



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.730259/2018-42
Recurso Voluntário
Resolução nº **1201-000.691 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 11 de março de 2020
Assunto COMPROVAÇÃO DE DESPESAS
Recorrente ITAQUI GERAÇÃO DE ENERGIA S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade, em converter o julgamento em diligência nos termos do voto do relator.

Lizandro Rodrigues de Souza - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Allan Marcel Warwar Teixeira – Relator

(documento assinado digitalmente)

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Neudson Cavalcante Albuquerque, Luis Henrique Marotti Toselli, Allan Marcel Warwar Teixeira, Gisele Barra Bossa, Efigênio de Freitas Junior, Alexandre Evaristo Pinto, Bárbara Melo Carneiro e Lizandro Rodrigues de Sousa (Presidente).

Relatório

Trata-se de autos de infração de redução de prejuízos fiscais e de bases negativas de CSLL por glosa de despesas referente ao AC 2013.

As glosas registradas pela autoridade autuante dizem respeito a despesas não necessárias por perdas com hedge e a despesas não comprovadas de compensações de natureza

Fl. 2 da Resolução n.º 1201-000.691 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10380.730259/2018-42

regulatória referentes a geração de energia e de seu fornecimento abaixo do esperado às respectivas distribuidoras.

As despesas com hedge (infração 1) referem-se a coberturas de risco adquiridas pela Recorrente por empréstimo atrelado a moeda estrangeira o qual, ao final, não se concretizou. As oscilações negativas destas aplicações de hedge, nesta fase preliminar do que viria a se concretizar posteriormente como um contrato de empréstimo, foram reputadas não necessárias pela autoridade autuante e glosadas das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

As despesas tidas por não comprovadas (infração 2) derivariam de estimativas feitas pela Recorrente em sua conta do Plano de Contas 6.1.5.11.5010101 - OUTROS RESSARC., as quais, segundo alega, diriam respeito a ressarcimentos devidos às suas clientes, distribuidoras de energia. Esta conta contábil contribuiu com o valor de R\$ 80.315.898,66 para a linha 47 Outros Custos da DIPJ.

Os documentos referentes a estas despesas – apresentados para fins de comprovação à autoridade autuante – foram reputados insuficientes, em síntese, por terem sido produzidos unilateralmente pela Recorrente – as chamadas “notas de débito” – e por não ter sido demonstrado como foram calculados estes valores.

Em sede ainda de Impugnação, a ora Recorrente alegou em preliminar nulidade do feito a partir do Despacho de Encaminhamento de fls. 1922, no qual foi certificada indevidamente a ciência do auto de infração em 22/11/2018, em vez de 24/11/2018, o que acabou por obrigá-la a apresentar a sua Impugnação 2 (dois) dias antes do prazo que lhe seria de direito.

A preliminar de nulidade foi rejeitada pela DRJ e, no mérito, foi julgada improcedente a Impugnação, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2013

LUCRO REAL. ADIÇÕES. PERDAS EM OPERAÇÕES DE RENDA VARIÁVEL.

Na determinação do lucro real, devem ser adicionadas ao lucro líquido do período de apuração as perdas apuradas em operações realizadas nos mercados de renda variável e de swap, que excederem os ganhos auferidos nas mesmas operações.

DESPESAS OPERACIONAIS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. INDEDUTIBILIDADE

As despesas operacionais são consideradas indedutíveis quando não resultarem comprovadas por meio de documentação hábil e idônea.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2013
DILIGÊNCIA. FINALIDADE. INDEFERIMENTO**

As diligências não se prestam a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação de suas alegações.

Contra a decisão de primeira instância, a Recorrente interpôs o presente Recurso Voluntário no qual alega, em síntese:

Fl. 3 da Resolução n.º 1201-000.691 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10380.730259/2018-42

1. Em preliminar, reitera a nulidade do feito a partir do Despacho de fls. 1922, que certificou indevidamente a ciência dos autos de infração 2 (dois) dias antes do correto, requerendo a devolução do prazo para Impugnação.
2. Em prejudicial de mérito, a nulidade da infração 2 (despesas não comprovadas) em face do art. 142 do CTN pelo que chama de presunção arbitrária de falta de comprovação;
3. No mérito, a possibilidade de deduzir despesas com hedge (infração 1, despesas não necessárias) no seu caso porque estava planejando construir termelétrica com empréstimo a ser adquirido, à época, no exterior;
4. A improcedência das glosas efetuadas na infração 2 (despesas não comprovadas);
5. Alternativamente, requer a conversão do feito em diligência a fim de se confirmar que os valores deduzidos a título de compensações não foram produzidos unilateralmente, mas derivariam de estipulações feitas pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE).

É o relatório

Voto

Conselheiro Allan Marcel Warwar Teixeira, Relator

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, razão por que dele deve ser conhecido.

Preliminar de nulidade

Fl. 4 da Resolução n.º 1201-000.691 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10380.730259/2018-42

Argui a Recorrente a nulidade do feito a partir do Despacho de Encaminhamento que certificou a ciência dos autos de infração em 22/11/2018, em vez de 24/11/2018. Tal equívoco teria impelido a Recorrente a apresentar a sua Impugnação 2 dias antes do término do prazo legal.

A DRJ entendeu não ter havido prejuízo para a Recorrente, pois o despacho que certificou a data de ciência incorretamente foi proferido por setor incompetente (Serviço de Fiscalização), enquanto que apenas ao Serviço de Arrecadação é a quem compete o controle dos prazos recursais conforme atribuições regimentais da Receita Federal.

Ou seja, se tivesse a Recorrente apresentado a sua Impugnação dois dias após, informa a DRJ que, em tese esta seria considerada tempestiva, posto que prevaleceria a contagem correta. Além disso, a rasura na data de recepção do AR não comprometia a compreensão de que a data correta da ciência seria mesmo 24/11/2018, e não 22/11/2018 conforme certificado no Despacho.

A Recorrente replica a decisão da DRJ, informando que não cabe ao contribuinte saber qual setor interno da RFB é de fato o responsável por controlar prazos de contagem para a interposição de recursos e que o equívoco da DRF de origem foi apto a impeli-la a apresentar a Impugnação com apenas 28 dias de prazo.

Decido.

A preliminar de nulidade deve ser rejeitada, mas devem ser revistas as razões de decidir da decisão de primeira instância.

Até assistiria razão à Recorrente se o equívoco tivesse de fato influenciado na determinação do termo inicial de contagem do prazo para a apresentação da Impugnação, o que não ocorreu.

A data de ciência equivocada, na verdade, não reduziu o prazo para Impugnação em relação à correta, ao contrário do alegado pela Recorrente.

Isto porque 22 de dezembro de 2018 foi **sábado**, e o primeiro dia útil seguinte – segunda-feira, dia 24 de dezembro – foi ponto facultativo após às 14h nas repartições públicas federais, conforme Portaria do Ministério do Planejamento n.º 468/2018, com redação dada pela Portaria n.º 350/2018.

Não tendo sido 24 de dezembro de 2018 dia de expediente normal nas repartições públicas federais, não pode tal data iniciar prazo de contagem para interposição de recursos em Processo Administrativo Fiscal, como informa o parágrafo único do art. 5º do Decreto 70.235/72, *verbis*:

SEÇÃO II

Dos Prazos

Art. 5º Os prazos serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento.

Parágrafo único. Os prazos **só se iniciam** ou vencem no **dia de expediente normal** no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.

Fl. 5 da Resolução n.º 1201-000.691 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10380.730259/2018-42

Ou seja, fosse a ciência em 24 de dezembro de 2018, fosse em 22 de dezembro, em ambos os casos o termo inicial para a Recorrente apresentar sua Impugnação seria, de qualquer forma, 26 de dezembro de 2018, e o final, 24 de janeiro de 2019, não tendo havido, portanto, qualquer prejuízo com o vício suscitado na preliminar.

Assim, rejeito a preliminar de nulidade.

Mérito

Conversão do feito em diligência

A Recorrente é empresa do ramo de geração de energia, o qual sofre regulação específica, no caso, pela ANEEL.

A fiscalização concluiu que a Recorrente não comprovou, por meio dos documentos apresentados, o valor de R\$ 80.315.898,66, derivado da conta 6.1.5.11.5010101 - OUTROS RESSARC., e informado na linha 47 relativa a outros custos na DIPJ.

Em sede de Impugnação, a ora Recorrente juntou planilhas por meio das quais buscou demonstrar como efetuara os cálculos dos valores reconhecidos contra o Resultado e adicionados na autuação às bases do IRPJ e da CSLL.

A autoridade julgadora, contudo, não conseguiu entender a relação dos arquivos digitais apresentados com a comprovação que se exige para aceitar a dedução do valor em questão da base de cálculo dos tributos. Além disso, reiterou que as notas de débito, por serem de emissão unilateral, não seriam suficientes para a comprovação. Assim, manteve a glosa.

Compulsando os autos, constatei que a Recorrente não logrou juntar documentos, até então, aptos a comprovar a dedutibilidade das despesas glosadas.

Por outro lado, é de se destacar que empresas sujeitas a regulação por agências possuem especificidades em relação à sua contabilidade e a seu Plano de Contas nem sempre bem compreendidas num primeiro momento pelas autoridades fiscais, como observo por própria experiência na atividade julgadora. E, no caso dos autos, se a Recorrente não conseguiu até então comprovar a dedutibilidade das despesas em questão, ao menos teve êxito em demonstrar estar sujeita a observar determinados ajustes referentes a compensações a seus clientes, distribuidoras de energia, conforme regulação específica.

Além disso, entendo que não se questiona neste processo o *quantum* em si das compensações feitas pela Recorrente às suas clientes. Isto é, não se discute mais se o cálculo das compensações pode ou não ser excessivo, para fins de dedutibilidade – seja ante o preconizado pela ANEEL, por contratos ou por revisão judicial –, mas sim se estes ditos ressarcimentos de fato existiram nos números ali registrados contra o resultado, pois as “notas de débito” apresentadas, além de emitidas unilateralmente, sequer possuem um recibo.

O ônus da prova da despesa, como se sabe, é do contribuinte. Assim, todos os registros a débito de conta de resultado devem ser, *a priori*, devidamente justificados, sob pena de glosa. Ocorre que nem todo registro a débito de conta de resultado pode ser uma despesa ou um custo em sentido estrito – isto é, para o qual exista um documento próprio provando este

Fl. 6 da Resolução n.º 1201-000.691 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10380.730259/2018-42

valor – mas meramente um lançamento contábil que deve ser confrontado com um outro de natureza credora a fim de que o saldo, este sim, seja provado por meio de uma nota fiscal ou outro documento hábil.

E esta é a situação que me parecer ocorrer nos autos: os registros contábeis referentes aos ditos “ressarcimentos”, glosados pela autoridade autuante, podem não ser despesas para as quais se encontre uma nota fiscal desta natureza. É possível, inclusive, que estes ressarcimentos sejam feitos na forma de abatimentos nas vendas posteriores de energia, cujas receitas sejam a princípio reconhecidas pelo valor bruto no resultado. Aliás, as planilhas juntadas na Impugnação, inclusive, sugerem isso.

Além disso, cabe outra observação a ser feita quanto aos registros os quais foram objetos da intimação para comprovação por amostragem da conta 6.1.50.11.5010101-OUTROS-RESSARC, a seguir relacionados:

Data	Valor	Histórico
30/06/2013	45.367.755,33	RECL.PROV.RESSAR.GER.ABAIXO-CCEARMAI.13
30/06/2013	5.000.793,87	PROV.AJUSTE PLD REF.ABRIL/2013
31/12/2013	1.145.817,85	PROV.ADOMP DEZ 13 (MEDIA MOVEL 60 MESES)

Como se observa acima, os registros selecionados pela autoridade autuante possuem indicação no histórico de “prov” (provisão), o que é compatível com as alegações feitas pela Recorrente em seu Recurso Voluntário, de serem feitos estes lançamentos a princípio com base em projeções.

Tais provisões, mesmo se lastreadas em prescrições regulatórias, não são dedutíveis das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL por falta de autorização legal, mas as suas liquidações dentro do próprio exercício, entendo que sim.

Ou seja, são indedutíveis, a princípio, todos os R\$ 80.315.898,66 derivado da conta 6.1.5.11.5010101 - OUTROS RESSARC, exceto a parcela deste que a Recorrente conseguir demonstrar ter restado definitiva em 2013 e, neste caso ainda, liquidada.

Mesmo sendo de se presumir que a Recorrente não controlava estas provisões como deveria, isto é, adicionando-as às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL e deduzindo-as apenas quando a obrigação viesse a tornar-se certa, entendo ser possível, em sede de diligência, conceder oportunidade à Recorrente para demonstrar o quanto destes R\$ 80.315.898,66 foi dado por certo dentro do ano de 2013, para fins de ressarcimento às suas clientes, e como estes valores foram liquidados. Entendo que estes valores não dependem de controle de saldo na parte B do LALUR para se aceitar suas deduções.

Pelo exposto, por entender que a causa não se encontra madura, VOTO por converter o presente julgamento em diligência tendente a

1. Confirmar se a natureza dos lançamentos em questão é de fato de registro de provisões;

Fl. 7 da Resolução n.º 1201-000.691 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10380.730259/2018-42

2. Em se confirmando serem provisões, intimar a Recorrente a demonstrar, de forma articulada, como cada um dos valores que compuseram os R\$ 80.315989,66 provisionados foram baixados dentro do AC 2013; isto é, o quanto disto se tornou certo dentro no AC 2013; e
3. Demonstrar, de forma articulada, como cada um destes valores tornados certos no AC ano de 2013 foi liquidado.
4. Apresentar notas fiscais ou documentos que comprovem a liquidação destes valores.

A autoridade diligenciante deverá totalizar os valores que entender, sem seu d. juízo, terem atendido ao solicitado aos itens 2 a 4 acima. Deverá ainda fazer constar as razões para a rejeição de eventuais valores pleiteados e aduzir outras considerações que julgar pertinentes ao solicitado nesta Resolução. Por fim, solicita-se que sejam juntados aos autos os seguintes documentos:

1. Balancete de Verificação;
2. Razão com Contrapartidas da conta 6.1.5.11.5010101 - OUTROS RESSARC
3. Razão com Contrapartidas do sintético das contas de receitas.

Em seguida, deve-se abrir prazo de 30 dias para a Recorrente a fim de que esta, se o desejar, aduza considerações acerca do relatório de diligência.

Ao final, que os autos retornem a esta turma do CARF para se prosseguir com o julgamento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Allan Marcel Warwar Teixeira - Relator