



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10384.720878/2014-65
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-002.147 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de abril de 2016
Matéria IRPJ
Recorrente COMPANHIA ENERGÉTICA DO PIAUI.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

FURTO/FRAUDE. DEDUTIBILIDADE. LUCRO REAL.

O prejuízo oriundo de desfalque, apropriação indébita, furto ou fraude somente será dedutível na apuração do imposto de renda da pessoa jurídica submetida à apuração pelo Lucro Real, quando houver boletim de ocorrência ou inquérito instaurado, nos termos da legislação, ou quando o houver prove de que o fato foi comunicado à autoridade policial (*notitia criminis*).

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE PARCELAS MENSIS DE ESTIMATIVAS. CONCOMITÂNCIA DA MULTA ISOLADA COM A MULTA DE OFÍCIO.

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ, mesmo após as alterações no art. 44 da Lei n 9.430 de 1996, promovidas pela Lei 11.488/07.

MULTA DE OFÍCIO CONFISCATÓRIA. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A aplicação da MULTA de ofício de 75% decorre de dispositivo legal vigente, sendo defeso ao órgão de julgamento administrativo analisar a sua constitucionalidade, matéria da competência exclusiva do Poder judiciário.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSSL.

Aplica-se às exigências ditas reflexas o que foi decidido quanto à exigência relativa ao IRPJ, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para cancelar a exigência da multa isolada, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os conselheiros Fernando

Processo nº 10384.720878/2014-65
Acórdão n.º **1402-002.147**

S1-C4T2
Fl. 508

Brasil de Oliveira Pinto, Paulo Mateus Ciccone e Leonardo de Andrade Couto que votaram por negar provimento integralmente ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Leonardo de Andrade Couto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Demetrius Nichele Macei Gilberto Batista e Paulo Mateus Ciccone.

Relatório

A Recorrente, interpôs Recurso Voluntário (fls.457/475) face v. acórdão de primeira instância proferido pela ^a Turma da DRJ de Belém (fls.430/452), pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Apesar do Relatório Fiscal apontar três infrações cometidas pela Recorrente, o Auto de Infração foi lavrado exigindo apenas as duas ultimas infrações.

Para melhor esclarecer, disseco o Relatório Fiscal de fls.18/22.

De acordo com o Relatório Fiscal, o Auto de Infração foi lavrado devido a prática das infrações ocorridas no ano-calendário de 2011:

Infração 1 - Deixou de estornar créditos relativos a PIS/COFINS incidentes sobre energia elétrica adquirida para revenda, que fora inutilizada, deteriorada ou perdida em decorrência de desvio, fraude ou furto.

Segundo a Fiscalização, foi constatado que a Recorrente ao apurar o PIS e a COFINS não-cumularivos, deixou de estornar os créditos apurados sobre energia elétrica perdida devido sua inutilização ou deterioração, devido a desvio, fraude ou furto, ocasionando montante à maior de créditos e, por consequencia uma diminuição no montante de imposto a recolher.

O entendimento do Agente Autuante se fundamentou no disposto do parágrafo 13, do artigo 13 da Lei 10.865/2004 que determina que deverá "*ser estornado o crédito da COFINS relativo a bens adquiridos para revenda ou utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, que tenham sido furtados ou roubados, inutilizados ou deteriorados, destruídos em sinistro ou, ainda, empregados em outros produtos que tenham tido a mesma destinação.*"

Segundo a Fiscalização, o dispositivo não exonera qualquer tipo de perda, sendo que a previsão legal é para que sejam estornados os créditos de PIS e da COFINS não - cumulativos apurados sobre toda a parcela desperdiçada.

Por tal motivo, segundo o Relatório Fiscal a Fiscalização efetuou o lançamento de ofício do PIS e da COFINS incidentes sobre o total das perdas (Técnicas e Não Técnicas) que deixaram de ser estornados oportunamente, conforme valores indicados na Planilha Demonstrativo de Apuração dos Créditos de PIS e COFINS (fls.2 - 23/27)

Infração 2 - Deixou de proceder o estorno dos custos relativos a energia elétrica perdida em decorrência de desvio, fraude ou furto. (Perdas Não Técnicas)

Segundo a Fiscalização, inexistente previsão legal para utilização das perdas não técnicas como custo ou despesa na composição do lucro.

E que mesmo que esteja disposto no artigo 364 do RIR a possibilidade de dedutibilidade de despesas relativas a perdas por furto, só é admissível quando cumprido as

exigências do dispositivo legal, dentre as quais, a apresentação de queixa perante as autoridades policiais, o que não foi feito pela Recorrente.

Assim, foi efetuada a glosa dos créditos correspondentes às perdas não técnicas e, após a recomposição do lucro do período, a Fiscalização promoveu o lançamento do IRPJ e da CSLL que deixaram de ser recolhidos.

Também foi compensado de ofício, 30% do valor da infração com saldos de Prejuízos Fiscais e de Base de Cálculo Negativa de CSLL dos anos anteriores. Devendo a Recorrente proceder os ajustes no saldo de tais rubricas.

Infração 3 - Falta de recolhimento das estimativas mensais do IRPJ e da CSLL.

Em decorrência da glosa dos créditos relativos as perdas não técnicas da infração do item 2, ocorreu aumento no resultado mensal (base de cálculo) das estimativas do IRPJ e da CSLL.

Assim, após a recomposição das respectivas bases de cálculos, foi apurado os valores devido a título de estimativas mensais do IRPJ e da CSLL e, ao final, efetuou o lançamento da multa pela insuficiência de recolhimento das estimativas mensais (Art. 44, inciso II, alínea "b" da Lei 9.430/96, conforme Planilhas de Cálculo do IRPJ mensal por estimativa e Cálculo da CSLL mensal por estimativa. (Demonstrativo de fls. 24/27).

O Auto de Infração de fls.3/17, foi lavrado apenas em relação as infrações do item 2 e 3.

Foram acostados ao auto de infração os documentos de fls.23/264.

Devidamente notificada, a Recorrente ofereceu impugnação de fls.268/296 e junta aos autos os documentos de fls. 297/426.

Preliminarmente a Recorrente informa que a impugnação é tempestiva e no mérito, segundo o relatório do v. acórdão recorrido, alega o seguinte:

"3.2.1 – DAS ALEGAÇÕES GERAIS

- A cadeia de produção de energia elétrica, que se inicia na geração – transmissão – distribuição - comercialização, ocorrem perdas durante o seu transporte até o consumo final, que podem ser perdas técnicas e não técnicas;

- As perdas técnicas não causadas pelas propriedades físicas dos próprios componentes dos sistemas elétricos;

- As perdas não técnicas são causadas por falta de faturamento da energia elétrica distribuídas aos consumidores. No caso, as perdas não técnicas apresentam duas principais causas: 1 – o furto, e 2 – a fraude.

3.2.2 - INCLUSÃO DAS PERDAS TÉCNICAS E COMERCIAIS NA TARIFA DE ENERGIA ELÉTRICA - DETERMINAÇÃO DA AGÊNCIA NACIONAL DE ENERGIA ELÉTRICA.

...anualmente a ANEEL verifica o índice das perdas técnicas e comerciais apuradas por cada concessionária para realizar o ajuste da tarifa da energia elétrica com o objetivo de recompor os gastos suportados pelas empresas distribuidoras.

Neste sentido, resta nítido que os custos relativos às perdas técnicas e comerciais ocorridas na distribuição da energia elétrica são repassados aos consumidores por meio da tarifa determinada pela ANEEL.

Portanto, não há falar no estorno do crédito das contribuições ao PIS/COFINS ou dos custos considerados na apuração do IRPJ/CSLL, tendo em vista que as perdas técnicas e comerciais verificadas pela Impugnante são embutidas na tarifa da energia elétrica.

...considerando que os valores decorrentes das perdas técnicas e comerciais verificadas pela Impugnante na distribuição da energia elétrica são incluídos na composição do preço das tarifas pela ANEEL, inexistente fundamento jurídico que legitime o estorno dos créditos do PIS/COFINS e os custos aproveitados na apuração do IRPJ/CSLL.

3.2.3 - CONTRIBUIÇÕES AO PIS/COFINS – PERDAS TÉCNICAS - ESTORNO DO CRÉDITO - AUSÊNCIA DE DISPOSIÇÃO LEGAL.

Ainda que se entenda que as perdas técnicas e comerciais não compõem a tarifa de energia elétrica determinada pela ANEEL, ainda sim merece ser cancelado o presente Auto de Infração.

...conforme narrado anteriormente, as perdas técnicas são as parcelas de energia que são dissipadas durante o seu transporte, devido às características físicas dos componentes presentes na infraestrutura do sistema elétrico.

Nos termos do §13º do artigo 3º da Lei nº 10.833/03, aplicável também à contribuição ao PIS, os créditos apurados na aquisição de bens destinados à revenda ou utilizados como insumo serão estornados, caso ocorra uma das hipóteses dispostas na norma jurídica em questão.

...os créditos das contribuições ao PIS/COFINS apurados pela Impugnante deverão ser estornados quando a distribuição da energia elétrica for obstada pela ocorrência uma das seguintes hipóteses. Relacionou as hipóteses (Furto, Roubo, Inutilização, Deterioração, Destruição, Utilização em produtos com a mesma destinação).

Desta forma, estão tipificadas somente 06 (seis) hipóteses no §13º do artigo 3º da Lei nº 10.833/03 para que sejam estornados os créditos das contribuições ao PIS/COFINS apurados na aquisição de insumos ou produtos para revenda.

Ou seja, caso não ocorram as hipóteses de furto, roubo, inutilização, deterioração, destruição ou emprego em outro produto com a mesma destinação, devem ser mantidos na escrituração fiscal da Impugnante os créditos das contribuições ao PIS/COFINS.

...a Fiscalização ampliou as hipóteses dispostas no §13º do artigo 3º da Lei nº 10.833/03 para imputar a Impugnante o estorno dos créditos do PIS/COFINS quando ocorrerem perdas técnicas no transporte da energia elétrica aos seus clientes.

...desperdício é um ato voluntário decorrente da não utilização da totalidade dos recursos empregados no processo produtivo. Por outro lado, as perdas técnicas são gastos que a empresa suporta de forma involuntária, sem que seja possível evitar ou mesmo prever essas ocorrências.

Não é outro o entendimento da própria Fiscalização que, ao fundamentar a inexistência do estorno dos custos das perdas comerciais em relação ao IRPJ/CSLL, classificou as perdas técnicas como quebras que integram o custo de produção, em conformidade com o inciso I do artigo 291 do Decreto nº 3.000/99.

De forma contraditória e ilegal, a Fiscalização incluiu um novo conceito ao §13º do artigo 3º da Lei nº 10.833/03, qual seja, o desperdício para justificar a glosa dos créditos corretamente aproveitados pela Impugnante em relação às perdas técnicas.

Da mesma forma que o contribuinte não pode aproveitar créditos sobre produtos/serviços que não estejam dispostos no artigo 3º das Leis nºs 10.627/02 e 10.833/03, a Fiscalização não pode glosar os créditos das contribuições ao PIS/COFINS aproveitados pela Impugnante sem que haja disposição expressa em Lei.

Portanto, como as perdas técnicas, ou desperdício como entende a Fiscalização, não estão incluídas nas hipóteses dispostas no §13 do artigo 3º da Lei nº 10.833/03, resta ilegal o estorno dos créditos das contribuições ao PIS/COFINS devidamente aproveitados pela Impugnante.

3.2.4 - CONTRIBUIÇÕES AO PIS/COFINS – PERDAS COMERCIAIS (NÃO TÉCNICAS) – PROCESSO ADMINISTRATIVO - RECUPERAÇÃO DA RECEITA

Como informado anteriormente, as perdas comerciais (perdas não técnicas) são causadas por falta de faturamento da energia elétrica distribuída pela Impugnante aos seus consumidores. No caso, as perdas não técnicas apresentam duas principais causas: (i) o furto e (ii) a fraude.

Para verificar e comprovar a ocorrência de furto ou fraude nos sistemas de medição de energia elétrica instalados na residência/estabelecimento de seus clientes, a Impugnante efetua a retirada do aparelho para realizar testes em seus laboratórios de metrologia.

Caso seja constatada qualquer alteração no aparelho de medição que induza a diminuição da energia elétrica faturada pela Impugnante em relação ao seu efetivo consumo, são realizadas análises técnicas (levantamento de carga, histórico de medição, diferença de faturamento, termo de ocorrência de inspeção) para auferir o montante furtado/fraudado pelo cliente.

Com o pagamento da energia elétrica de fato devida pelo consumidor, a Impugnante tem que incluir na base de cálculo das contribuições ao PIS/COFINS a receita recuperada, nos termos do artigo 1º da Lei nº 10.833/03.

...considerando a possibilidade dos valores apurados pela Impugnante como perdas comerciais (não técnicas) serem recuperados e a inclusão desta receita na base de cálculo do PIS/COFINS, inexistente fundamento legal que justifique o estorno dos créditos das contribuições em questão realizado pela Fiscalização.

...como os montantes decorrentes do furto/fraude da energia elétrica podem ser recuperados pela Impugnante, e, se recuperados, esses valores serão incluídos na base de cálculo do PIS/COFINS, deve ser cancelado o presente Auto de Infração.

3.2.5 – IRPJ/CSLL – PERDAS NÃO TÉCNICAS – RECEBIMENTO DE CRÉDITOS – POSSIBILIDADE DE DEDUÇÃO NA APURAÇÃO DO LUCRO DO LUCRO LEAL

De acordo com a Fiscalização, seria possível considerar os custos relativos às perdas comerciais (não técnicas) na apuração do IRPJ/CSLL, somente se a Impugnante comprovasse a apresentação de queixa crime para formalizar o furto/fraude verificado na distribuição da energia elétrica:

Ressalvamos aqui que, no tocante às perdas por furto, consta do artigo 364 do RIR/999, a previsão para a dedutibilidade dessas despesas. Porém, aplicável apenas aos casos em que foram cumpridas as exigências do exposto naquele dispositivo legal, dentre as quais, a apresentação de queixa perante às autoridades policiais. Providências não identificadas na presente ação fiscal.

Entretanto, para fins de apuração do IRPJ/CSLL, as perdas comerciais devem ser classificadas como as perdas no recebimento de créditos decorrentes das atividades da pessoa jurídica, sendo conceituadas como despesa na apuração do lucro real.

Isto porque, os valores das perdas verificadas na fatura de consumidores que furta/fraudam a energia elétrica devem ser considerados como despesas na apuração do lucro real, nos termos do artigo 9º da Lei nº 9.430/96 c/c artigo 340 do Decreto nº 3.000/99 (RIR):

Art. 364. 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 (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 3º).

Art. 9º As perdas no recebimento de créditos decorrentes das atividades da pessoa jurídica poderão ser deduzidas como despesas, para determinação do lucro real, observado o disposto neste artigo.

§ 1º Poderão ser registrados como perda os créditos:

(...)

II - sem garantia, de valor:

até R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), por operação, vencidos há mais de seis meses, independentemente de iniciados os procedimentos judiciais para o seu recebimento;

acima de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) até R\$ 30.000,00 (trinta mil reais), por operação, vencidos há mais de um ano, independentemente de iniciados os procedimentos judiciais para o seu recebimento, porém, mantida a cobrança administrativa;

Conforme demonstrado anteriormente, para recuperar os créditos decorrentes das perdas comerciais, a Impugnante adota as providências determinadas pela ANEEL.

Assim, é instaurado um processo técnico administrativo pela Impugnante com o objetivo de viabilizar a adoção de medidas para a recuperação da receita perdida, conforme comprovado documentalmente (documento nº 03).

No mesmo sentido das contribuições ao PIS/COFINS, com o pagamento da energia elétrica de fato devida pelo consumidor, após a instauração do processo administrativo, a Impugnante tem que incluir na determinação do lucro real os valores recuperados, nos termos do artigo 12º da Lei nº 9.430/96 c/c artigo 343 do Decreto nº 3.000/99 (RIR):

Art. 12. Deverá ser computado na determinação do lucro real o montante dos créditos deduzidos que tenham sido recuperados, em qualquer época ou a qualquer título, inclusive nos casos de novação da dívida ou do arresto dos bens recebidos em garantia real.

Ou seja, considerando as disposições do artigo 9º da Lei nº 9.430/96 c/c artigo 340 do RIR que autorizam a dedução dos valores verificados pela Impugnante como perdas comerciais (não técnicas) na apuração do IRPJ/CSLL, e caso os créditos sejam recuperados, esses montantes serão incluídos na determinação do lucro real, inexistindo fundamento legal que justifique a glosa realizada pela Fiscalização.

Por outro lado, cumpre destacar que o furto/fraude de energia elétrica constitui uma infração contratual, uma vez que implica a utilização inadequada do serviço prestado pela Impugnante e na falta de pagamento da contraprestação devida pelo cliente.

Para a Impugnante o importante é recuperar as receitas perdidas em função do furto/fraude realizado pelos seus consumidores, tornando-se impraticável imputar a obrigação de acionar a Autoridade Policial quando for verificada a ocorrência de perdas comerciais.

Portanto, como as perdas verificadas na fatura dos consumidores que furtam/fraudam a energia elétrica são consideradas como despesas na apuração do lucro real, em conformidade com o artigo 9º da Lei nº 9.430/96 c/c artigo 340 do Decreto nº 3.000/99 (RIR), inexistente fundamento jurídico que autorize a glosa dos valores correspondentes às perdas comerciais realizado pela Fiscalização."

Alega a impossibilidade de cobrança concomitante da multa isolada com a proporcional e que a jurisprudência deste E. CARF vem decidindo pela ilegalidade.

Alega que a multa proporcional no importe de 75% é confiscatória, conforme entendimento do STF e que por tal motivo o lançamento deveria ser anulado, ou então a multa deveria ser reduzida para o percentual de 30%.

Por fim, acosta provas com a impugnação e protesta pela posterior juntada de provas aos autos.

Em seguida, a DRJ de Belém, proferiu o v. acórdão recorrido (fls.430/452), cuja ementa restou registrada da seguinte forma:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS. São improficuos os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo, pois tais decisões não constituem normas complementares do Direito Tributário, já que foram proferidas por órgãos colegiados sem, entretanto, uma lei que lhes atribuisse eficácia normativa, na forma do art. 100, II, do Código Tributário Nacional.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS. As decisões judiciais, com efeito inter partes, não podem ser aplicadas a outros casos.

MULTA ISOLADA. IRPJ - FALTA DE PAGAMENTO DA ESTIMATIVA MENSAL. CABIMENTO. Na hipótese de a pessoa jurídica sujeita ao pagamento de IRPJ e da Contribuição Social Sobre o Lucro - CSLL incidente sobre a base de cálculo estimada, efetuar recolhimento a menor ou deixar de recolher, cabível a aplicação da MULTA ISOLADA de 50% (cinquenta por cento), ainda que tenha apurado prejuízo fiscal no ano-calendário.

MULTA DE OFÍCIO CONFISCATÓRIA. INCONSTITUCIONALIDADE. A aplicação da MULTA de ofício de 75% decorre de dispositivo legal vigente, sendo defeso ao órgão de julgamento administrativo analisar a sua constitucionalidade, matéria da competência exclusiva do Poder judiciário.

FURTO. DEDUTIBILIDADE. LUCRO REAL. O prejuízo oriundo de desfalque, apropriação indébita ou furto somente será dedutível na apuração do imposto de renda da pessoa jurídica submetida à apuração pelo Lucro Real, quando houver inquérito instaurado, nos termos da legislação trabalhista, ou quando o fato for comunicado à autoridade policial (notitia criminis).

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE PARCELAS MENSAIS DE ESTIMATIVAS. INEXISTÊNCIA DE BIS IN IDEM COM A MULTA DE OFÍCIO. Após o encerramento do período de apuração, é devida multa isolada pelo não recolhimento de parcelas mensais de estimativas no curso do referido período. A aplicação conjunta de multa de ofício no mesmo lançamento tributário, referente a tributo e contribuição devidos

ao final do período, não tem o condão de excluir a multa isolada sobre as parcelas mensais de estimativas não recolhidas, haja vista tratarem-se de infrações distintas, possuidoras de tipificação legal específicas a cada uma delas.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. APRECIÇÃO VEDADA. ENTENDIMENTO ADMINISTRATIVO. *A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade dos preceitos legais que embasaram o ato de lançamento. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário. As alegações de inconstitucionalidade ou de ilegalidade somente são apreciadas nos julgamentos administrativos quando houver expressa autorização.*

PRECLUSÃO PROBATÓRIA. *O prazo para apresentação da impugnação é de trinta dias contados da ciência do lançamento. A apresentação extemporânea de novos argumentos e/ou provas por parte do sujeito passivo deve estar fundamentada na força maior ou na superveniência de fato ou direito.*

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. GLOSA DE DESPESAS. CSLL. *A glosa de despesas que não se revestem dos requisitos da legislação comercial e fiscal afeta o resultado do exercício e, conseqüentemente, a base de cálculo da CSLL.*

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido."

Em relação a infração 1, sobre a falta de estorno de créditos relativos a PIS e COFINS não-cumulativos, o v. acórdão recorrido nada falou.

O v. acórdão analisou a glosa de custos correspondentes a aquisições de energia elétrica perdida em decorrência de desvio, fraude ou furto relativo ao item 2 e em seguida analisou as alegações relativas a multa isolada, item 3, multa proporcional, possibilidade de juntada de provas após o prazo estipulado por lei e a tributação reflexa relativa a CSLL.

Em seguida, inconformada com o v. acórdão, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário de fls.457/475, alegando os mesmos argumentos da impugnação, deixando de recorrer sobre a infração do item 1 relativa a falta de estorno de créditos de PIS/COFINS não cumulativos e do pedido de juntada posterior ao prazo previsto na lei.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

Portanto, dele tomo conhecimento.

Infração 1 do Auto de Infração:

O Auto de Infração relativo a infração 1 de glosa de créditos de PIS/COFINS não cumulativos que deixaram de ser estornados pela Recorrente, não consta nos autos, logo, tais créditos não podem ser analisados neste processo.

Infração 2 do Auto de Infração:

Em relação as perdas não técnicas, a Recorrente alega que os custos são repassados aos consumidores finais por meio de tarifa determinada pela ANEEL e que por tal motivo não há que se falar em estorno dos custos considerados na apuração do IRPJ/CSLL, eis que tais perdas são embutidas na tarifa de energia elétrica.

Os artigos 340 do RIR/99 e artigo 9 da Lei não indicam que as perdas não técnicas relativas a fraude ou roubo são equiparadas a despesas técnicas para fim de abatimento na apuração do lucro real como quer fazer crer a Recorrente.

Neste diapasão, as perdas não técnicas deverão seguir a regra disciplinada pela artigo 364 do RIR/99, que condiciona a possibilidade de dedução dos custos da base de calculo do IRPJ e da CSLL a apresentação de Boletim de Ocorrência Policial ou abertura de Inquérito Policial relativo ao furto ou fraude de energia elétrica praticados pelos consumidores.

A alegação da Recorrente de que é inviável a elaboração de Boletim de Ocorrência ou abertura de Inquérito Policial toda vez que for constatada uma irregularidade praticada pelo consumidor e que por isso, instaura processos administrativos para avaliar as perdas não técnicas relativas a furto ou fraude cometidos pelos usuários dos serviços, não podem ser admitidas para afastar a exigência do dispositivo.

O processo administrativo instaurado pela Recorrente além de ser documento de criação unilateral da contribuinte, não está previsto no texto do artigo 364 do RIR/99 que condiciona o abatimento de tal custo.

Desta forma, entendo que foi correta a ação fiscal em glosar os valores das perdas não técnicas, devendo ser mantida a infração 2 do Auto de Infração, nos termos do que foi julgado pelo v. acórdão recorrido.

Infração 3 do Auto de Infração:

Quanto a infração 3, relativo a falta de recolhimento de estimativas mensais do IRPJ e da CSLL em decorrência da glosa dos valores das perdas não técnicas do item do 2 do Auto de Infração, entendo que não deve prosperar, conforme fundamentação que passo a expor.

A jurisprudência deste E. CARF e do C. STJ vai no sentido de que mesmo após edição da Lei 11.488/07, que alterou o artigo 44 da Lei 9.430/96, não é possível a aplicação concomitante da multa de ofício com a multa isolada sobre estimativa mensais de IRPJ e CSLL não recolhidas.

Para fundamentar meu entendimento, utilizo um trecho do voto vencedor do Conselheiro João Otavio Thomé, nos autos do processo 16682.721205/2011-00, acórdão nº 1102.001.315, que se baseou no voto vencedor do Conselheiro Ricardo Marozzi Gregorio no v. acórdão nº 1102-001.226 todos da 1ª Câmara da 2ª TO da 1ª Seção, proferido nos autos do processo 1048.720836/2013-55. Vejamos.

“Aduz a Fazenda Nacional que o acórdão embargado foi omissivo quanto à possibilidade de aplicação concomitante da multa de ofício e da multa isolada sobre estimativas mensais de IRPJ e CSLL não recolhidas após a mudança legislativa promovida pela Medida Provisória nº 351/2007 (convertida na Lei nº 11.488/2007) na redação do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Citado tema já foi apreciado por essa Turma de Julgamento, no Acórdão nº 1102001.226, por meio do qual se decidiu pela impossibilidade de aplicação da multa isolada em concomitância à multa de ofício, mesmo após o advento da Medida Provisória nº 351/07. Confirma-se trecho do voto do Conselheiro Ricardo Marozzi Gregório, relator do citado acórdão:

“Assim, a exegese que se extrai dos comandos legais contidos no artigo 44 da Lei nº 9.430/96, mesmo após as alterações inseridas pela Lei nº 11.488/07, é aquela segundo a qual o lançamento da multa isolada pode ser feito em duas hipóteses:

(i) Antes da apuração do tributo devido no balanço do final do ano-calendário, quando a base para a imposição da multa observará um dos seguintes critérios: (i.1) o valor correspondente às antecipações não pagas calculadas a partir da margem setorial (o percentual definido em lei) da receita bruta acumulada; ou (i.2) o valor correspondente às antecipações não pagas calculadas a partir do balanço de redução ou suspensão (neste último caso, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL).

(ii) Após a apuração do tributo devido no balanço do final do ano-calendário, somente se ficar constatado que houve parcela daquele tributo devido que deixou de ser paga a forma de antecipação (quando deveria ter sido paga nesta forma), mas foi paga no ajuste. A base para a imposição da multa corresponderá exatamente ao valor da mencionada parcela. Não se admite, por óbvio, que tal base supere o valor do tributo devido apurado. Assim, há que se verificar se os valores de estimativa a pagar foram deduzidos na apuração anual. Em caso positivo, isto significa que o tributo devido não foi recolhido nem como estimativa nem como resultado do ajuste, portanto, não se trata de cobrar multa isolada, mas, sim, de cobrar o tributo acompanhado da multa proporcional. Em caso negativo, isto significa que o tributo não foi recolhido como estimativa, mas foi recolhido como resultado do ajuste, portanto, é cabível a multa isolada. Contudo, a base para a imposição da multa deverá corresponder ao valor da estimativa não paga que deixou de ser deduzida na apuração

anual do imposto devido. Não se admite, também, que essa base supere o valor do imposto devido calculado na apuração anual.”

Entendeu o Colegiado que a alteração da redação da norma referida pela Embargante não afasta a legitimidade da aplicação da teoria da consunção ao caso, porquanto não promoveu alteração do regime de apuração dos tributos em referência.”

O v. acórdão nº 1102-001.226 em relação a concomitância das multas registrou ementa da seguinte forma:

Ementa: “ESTIMATIVAS. MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA COM MULTA PROPORCIONAL. Incabível a aplicação simultânea sobre a mesma infração da multa isolada pelo não pagamento de estimativas apuradas no curso do ano-calendário e da multa proporcional concernente à falta de pagamento do tributo devido apurado no balanço final do mesmo ano-calendário. Isso porque o não pagamento das estimativas é apenas uma etapa preparatória da execução da infração. Como as estimativas caracterizam meras antecipações dos tributos devidos, a concomitância significaria dupla imposição de penalidade sobre o mesmo fato, qual seja, o descumprimento de uma obrigação principal de pagar tributo. “

Este entendimento foi mantido ao ser analisado os Embargos de Declaração nos autos do mesmo processo 16682.721205/2011-00, de Relatoria do Conselheiro Antônio Carlos Guidoni Filho, conforme se depreende do v. acórdão nº 1102-001.315 de 25/09/2015, conforme ementa abaixo.

Ementa: “Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2006, 2007 MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO EXIGIDA EM LANÇAMENTO LAVRADO PARA A COBRANÇA DE TRIBUTO. ALTERAÇÕES DA LEI 11.488/07. A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ, mesmo após as alterações no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, promovidas pela Lei nº 11.488/07.”

Seguindo a mesma linha dos julgados acima apontados deste E. Carf, seguem ementas de v. acórdãos proferidos no C. STJ:

TRIBUTÁRIO. MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. ART. 44 DA LEI N. 9.430/96 (REDAÇÃO DADA PELA LEI N. 11.488/07). EXIGÊNCIA CONCOMITANTE. IMPOSSIBILIDADE NO CASO. PRECEDENTE. 1. A Segunda Turma desta Corte, quando do julgamento do REsp nº 1.496.354/PR, de relatoria do Ministro Humberto Martins, DJe 24.3.2015, adotou entendimento no sentido de que a multa do inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96 somente poderá ser aplicada quando não for possível a aplicação da multa do inciso I do referido dispositivo. 2. Na ocasião, aplicou-se a lógica do princípio penal da consunção, em que a infração mais grave abrange aquela menor que lhe é preparatória ou subjacente, de forma que não se pode exigir concomitantemente a multa isolada e a multa de ofício por falta de recolhimento de tributo apurado ao final do exercício e também por falta de antecipação sob a forma estimada. Cobra-se apenas a multa de ofício pela falta de recolhimento de tributo. 3. Agravo regimental não provido. (AgRg no REsp 1499389 / PB)

No mesmo sentido:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. DEFICIÊNCIA DA FUNDAMENTAÇÃO. SÚMULA 284/STF. MULTA ISOLADA E DE OFÍCIO. ART. 44 DA LEI N. 9.430/96 (REDAÇÃO DADA PELA LEI N. 11.488/07). EXIGÊNCIA CONCOMITANTE. IMPOSSIBILIDADE NO CASO. 1. Recurso especial em que se discute a possibilidade de cumulação das multas dos incisos I e II do art. 44 da Lei n. 9.430/96 no caso de ausência do recolhimento do tributo. 2. Alegação genérica de violação do art. 535 do CPC. Incidência da Súmula 284 do Supremo Tribunal Federal. 3. A multa de ofício do inciso I do art. 44 da Lei n. 9.430/96 aplica-se aos casos de "totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata". 4. A multa na forma do inciso II é cobrada isoladamente sobre o valor do pagamento mensal: "a) na forma do art. 8º da Lei no 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007) e b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)". 5. As multas isoladas limitam-se aos casos em que não possam ser exigidas concomitantemente com o valor total do tributo devido. 6. No caso, a exigência isolada da multa (inciso II) é absorvida pela multa de ofício (inciso I). A infração mais grave absorve aquelas de menor gravidade. Princípio da consunção. Recurso especial improvido. (REsp 1496354 / PR - RECURSO ESPECIAL2014/0296729-7).

Assim, entendo que a multa isolada deve ser totalmente afastada, devendo ser mantida apenas a multa de ofício aplicada no Auto de Infração.

Da alagação de que a multa aplicada ser confiscatória:

Em relação a esta alegação da Recorrente, deixou de apreciá-la devido ao impedimento previsto na Súmula 02 do CARF, que impede o Julgador de analisar constitucionalidade de norma no âmbito deste Conselho.

Da tributação reflexa da CSLL:

Aplica-se à Contribuição Social Sobre o Lucro - CSLL, no que couber, o que foi decidido em relação ao IRPJ, dada a íntima relação de causa e efeito que os une.

Conclusão:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 29/04/2016 por LEONARDO LUIS PAGANO GONCALVES, Assinado digitalmente em

29/04/2016 por LEONARDO LUIS PAGANO GONCALVES, Assinado digitalmente em 05/05/2016 por LEONARDO DE A

NDRADE COUTO

Impresso em 06/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 10384.720878/2014-65
Acórdão n.º **1402-002.147**

S1-C4T2
Fl. 520

Ante todo o exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário, reformando o v. acórdão recorrido para excluir a exigência da multa isolada, mantendo o restante do auto de infração em seus termos.

(assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves- Relator