



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

Processo nº 10469.721371/2017-31
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1201-000.639 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 18 de outubro de 2018
Assunto IRPJ e CSLL
Recorrente COMPANHIA ENERGETICA DO RIO GRANDE DO NORTE COSERN
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eva Maria Los, Breno do Carmo Moreira Vieira (suplente convocado em substituição ao conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado), Carmem Ferreira Saraiva (suplente convocada em substituição ao conselheiro Jose Carlos de Assis Guimarães), Luis Henrique Marotti Toselli, Rafael Gasparello Lima, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Gisele Barra Bossa e Ester Marques Lins de Sousa (Presidente). Ausentes, justificadamente, os conselheiros Jose Carlos de Assis Guimarães e Luis Fabiano Alves Penteado.

Relatório

1. Trata-se de processo administrativo decorrente de autos de infração lavrados para a cobrança de IRPJ (R\$ 34.619.018,44) e de CSLL (R\$ 12.362.463,57), relativos aos anos-calendário de 2012 e 2013, incluindo a cobrança de multa isolada, multa de ofício e juros de mora.

2. A fiscalização concluiu serem indedutíveis as despesas com a amortização de ágio e despesas decorrente de multas regulatórias.

3. De acordo com o Relatório Fiscal, a contribuinte registrou em sua contabilidade valores sob o título de amortização de ágio que fora analisado em outros processos administrativos fiscais sob o nº 10469.721.944/2010-51 (IRPJ) e 10469.721945/2010-03 (CSLL).

4. No presente processo, a fiscalização aplicou o mesmo entendimento dos processos passados por entender que a situação é uma repetição daquela verificada anteriormente e que as operações societárias teriam sido realizadas com excesso de forma jurídica e abuso de direito. Logo, glosou a despesa de amortização de ágio deduzida nos resultados de 2012 e 2013.

5. Em razão da recomposição das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL nos anos-base de 2012 e 2013, a fiscalização concluiu que a Recorrente teria deixado de efetuar o recolhimento do IRPJ e da CSLL a título de estimativas mensais, razão pela qual foi aplicada a multa de 50% sobre tais valores, nos termos do artigo 44 da Lei nº 9.430/97, inciso II, alínea b, com a redação dada pelo artigo 14 da Lei nº 11.488, de 15/06/07.

6. No que tange à despesa com multas regulatórias, o relatório constante na decisão de piso descreve os fatos sinteticamente:

“Nesta infração, a autoridade fiscal glosa a dedução de despesas com multas regulatórias aplicadas pela ANEEL e decorrentes do descumprimento dos indicadores/parâmetros como o DEC (Duração Equivalente de Interrupção por Unidade Consumidora), FEC (Frequência Equivalente de Interrupção por Unidade Consumidora), DIC (Duração de Interrupção Individual por Unidade Consumidora), FIC (Frequência de Interrupção Individual por Unidade Consumidora), DMIC (Duração Máxima de Interrupção Contínua por Unidade Consumidora ou por Ponto de Conexão).

O descumprimento dos limites desses indicadores resultou em compensações ao consumidor (ou penalidades aplicadas pela ANEEL)”.

7. A fiscalização concluiu que as multas decorrem da prestação do serviço de distribuição de energia em desacordo com as normas estabelecidas e, portanto, não são despesas dedutíveis para fins de apuração do lucro real visto que não são aquisições necessárias à atividade da empresa e ao funcionamento regular.

8. Devidamente intimada em 31/03/2017 (fl. 865), a contribuinte apresentou impugnação ao lançamento (fls. 878/946), na qual, inicialmente, descreve a operação que gerou o ágio em questão:

11.1.1— Breves Considerações acerca da Operação em Tela

(...)Como acima ressaltado, o ágio gerado no presente caso decorre da aquisição do controle da Impugnante, em processo licitatório de privatização. De fato, após o leilão público especial realizado em 18 de dezembro de 1997 (DOC 03), o novo grupo de controle da Impugnante passou a ser composto pelas seguintes empresas:

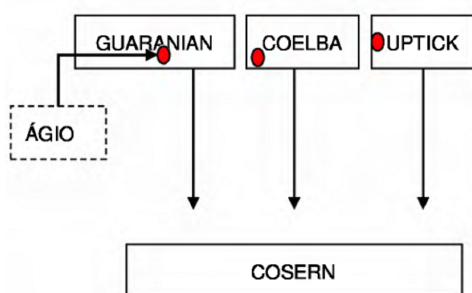
(i) GUARANIANA S/A;

(ii) COMPANHIA DE ELETRICIDADE DO ESTADO DA BAHIA - COELBA; E

(iii) UPTIK PARTICIPAÇÕES S.A.

Conforme ressaltado pelo Sr. Agente Fiscal, a aquisição da participação societária da Impugnante se deu com o pagamento de ágio ao Estado do Rio Grande do Norte (antigo titular de suas ações), em razão da expectativa de rentabilidade estimada com base em resultado de exercícios futuros. Confirma-se o seguinte quadro ilustrativo da operação.

Data do Evento: 18/12/1997 – Privatização da COSERN

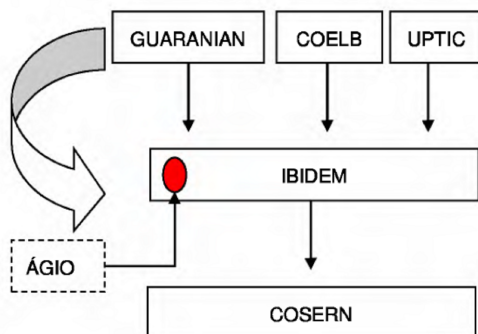


Aquisição das ações da COSERN em processo licitatório de privatização (leilão público). Aquisição de participação societária com ágio.

Posteriormente, e como não poderia deixar de ser, os adquirentes manifestaram seu interesse em aproveitar o benefício fiscal de dedutibilidade da despesa com a amortização do ágio gerado na aquisição das participações societárias, conforme lhes era expressamente autorizado pelo artigo 386 do RIR/99.

Dessa forma, para que fosse possível o aproveitamento do benefício fiscal previsto no artigo 386 do RIR/99, os adquirentes resolveram subscrever e integralizar capital na empresa IBIDEM S.A, mediante entrega das ações da Impugnante acrescidas do ágio.

Data do Evento: 27/12/2000 – Transferência do Ágio para a IBIDEM



Subscrição de ações da IBIDEM e integralização com ações da COSERN.

A operação societária acima ilustrada foi previamente submetida à aprovação do órgão regulador do setor elétrico Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL, conforme exigência prevista no artigo 27 da Lei nº 8.987/953.

A ANEEL, no exercício de sua competência regulatória, autorizou a transferência do bloco de controle acionário da Impugnante para a

IBIDEM S.A, conforme se depreende da Resolução nº 474, de 30 de novembro de 2000 (DOC 04).

Com a transferência do controle acionário da Impugnante à IBIDEM S.A, criou-se o ambiente necessário para que a Impugnante incorporasse sua controladora e, assim, aproveitasse o benefício fiscal previsto no artigo 386 do RIR/99, razão pela qual não pode prosperar a glosa das despesas pretendida pela D. Fiscalização.

É importante ressaltar que, mais uma vez em cumprimento ao artigo 27 da Lei nº 8.987/95, a operação societária pretendida foi submetida à apreciação da ANEEL, a qual autorizou a Impugnante a promover a incorporação de sua controladora por meio da Resolução nº 474, de 30 de novembro de 2000, parcialmente reproduzida abaixo: (DOC 04).

“AGÊNCIA NACIONAL DE ENERGIA ELÉTRICA - ANEEL

RESOLUÇÃO Nº 242, DE 30 DE NOVEMBRO DE 2000

Autoriza a Companhia Energética do Rio Grande do Norte - COSERN a promover a incorporação de sua controladora IBIDEM S.A.

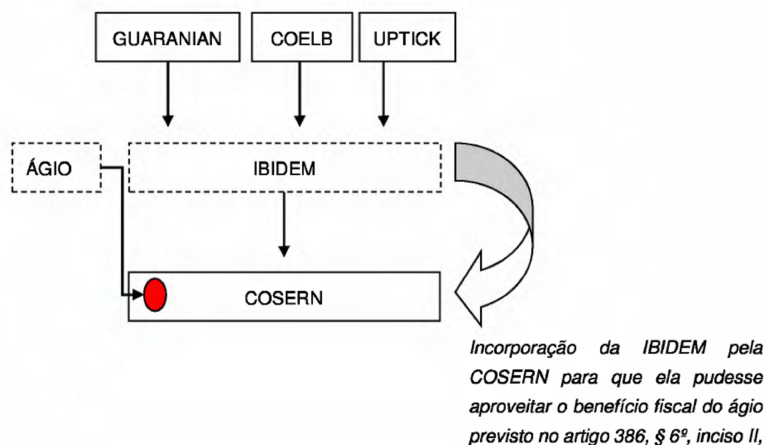
Art. 2º Para a realização da incorporação a concessionária fica obrigada a cumprir integralmente os seguintes requisitos:

(...)III - contabilizar o ágio, oriundo da empresa a ser incorporada, em conta a ser determinada pela ANEEL”

(...) Ademais, para a realização da incorporação foram estipulados diversos requisitos na própria Resolução ANEEL nº 474, de 30 de novembro de 2000, dentre os quais a obrigação de que o ágio fosse amortizado segundo a curva baseada em resultados de exercícios futuros e no prazo remanescente da concessão, sendo que o controle do aproveitamento do ágio seria feito pela Superintendência de Fiscalização Econômica e Financeira da ANEEL.

Confira-se, a seguir, o quadro ilustrativo da operação:

Data do Evento: 28/12/2000 – Transferência do Ágio para a COSERN



Novamente, deve-se destacar que o valor do ágio transferido à Impugnante em razão da incorporação da sua controladora (IBIDEM) estava devidamente contabilizado, nos termos do artigo 385 do RIR/99

(desmembrando-se valor do investimento e ágio), bem como estava devidamente amparado por novo laudo de avaliação de ações fornecido pela Ernst & Young, data base de 30 de novembro de 2000 (DOC. 05).

Tal Laudo de Avaliação, bem como o Protocolo de Incorporação (Doc. 06) datado de 18 de dezembro de 2000, Justificação da Operação elaborado pela diretoria da Impugnante (DOC. 07), e o Parecer do Conselho Fiscal da Impugnante (DOC. 08) de 26 de dezembro de 2000, foram todos aprovados pela Ata da Assembleia Geral Extraordinária da Impugnante, de 29 de dezembro de 2000 (DOC. 09) ”.

9. Em síntese, a contribuinte trouxe em sua impugnação os seguintes aspectos: (i) a fiscalização não poderia questionar os atos societários que deram origem ao ágio, pois estes já estão "preclusos"; (ii) os atos societários da operação que gerou o ágio foram fiscalizados e autorizados pela ANEEL; (iii) o ágio tem natureza de benefício fiscal e é uma forma de incentivar a prática de fusões; (iv) a operação tinha objetivos que não eram predominantemente tributários, logo, não há que se falar em ausência de propósito negocial; (v) a fiscalização não observou a peculiaridade do caso ao concluir que as despesas relativas às multas são indedutíveis; (vi) inexistia previsão legal para a adição, na base de cálculo da CSLL, das despesas com amortização de ágio considerada indedutível; (vii) defende a impossibilidade de cumulação da multa de ofício com a multa isolada; e (viii) alega ser inaplicável juros sobre a multa.

10. Em sessão de 29 de agosto de 2017 a 2ª Turma da DRJ/BHE, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, nos termos do voto relator, Acórdão nº 02-74.321 (fls. 1210/1245), cuja ementa recebeu o seguinte descritivo, *verbis*:

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

Ano-calendário: 2012, 2013

PREMISSA. INSTITUTO JURÍDICO-TRIBUTÁRIO.

O conceito do ágio é disciplinado pelo art. 20 do Decreto-Lei nº 1.598, de 27/12/1977 e os arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532, de 10/12/1997, e trata-se de instituto jurídico-tributário, premissa para a sua análise sob uma perspectiva histórica e sistêmica.

APROVEITAMENTO DO ÁGIO. INVESTIDORA E INVESTIDA. EVENTOS. SEPARAÇÃO. UNIÃO.

São dois os eventos em que a investidora pode se aproveitar do ágio contabilizado: (1) a investidora deixa de ser a detentora do investimento, ao alienar a participação da pessoa jurídica adquirida com ágio; (2) a investidora e a investida transformam-se em uma só universalidade (em eventos de cisão, transformação e fusão).

DESPESAS. AMORTIZAÇÃO. ÁGIO.

A amortização, a qual se submete o ágio para o seu aproveitamento, constitui-se em espécie de gênero despesa, e, naturalmente, encontra-se submetida ao regramento geral das despesas disposto no art. 299 do

RIR/99, submetendo-se aos testes de necessidade, usualidade e normalidade.

DESPESAS. FATOS ESPONTÂNEOS.

Não há norma de despesa que recepcione um situação criada artificialmente. As despesas devem decorrer de operações necessárias, normais, usuais da pessoa jurídica. Não há como estender os atributos de normalidade, ou usualidade, para despesas derivadas de operações atípicas, não consentâneas com uma regular operação econômica e financeira da pessoa jurídica.

CONDIÇÕES PARA AMORTIZAÇÃO DO ÁGIO. TESTES DE VERIFICAÇÃO.

A cognição para verificar se a amortização do ágio passa por verificar, primeiro, se os fatos se amoldam à hipótese de incidência dos arts. 385 e 386 do RIR/99, segundo, se requisitos de ordem formal estabelecidos encontram-se atendidos, como arquivamento da demonstração de rentabilidade futura do investimento e efetivo pagamento na aquisição, e, terceiro, se as condições do negócio atenderam os padrões normais de mercado, com atuação de agentes independentes e reorganizações societárias com substância econômica.

AMORTIZAÇÃO DO ÁGIO. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA. INVESTIDOR E INVESTIDA. MESMA UNIVERSALIDADE.

Os arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532, de 10/12/1997 se dirigem às pessoas jurídicas (1) real sociedade investidora, aquela que efetivamente acreditou na mais valia do investimento, fez os estudos de rentabilidade futura, decidiu pela aquisição e desembolsou originariamente os recursos, e (2) pessoa jurídica investida. Deve-se consumir a confusão de patrimônio entre essas duas pessoas jurídicas, ou seja, o lucro e o investimento que lhe deu causa passam a se comunicar diretamente. Compartilhando do mesmo patrimônio a controladora e a controlada ou coligada, consolida-se cenário no qual os lucros auferidos pelo investimento passam a ser tributados precisamente pela pessoa jurídica que adquiriu o ativo com mais valia (ágio). Enfim, toma-se o momento em que o contribuinte aproveita-se da amortização do ágio, mediante ajustes na escrituração contábil e no LALUR, para se aperfeiçoar o lançamento fiscal com base no regime de tributação aplicável ao caso e estabelecer o termo inicial para contagem do prazo decadencial.

MULTA ADMINISTRATIVA. AGÊNCIA REGULADORA. ANEEL. INDEDUTIBILIDADE.

As multas impostas pelo descumprimento de normas administrativas são indedutíveis.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2012, 2013 TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

A decisão relativa ao auto de infração matriz deve ser igualmente aplicada no julgamento do auto de infração conexo, decorrente ou

reflexo, no que couber, uma vez que ambos os lançamentos, matriz e reflexo, estão apoiados nos mesmos elementos de convicção.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012, 2013

DECADÊNCIA. AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. FATO GERADOR.

O fato gerador do IRPJ é constituído por uma série de eventos jurídicos, ocorridos ao longo do ano-base. Em 31 de dezembro, encerra-se a apuração do imposto. Nessa data, ocorre o fato gerador e surge a obrigação tributária.

DECADÊNCIA. FATOS PRETÉRITOS. NATUREZA PROBATÓRIA. POSSIBILIDADE.

A análise da formação do ágio tem natureza de prova e independentemente da data do fato a que se reporte, está sujeita à livre apreciação pelo fisco que pode efetuar o lançamento com base nela desde que o fato gerador esteja dentro do prazo decadencial.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido”.

11. A DRJ/BHE julgou improcedente a impugnação, em síntese, sob os seguintes fundamentos: (i) a contagem do prazo decadencial não se inicia na data da aquisição; (ii) a operação que deu origem ao ágio amortizado foi construída artificialmente para se enquadrar na incidência de aproveitamento do ágio; (iii) a IBIDEM, empresa criada no curso da operação, não tem substância para figurar como pessoa jurídica investidora; (iv) não foi concretizada a confusão patrimonial exigida por lei entre a IBIDEM e a COSERN; (v) não é possível caracterizar as multas exigidas pela ANEEL como despesas necessárias ou usuais; (vi) as motivações da multa isolada e da multa de ofício são distintas e, portanto, não há que se falar em impossibilidade da cumulação; e (vii) os juros sobre a multa não constam no lançamento (matéria não litigiosa).

12. Cientificada da decisão (Termo de ciência por abertura de mensagem em 11/09/2017, fl. 1256), a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 10/10/2017 (fls. 1259/1342) reiterando as razões já expostas em sede de Impugnação (item 8) e complementando sua defesa com os seguintes pontos: (i) diferente do entendimento da fiscalização e da decisão recorrida, o artigo 7º da Lei nº 9.532/97 não restringe a transferência de um investimento e, por conseguinte, a migração de um ágio - *in casu* é claramente possível a transferência do ágio adquirido; (ii) a existência de suposta empresa veículo não é suficiente para impossibilitar a amortização do ágio; e (iii) diferente do afirmado pela fiscalização e decisão recorrida, a empresa autuada registrou como despesas operacionais aquelas relativas ao pagamento de compensação aos seus consumidores, por eventuais descumprimentos de metas de fornecimento de energia elétrica, e não as despesas relativas as multas impostas pela ANEEL.

13. Por fim, requer seja: (i) declarada nula a decisão recorrida; (ii) desconstituído o crédito tributário exigido e cancelados os autos de infração respectivos; e (iii) afastada a multa isolada e dos juros sobre a multa.

É o relatório.

Voto

Conselheira Gisele Barra Bossa, Relatora

14. O recurso é tempestivo e cumpre os demais requisitos legais de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento e passo a apreciar.

Questão de Ordem

15. A Recorrente apresentou questão de ordem para fins de requerer a aplicação imediata do artigo 24, do Decreto-Lei nº 4.657/42, incluído pela Lei nº 13.655/2018, com o consequente cancelamento das respectivas autuações fiscais.

16. Acerca da temática apresentada, vale trazer algumas ponderações.

I. Da Aplicabilidade da LINDB ao CARF

17. Inicialmente, cumpre consignar que a Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (LINDB) deve ser observada e aplicada por todos os Órgãos de Estado.

18. A recente decisão da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais chamou a atenção dos operadores ao afastar a aplicação desta Lei a atividade judicante do CARF, *verbis*:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2002

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. QUESTÃO DE ORDEM. CONHECIMENTO.

Não se conhece de questão de ordem cujo conteúdo não tem pertinência com o objeto do Recurso Especial, tampouco é aplicável ao Processo Administrativo Fiscal.”

(Processo nº 19515.003515/2007-74, Acórdão nº 9202-006.996, 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Sessão de 21 de junho de 2018, Relatora Maria Helena Cotta Cardozo).

19. Como fundamento, o voto condutor do r. Acórdão entendeu que a lei só “promoveu alterações na atuação dos órgãos de controle da Administração Pública, principalmente do Tribunal de Contas da União (TCU)”. Fez questão de consignar que “os dispositivos ora tratados basearam-se na obra dos Professores Carlos Ari Sundfeld e Floriano de Azevedo Marques Neto, denominada *Contratações Públicas e Seu Controle*, o que não deixa margem de dúvida acerca da natureza essencialmente administrativa dos novos dispositivos”.

20. No mais, registrou que “em nenhum momento a lei em tela sinaliza que seria dirigida à atividade judicante administrativa, como é o caso do CARF”, de modo que, “quando muito, a aplicação desta lei no CARF restringir-se-ia às atividades essencialmente administrativas, afetas à sua Secretaria-Executiva”.

21. Diante de tais colocações, os citados professores e coautores do anteprojeto da LINDB, manifestaram-se na mídia. Vale conferir os seguintes trechos, *verbis*:

Floriano de Azevedo Marques¹

“A Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro trata da aplicação da norma por todo o órgão que o faça no exercício de competência estatal. Me surpreende que este argumento tenha sido utilizado para gerar uma imunidade à Lei de Introdução – ou por acaso o Carf não utiliza a regra da Lei de Introdução sobre a vigência? Aplicar a LINDB na contratação ou exoneração de servidor público? Esta é uma interpretação contra legis.”

(...)

“Se alguém achar que existe algum órgão que é imune à aplicação das Leis de Introdução”, ponderou, “este alguém está dizendo que algum órgão está imune à aplicação das regras do Direito”.

Carlos Ari Sundfeld²

“A resposta quanto ao âmbito de incidência dos novos arts. 20 a 30 da Lei de Introdução é bem clara, a começar da ementa da lei que a alterou. Trata-se de “disposições sobre segurança jurídica e eficiência na criação e aplicação do direito público”. Os dispositivos da lei 13.655 não são de direito administrativo em sentido estrito (isto é, sobre contratos administrativos, servidores públicos, serviços públicos e outros temas a cargo dos professores desse ramo), tampouco sobre controle da administração; a lei é geral de direito público.

Seus dispositivos são abrangentes e serão observados nas operações jurídicas envolvendo o direito público em geral. Entendem-se como tal as operações cuja tutela tenha como centro as autoridades administrativas, embora com fiscalização e participação de controladores externos e juízes. Em suma, os arts. 20 a 30 da Lei de Introdução tratam do direito público cuja aplicação primária seja administrativa.

(...)

Quanto à esfera administrativa, a lei não fez distinções nem previu tratamento especial ou imunidades para suas subdivisões. Logo, a Lei de Introdução reformada tem de ser observada por todas as autoridades administrativas, seja qual for sua atuação material específica (ativa, consultiva, controladora, licenciadora, reguladora, sancionadora, etc.), a legislação setorial a que está sujeita (contratual, concorrencial, tributária, etc.), sua vinculação organizacional (autoridades singulares, membros de colegiado, etc.) ou seu nível hierárquico (primeira instância, órgãos recursais, Chefe do Executivo, etc.).

¹ MENDES, Guilherme. CARF deve aplicar artigo 24 da LINDB, afirma autor da nova redação da norma. Jota, São Paulo, 06 ago. 2018. Disponível em: <https://goo.gl/phv85x>. Acesso em: 07 ago. 2018. "Floriano de Azevedo Marques, que formulou as alterações da lei, afirma que o CARF não está imune à sua aplicação."

² SUNDFELD, Carlos Ari. LINDB: Direito Tributário está sujeito à Lei de Introdução reformada. Jota, São Paulo, 10 ago. 2018. Disponível em: <https://goo.gl/3kub1r>. Acesso em: 10 ago. 2018.

Eis então o âmbito objetivo de incidência da lei: situações de criação e aplicação do direito público sob tutela primária da administração pública como um todo. Ela impacta diretamente a aplicação dos direitos constitucional, tributário, administrativo (em sentido estrito), financeiro, ambiental, sanitário, concorrencial, previdenciário, de trânsito, enfim, os ramos do direito público.

(...)

Impor normas comuns a todos os administradores, controladores e juízes não significa desconhecer as especificidades de organização e funcionamento do controle externo e do Judiciário, tampouco as diferenças que existem na extensão de suas competências de aplicação das normas de direito público cuja tutela primária seja da administração. Para a sujeição de todos às mesmas normas sobre criação e aplicação do Direito, a Lei de Introdução levou em conta a necessidade de coerência normativa: nem o juiz, nem o controlador, podem invalidar, sancionar ou substituir as opções do administrador usando parâmetros de interpretação e decisão discrepantes dos que são naturais e exigíveis na função administrativa.

A interpretação tributária feita pelo juiz tem de estar sujeita às mesmas diretrizes que vinculam o administrador tributário. Por identidade de razão, autoridades administrativas judicantes (como o CARF) não podem, para decidir casos, usar conjunto próprio e autônomo de referências jurídicas, diversas das que estão a vincular o administrador tributário ativo e o Poder Judiciário. Convém não esquecer que, ao menos nesse sentido, o Direito é uno, e que a autoridade judicante administrativa em matéria tributária nada mais faz do que aplicar o Direito, e não outra coisa qualquer.” (grifos nossos)

22. Em vista do exposto, fica claro que a LINDB é plenamente aplicável ao CARF e, pessoalmente, não encontro qualquer sentido técnico, jurídico ou hermêutico para afastar os preceitos contidos na LINDB da atividade judicante administrativa.

23. Não há dúvidas de que a LINDB é preceito norteador interpretativo que objetiva, em última análise, assegurar segurança jurídica e previsibilidade aos administrados e anseia pela almejada coerência normativa dada a unicidade do Direito.

24. Nessa esteira, o primado da eficiência buscar atingir tais preceitos e garantir a satisfatividade das decisões na esfera administrativa. De acordo com Prof. Doutor Humberto Ávila³ " para que a administração esteja de acordo com o dever de eficiência, não basta escolher meios adequados para promover seus fins. A eficiência exige mais o que mera adequação. Ela exige satisfatoriedade na promoção dos fins atribuídos à administração. Escolher um meio adequado para promover um fim, mas que promove o fim de modo insignificante, com muitos efeitos negativos paralelos ou com pouca certeza, é violar o dever de eficiência administrativa. O dever de eficiência traduz-se, pois, na exigência de promoção satisfatória, para esse propósito, a promoção minimamente intensa e certa do fim”.

³ ÁVILA, HUMBERTO. Moralidade, Razoabilidade e Eficiência na Atividade Administrativa. In: Revista Eletrônica sobre a Reforma do Estado, nº 04, out/nov/dez 2005, p. 23-24. Disponível em: <https://goo.gl/Hn3CpK>. Acesso em: 01/01/2018.

25. Assim sendo, a inobservância dos citados preceitos aqui descritos viola o princípio da eficiência, pois os litígios acabam sendo levados para o âmbito do Poder Judiciário. Para além do ônus suportado pelas partes, temos o ônus para a própria Administração Pública. O Estado é um só e os custos do contencioso são suportados por todos os cidadãos brasileiros. A eficiência de gestão dos recursos públicos e o cuidado na busca de soluções satisfativas são valores legais necessários à promoção do interesse público e não podem ser considerados incompatíveis com esse objetivo.

26. Esses valores atrelados à eficiência, estabilidade e uniformidade são grandes marcos do CPC/2015 e devem liderar não só as iniciativas do Poder Judiciário, mas desafiar os órgãos do Legislativo e Executivo a cumprirem suas funções como verdadeiros guardiões da segurança jurídica.

27. Dito isto, é fácil evidenciar que a LINDB está alinhada aos princípios que regem a Administração Pública, constantes do artigo 37⁴, da CF/88 e do artigo 2º⁵, da Lei nº 9.784/99, às diretrizes processuais da Lei nº 13.105/2015⁶ (Código de Processo Civil), ao Código Tributário Nacional e, portanto, não há como afastar sua aplicação no âmbito do CARF.

II. Da Pertinência da Questão de Ordem Suscitada

28. É notório que tema ágio é altamente controvertido e respondeu em 2014, pelo montante de R\$ 18,7 bilhões, nas 30 maiores empresas não-financeiras do País (em receita líquida) que acumulavam R\$ 283,4 bilhões em contencioso tributário, conforme estudo empírico realizado por Ana Teresa Lopes⁷ na Escola de Direito da Fundação Getúlio Vargas.

29. Não podemos olvidar que tais montantes, a depender da classificação de risco da companhia, deixam de ser provisionados e, portanto, em termos práticos, não afetam o resultado financeiro e permitem que tais montantes sejam investidos nas atividades empresariais.

30. Nessa linha, se determinada questão vem sendo julgada pelos tribunais administrativos e/ou judiciais de forma predominantemente favorável aos administrados, as

⁴ "Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:"

⁵ Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

⁶ Sobre o tema, não é demais citar os valores processuais constantes dos artigos 4º, 6º e 8º, da Lei nº 13.105/2015: "Art. 4º As partes têm o direito de obter em prazo razoável a solução integral do mérito, incluída a atividade satisfativa. (...)

Art. 6º Todos os sujeitos do processo devem cooperar entre si para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva. (...)

Art. 8º Ao aplicar o ordenamento jurídico, o juiz atenderá aos fins sociais e às exigências do bem comum, resguardando e promovendo a dignidade da pessoa humana e observando a proporcionalidade, a razoabilidade, a legalidade, a publicidade e a eficiência."

⁷ LOPES, Ana Teresa. *O contencioso tributário sob a perspectiva corporativa: estudo das informações publicadas pelas maiores companhias abertas do país*. Dissertação de mestrado apresentada no programa de direito da FGV DIREITO SP (p. 35 e p. 49), em 15/03/2017. Disponível em: <https://goo.gl/2xp1fN>. Acesso em: 24/07/2018.

companhias deixam de provisionar determinados valores em litígio, de acordo com as próprias diretrizes do CPC 25⁸:

"Provisão

14. Uma provisão deve ser reconhecida quando: (a) a entidade tem uma obrigação presente (legal ou não formalizada) como resultado de evento passado; (b) seja provável que será necessária uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos para liquidar a obrigação; e (c) possa ser feita uma estimativa confiável do valor da obrigação.

Se essas condições não forem satisfeitas, nenhuma provisão deve ser reconhecida.

Obrigação presente

15. Em casos raros não é claro se existe ou não uma obrigação presente. Nesses casos, presume-se que um evento passado dá origem a uma obrigação presente se, levando em consideração toda a evidência disponível, é mais provável que sim do que não que existe uma obrigação presente na data do balanço.

16. Em quase todos os casos será claro se um evento passado deu origem a uma obrigação presente. Em casos raros – como em um processo judicial, por exemplo –, pode-se discutir tanto se certos eventos ocorreram quanto se esses eventos resultaram em uma obrigação presente. Nesse caso, a entidade deve determinar se a obrigação presente existe na data do balanço ao considerar toda a evidência disponível incluindo, por exemplo, a opinião de peritos. A evidência considerada inclui qualquer evidência adicional proporcionada por eventos após a data do balanço. Com base em tal evidência: (a) quando for mais provável que sim do que não que existe uma obrigação presente na data do balanço, a entidade deve reconhecer a provisão (se os critérios de reconhecimento forem satisfeitos); e (b) quando for mais provável que não existe uma obrigação presente na data do balanço, a entidade divulga um passivo contingente, a menos que seja remota a possibilidade de uma saída de recursos que incorporam benefícios econômicos (ver item 86)." (grifos nossos)

31. Trago este singelo exemplo para demonstrar como a mudança repentina de entendimento do CARF pode impactar diretamente o resultado das companhias e na tomada de decisão dos investidores.

32. Vejam que, em razão da alteração de posicionamento, as empresas acabam, inevitavelmente, por afetar seus resultados (constituição de provisão). Tal movimentação financeira é, por óbvio e diretamente, sentida pelos investidores⁹. O efeito desta dinâmica

⁸ "Na elaboração das demonstrações financeiras é comum que as empresas reconheçam como provisão os valores relativos às ações judiciais passivas cuja probabilidade de perda é provável. De acordo com o CPC 25, embora haja um nível de incerteza nestas provisões, o reconhecimento desses eventos como passivo indica que é mais provável que a saída de caixa aconteça do que não aconteça (itens 15 e 16)", por CANADO, Vanessa. Precedentes e Probabilidade de Perda em Ações Judiciais. Jota, São Paulo, 10 mai. 2018. Disponível em: <https://goo.gl/eHKKPf>. Acesso em: 13 ago. 2018.

⁹ A simples divulgação dos balanços e notas explicativas afugentam os investimentos.

nefasta é simples: assistimos o desinvestimento nas operações nacionais, o agravamento do “Custo Brasil”¹⁰, a saída de grupos econômicos do país e o aumento da crise de confiança diante da insegurança jurídica provocada pelos Órgãos de Estado.

33. Sobre este aspecto, bem caminhou o artigo 20 da LINDB, ao dispor que:

"Art. 20. Nas esferas administrativa, controladora e judicial, não se decidirá com base em valores jurídicos abstratos sem que sejam consideradas as consequências práticas da decisão.

Parágrafo único. A motivação demonstrará a necessidade e a adequação da medida imposta ou da invalidação de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa, inclusive em face das possíveis alternativas.

34. A devida motivação calcada em valores concretos, a observância prática dos efeitos da decisão proferida e a publicização de eventual mudança de posicionamento, são fundamentais para trazer coerência aos julgados, bem como asseguram que o administrado tenha ciência e previsibilidade para bem gerir suas atividades empresariais. O respeito ao interesse público primário relaciona-se com a observância dos preceitos que regem a Ordem Econômica, em especial, do exercício da livre iniciativa.

35. Igualmente alinhado aos valores da segurança jurídica e da previsibilidade, o invocado artigo 24, da LINDB, proíbe expressamente que a administração tributária dê aplicação retroativa a nova interpretação sobre a legislação tributária, *verbis*:

LINDB

"Art. 24. A revisão, nas esferas administrativa, controladora ou judicial, quanto à validade de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa cuja produção já se houver completado levará em conta as orientações gerais da época, sendo vedado que, com base em mudança posterior de orientação geral, se declarem inválidas situações plenamente constituídas.

Parágrafo único. Consideram-se orientações gerais as interpretações e especificações contidas em atos públicos de caráter geral ou em jurisprudência judicial ou administrativa majoritária, e ainda as adotadas por prática administrativa reiterada e de amplo conhecimento público." (grifos nossos)

36. Nota-se que, o *caput* do citado dispositivo converge com os preceitos contidos, **especialmente**, no artigo 2º, parágrafo único, inciso XIII, da Lei nº 9.784/1999, artigo 100, incisos II e III, do CTN. Confira-se:

Lei nº 9.784/1999

¹⁰ O custo Brasil é um termo genérico, usado para descrever o conjunto de dificuldades estruturais, burocráticas e econômicas que encarecem o investimento no Brasil, dificultando o desenvolvimento nacional, aumentando o desemprego, o trabalho informal, a sonegação de impostos e a evasão de divisas. Em outros termos, "é custo adicional de transacionar, de realizar negócios, no Brasil, em comparação ao custo em um país com instituições que funcionam adequadamente", em PINHEIRO, Armando Castelar. A Justiça e o Custo Brasil. In: Revista USP, nº 101, mar/abr/mai. São Paulo, p. 141-158. Disponível em: <https://goo.gl/CSvJcn>. Acesso em: 13/08/2018.

"Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de: (...)

XIII - interpretação da norma administrativa da forma que melhor garanta o atendimento do fim público a que se dirige, vedada aplicação retroativa de nova interpretação."

CTN

"Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos: (...)

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo." (grifos nossos)

37. Contudo, a polêmica trazida pelos operadores com relação a aplicação do artigo 24, da LINDB, gira em torno das expressões "revisão", "orientações gerais da época", entendidas como "jurisprudência judicial ou administrativa majoritária, e ainda as adotadas por prática administrativa reiterada e de amplo conhecimento público".

38. *In casu*, a Recorrente sustenta que a operação de amortização do ágio decorre de processo licitatório de privatização ocorrido em dezembro de 1997, por meio do qual a aquisição da participação societária da contribuinte se deu com o pagamento de significativo ágio ao Estado do Rio Grande do Norte, em razão da expectativa de rentabilidade estimada com base em resultado de exercícios futuros.

39. Com efeito, invoca a aplicação do artigo 24, da LINDB, por considerar que a jurisprudência administrativa era majoritária na época dos fatos geradores objeto do lançamento fiscal.

40. Para comprovar o alegado, apresenta relação de casos semelhantes ao presente, onde o aproveitamento fiscal de ágio foi considerado legítimo e plenamente válido, são eles: Acórdão nº **1401-001.166** (sessão de 08/04/2014), Acórdão nº **1402-001.409** (sessão de 10/07/2013), Acórdão nº **1302-002.548** (sessão de 20/02/2018), Acórdão nº **1402-000.993** (sessão de 11/04/2012), Acórdão nº **1301-000.999** (sessão de 07/08/2012), Acórdão nº **1101-000.835** (sessão de 04/12/2012) e Acórdão nº **1101-000.841** (sessão de 06/12/2012).

41. No mais, a Recorrente faz referência a recente decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo ("TJ/SP"), onde houve a manutenção do um acórdão anteriormente prolatado mediante a utilização do artigo 24, da LINDB, uma vez que a

decisão antiga estava em consonância com a orientação jurisprudencial da época. Vale conferir:

EMENTA - JUÍZO DE RETRATAÇÃO - Pretensão à anulação de auto de infração lavrado em decorrência da suposta ausência de recolhimento de ICMS - Autuação baseada em informações obtidas junto a operadoras/administradoras de cartões de crédito (Operação Cartão Vermelho) - Sentença de procedência Acórdão que negou provimento ao recurso da Fazenda do Estado de São Paulo - Recursos Especial e Extraordinário interpostos por ela - Retorno dos autos nos termos do art. 1.030, inciso II, do CPC, para eventual adequação ou manutenção do acórdão, tendo em vista o julgamento do RE nº 601.314 / SP - Decisão que seguiu orientação jurisprudencial de então - Impossibilidade de adoção de nova orientação - Inteligência do artigo 24 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro - Manutenção do acórdão, com determinação. (TJ-SP: Apelação nº 0013375-90.2014.8.26.0224, rel. Desembargador Reinaldo Miluzzi, 6ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça de São Paulo, julgado em 27/08/2018 - grifos nossos).

42. Por fim, a Recorrente procedeu a juntada de planilha contendo todos os acórdãos do CARF acerca de ágio gerado em privatização / desverticalização. Ademais, destacou que, *"até 2016, foram proferidas 18 decisões colegiadas favoráveis aos contribuintes e apenas 1 desfavorável, ressaltando que os fatos geradores autuados são de 2012 e 2013 e, nesse preciso período, o CARF se manifestou favoravelmente ao contribuinte em 14 julgamentos e apenas um contrariamente"*.

43. Desta forma, **não há dúvidas da aplicação imediata dos comandos da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro**, devendo ser cancelada a autuação fiscal, já que o procedimento adotado pela Recorrente se deu com base nas orientações da época, ou seja, foi pautado na jurisprudência majoritária deste CARF.

44. Diante das razões técnicas e jurídicas aqui apresentadas e em vista da relação de julgados supra, evidencio que há fortes indícios de que a jurisprudência aplicável seria majoritária. Assim, considero prudente, em consonância com o princípio do contraditório, que a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) seja intimada para se manifestar acerca do pleito em questão.

III. Das Despesas Incorridas com o pagamento de "Multas Regulatórias - Devolução a Consumidor"

45. Além da questão de ordem suscitada, em suas peças de defesa a Recorrente afirma que a fiscalização se equivocou ao glosar os valores referentes aos pagamentos registrados como "Multas Regulatórias – Devolução Consumidor", pois tais montantes não são relativos a multas, mas sim a pagamentos compensatórios a seus consumidores em face de *"oscilações próprias da estrutura insita ao fornecimento de energia"*.

46. Em resposta a intimação no curso da fiscalização, a contribuinte afirma que:

"De início, cumpre esclarecer que, apesar de a rubrica sob análise possuir o termo "multa" em parte de sua designação, os valores a

ela referentes não correspondem propriamente e a rigor a uma penalidade, mas sim a instrumentos regulatórios de compensação do consumidor de energia elétrica (FEC/DEC e FIC/DIC), inerentes à atividade operacional da COSERN e dela naturalmente indissociáveis, em função de oscilações próprias da estrutura ínsita ao fornecimento de energia.

(...) De fato, a solicitação da Receita Federal do Brasil, nos termos do Ofício nº 01 ora respondido, refere-se a valores decorrentes de mecanismos regulatórios de compensação aplicados pela ANEEL às Concessionárias de Energia Elétrica em relação aos índices de DEC – Duração Equivalente de Interrupção por Unidade Consumidora, FEC – Frequência Equivalente de Interrupção por Unidade Consumidora, DIC – Duração de Interrupção Individual por Unidade Consumidora, FIC – frequência de Interrupção Individual por Unidade Consumidora, DMIC – Duração Máxima de Interrupção Contínua por Unidade Consumidora ou por Ponto de Conexão, entre outros.

Tais índices refletem aspectos relacionados com o fornecimento de energia elétrica pelas concessionárias, em especial aqueles que afetam diretamente o serviço contratado pelos consumidores.

(...) Existem ainda as causas de força maior que afetam diretamente a prestação do serviço, mas não dependem da atuação da Concessionária, posto que decorrem de fenômenos da natureza, geralmente sem previsibilidade, como os fatores climáticos.

(...) Há também questões atreladas à noção de caso fortuito e fatores externos alheios à vontade da companhia, tais como trânsito, períodos críticos de ocorrências de acidentes na rede, a exemplo de colisões em postes ou fios etc.

(...) Ademais, existem aspectos de sazonalidade que acometem tais situações, geralmente decorrentes de períodos de fortes chuvas, ou outros eventos semelhantes que, quando ocorrem, geram danos incomensuráveis na rede, interferindo imediatamente no fornecimento de energia elétrica. Tudo isso por fatores alheios à vontade da empresa e que por ela não podem ser controlados.

(...)Desse modo, como os fatores que influenciam na apuração do FEC/DEC e FIC/DIC não dependem necessariamente de atos de vontade da empresa, é que se lhes atribuiu exatamente uma natureza compensatória, e não sancionatória. Isso porque não faria sentido penalizar alguém por questões que não dependem da sua esfera de vontade, atuação ou controle.

Por outro lado, como em decorrência de tais fatores alheios à vontade da empresa acabam por afetar o fornecimento de energia ao consumidor, é preciso que estes sejam compensados por tais circunstâncias. Daí porque tais verbas possuem caráter compensatório, e não sancionatório”.

47. A decisão de piso manteve a glosa por entender que "não se pode caracterizar despesas relativas a atos e omissões, proibidos e punidos por norma de ordem pública, como despesas necessárias ou usuais". No mais, os fatores que levaram ao pagamento

dos valores em questão são referentes a risco inerente à atividade, mas não podem ser considerados necessários.

48. Insta esclarecer que, a exigência em exame decorre de procedimento previsto pela ANEEL diante do descumprimento de metas de distribuição de energia elétrica por parte das distribuidoras.

49. Conforme descrito pela Recorrente, em face de eventual descumprimento da meta de distribuição, as Concessionárias de energia elétrica devem efetuar, *por sua conta e risco, os cálculos das compensações e creditá-las diretamente ao consumidor de energia elétrica* em sua própria conta de luz.

50. Tal procedimento está descrito na Resolução ANEEL nº 395, *verbis*:

“2. TENSÃO EM REGIME PERMANENTE

(...) 2.1 Termos e definições

2.1.1 São estabelecidos os limites adequados, precários e críticos para os níveis de tensão em regime permanente, os indicadores individuais e coletivos de conformidade de tensão elétrica, os critérios de medição e de registro e os prazos para compensação ao consumidor, caso as medições de tensão excedam os limites dos indicadores.

(...) 2.7 Compensação aos Consumidores

2.7.1 A distribuidora deve compensar os consumidores que estiveram submetidas a tensões de atendimento com transgressão dos indicadores DRP ou DRC e os titulares daquelas atendidas pelo mesmo ponto de conexão.

(...) 2.7.3 A compensação deve ser mantida enquanto o indicador DRP for superior ao DRP limite e/ou o indicador DRC for superior ao DRC limite.

2.7.4 O valor da compensação deve ser creditado na fatura apresentada no prazo máximo de dois meses subsequentes ao mês civil de referência da última medição que constatou a violação.

(...)

5 INDICADORES DE CONTINUIDADE DO SERVIÇO DE DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA

5.1 Por meio do controle das interrupções, do cálculo e da divulgação dos indicadores de continuidade de serviço, as distribuidoras, os consumidores e a ANEEL podem avaliar a qualidade do serviço prestado e o desempenho do sistema elétrico.

(...)5.11 Compensações.

5.11.1 No caso de violação do limite de continuidade individual dos indicadores DIC, FIC e DMIC em relação ao período de apuração (mensal, trimestral ou anual), a distribuidora deverá calcular a compensação ao consumidor acessante do sistema de

distribuição, inclusive àqueles conectados em DIT, e efetuar o crédito na fatura, apresentada em até dois meses após o período de apuração”.

51. Em face de compensações feitas em desconformidade com o regulamento, a ANEEL deve autuar a distribuidora e multá-la no caso da desconformidade restar comprovada.

52. Importante ressaltar que a própria agência regulatória, a ANEEL, reconhece que as concessionárias estão sujeitas a eventuais descumprimentos de metas de fornecimento, pois como foi descrito no item 50, muitas das situações que impedem o fornecimento de energia não estão sujeitas ao controle das concessionárias.

53. Diante do fato de que a ANEEL inclusive regulamentou o procedimento de compensação direta aos consumidores, as despesas referentes a essas compensações devem ser caracterizadas como operacionais, pois são intrínsecas à atividade desenvolvida pela contribuinte.

54. Logo, é possível concluir que a dedutibilidade da base de cálculo do IRPJ e da CSLL será possível somente no caso de os valores serem relativos ao pagamento de compensação aos consumidores. Entretanto, caso tais valores sejam relativos a multas pagas à ANEEL em face de compensações feitas em desconformidade, estes não podem ser considerados dedutíveis.

55. Do exposto, fica evidente que o cerne da questão é a identificação dos valores enquanto multa ou pagamento a título de compensação dos consumidores da empresa autuada.

56. Em análise dos autos, verifico que nem a fiscalização, através do Termo de Verificação Fiscal, nem a ora Recorrente, procuraram evidenciar/demonstrar que os valores pagos e registrados sob a rubrica “*Multas Regulatórias – Devolução Consumidor*” correspondem, total ou parcialmente, as compensações feitas diretamente aos consumidores e/ou as multas pagas à ANEEL.

57. Frise-se que, o fato de a escrituração contábil apresentar os valores com a rubrica “*Multas Regulatórias – Devolução Consumidor*” torna impossível ao julgador administrativo diferenciar e identificar os valores entre as categorias de compensação ou multa.

58. E, por mais que a ora Recorrente, à título exemplificativo, tenha juntado aos autos cópia de autuação efetivada pela ANEEL (incidência de multa), não trouxe a identificação/comprovação de que tais despesas glosadas referem-se exclusivamente a compensação.

59. De outra parte, tanto a autoridade fiscal com a autoridade julgadora partiram do pressuposto de que, independente da natureza (compensação ou multa), tais dispêndios são indedutíveis. Data máxima vênia, considero que tal raciocínio não merece prosperar.

60. No mais, os valores envolvidos são expressivos: R\$ 2.237.906,63, no ano-calendário 2012 e R\$ 1.772.361,48, no ano-calendário 2013.

61. Por essas razões fáticas e jurídicas, a diligência mostra-se necessária para garantir o direito ao contraditório, a ampla defesa e, fundamentalmente, a busca da verdade material, sob pena de enriquecimento ilícito da União.

62. Não é demais lembrar que as atividades de instrução destinadas a averiguar e comprovar os dados necessários à tomada de decisão devem ser realizadas de ofício pela autoridade fiscal, nos termos do artigo 29, da Lei nº 9.784/9911.

IV. Das Providências

63. Em face do exposto com relação aos itens I e II, proponho a remessa dos presentes autos à unidade preparadora com o objetivo de intimar a PGFN para se manifestar acerca da questão de ordem suscitada pela Recorrente e, em especial, sobre a relação de decisões apresentadas que, *a priori*, demonstram ser o entendimento majoritário da época favorável ao aproveitamento fiscal de ágio em casos semelhantes ao presente. Se for o caso, apresente rol de julgados para contrapor os apresentados pela Recorrente.

64. Após tais providências, a Recorrente deverá ser intimada para que demonstre serem os valores registrados na rubrica “Multas Regulatórias – Devolução Consumidor” referentes a pagamentos à título de compensação a seus consumidores (item III), ainda que tal comprovação seja feita através de controles internos que segreguem tais incidências e demonstrem que o valor lançado nestes autos se referem exclusivamente a estes dispêndios e não a multas pagas à ANEEL.

65. É inequívoco que, em caso de dúvidas quanto à exatidão das informações prestadas, a autoridade fiscal deve intimar a contribuinte a prestar esclarecimentos complementares.

66. Após a conclusão da diligência, a autoridade preparadora deverá elaborar Relatório Conclusivo, com posterior ciência à Recorrente, para que, se assim desejar, se manifeste no prazo de 30 (trinta) dias e na sequência retornem os autos ao E. CARF para julgamento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa

¹¹ Art. 29. As atividades de instrução destinadas a averiguar e comprovar os dados necessários à tomada de decisão realizam-se de ofício ou mediante impulsão do órgão responsável pelo processo, sem prejuízo do direito dos interessados de propor atuações probatórias.

§ 1º O órgão competente para a instrução fará constar dos autos os dados necessários à decisão do processo.

§ 2º Os atos de instrução que exijam a atuação dos interessados devem realizar-se do modo menos oneroso para estes.