31/12/2019	77.070.172,49	75,00
30/06/2020	33.598.779,57	75,00
30/09/2020	70.063.943,68	75,00
31/12/2020	98.277.540,73	75,00

Auto de infração de CSL (fls. 683/684)

SALDO INSUFICIENTE
INFRAÇÃO: COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA ATIVIDADE GERAL COM RESULTADO DA ATIVIDADE GERAL

O sujeito passivo compensou base de cálculo negativa de períodos anteriores em montante superior ao saldo existente, conforme detalhamento no *Relatório Fiscal das Infrações Apuradas*, anexo, e nos demonstrativos mencionados no aludido relatório.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/03/2019	16.911.405,45	75,00
30/06/2019	15.025.172,91	75,00
30/09/2019	83.053.369,22	75,00
31/12/2019	77.070.172,49	75,00
30/06/2020	33.598.779,57	75,00
30/09/2020	70.063.943,68	75,00
31/12/2020	98.277.540,73	75,00

Destarte, na remota hipótese em que seja mantido o entendimento acerca da indedutibilidade das perdas não técnicas, ainda assim haveria necessidade de recálculo e cancelamento parcial dos montantes de IRPJ e CSLL.

Afinal, com a recomposição das bases de cálculos após o cancelamento do PAF nº 10280.722536/2016-18, em seus falares, a Recorrente possuiria saldos disponíveis e, portanto, o direito de compensar, até o limite de 30%, eventual lucro real e base de cálculo de CSLL apurados pela autoridade lançadora em virtude da presente autuação.

Assim, considerando as informações e documentos carreados aos autos, entendo que, ante o princípio da isonomia, o representante da PGFN deve ser intimado a se manifestar a respeito, visto os alegados reflexos do Acórdão nº 1201-006.250 quanto à parcela do lançamento no tocante à suposta compensação indevida de Prejuízos Fiscais e Base Negativa da CSLL nos anos-calendário de 2019 e 2020.

- a) Parecer Jurídico carreado aos autos;
- b) Decisão definitiva prolatada no Processo nº 10280.722536/2016-18 por eventuais reflexos no caso ora analisado.

A Recorrente deve ser cientificada dos procedimentos referentes às diligências efetuadas e da manifestação da PGFN para que, desejando, se manifeste a respeito dessas questões com o objetivo de lhe assegurar o contraditório e a ampla defesa com os meios e

recursos a ela inerentes (inciso LV do art. 5º da Constituição Federal e art. 35 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

Após, sejam os autos devolvidos ao CARF para prosseguimento do julgamento.

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça