



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10480.729848/2019-31</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1202-001.527 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	28 de janeiro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	ENERGISA PARAIBA – DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S.A
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2015, 2016

DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. PERDAS NÃO TÉCNICAS. DEDUÇÃO COMO CUSTO.

As perdas não técnicas de energia elétrica, reconhecidas ou não pela ANEEL na tarifa, são inerentes à atividade de distribuição e devem ser consideradas custo decorrente da operação. Sua natureza intrínseca à operação e o reconhecimento regulatório corroboram esta classificação. A energia perdida representa um custo efetivo para a distribuidora, sendo parte indissociável do processo de fornecimento de energia elétrica no contexto brasileiro. A glosa fiscal dessas perdas é, portanto, indevida e deve ser cancelada

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Maurício Novaes Ferreira e Leonardo de Andrade Couto que votaram por negar-lhe provimento

*Assinado Digitalmente*

**André Luis Ulrich Pinto** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Leonardo de Andrade Couto** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Mauricio Novaes Ferreira, André Luis Ulrich Pinto, Roney Sandro Freire Correa, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa, Liana Carine Fernandes de Queiroz, Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

## RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos que permeiam o presente processo administrativo, transcreve-se abaixo o relatório integrante do acórdão de impugnação (Acórdão nº 03-91.641 - 2ª Turma da DRJ/BSB), para a seguir complementá-lo com a descrição de atos processuais praticados a partir daquela ocasião.

Contra a contribuinte ENERGISA PARAÍBA - DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S.A, em epígrafe, foram lavrados autos de infração, com exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e de multa exigida isoladamente, no valor de R\$ 19.352.252,02, fls. 002; Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), no valor de R\$ 3.791.513,88, fls. 015; Multa exigida isoladamente da CSLL, no valor de R\$ 1.151.496,89, fls.

024, relativos a fatos geradores ocorridos nos anos calendários 2015 e 2016.

A sistemática de apuração dos tributos foi pelo regime do Lucro Real e nos valores já estão incluídos juros de mora e multa de ofício, calculados até a data de elaboração do lançamento.

Em síntese, os créditos foram lançados devido a glosa das chamadas "perdas não técnicas" na apuração do IRPJ e da CSLL, falha de recolhimento de tributo sobre base de cálculo estimada.

### DO PROCEDIMENTO FISCAL:

Reporto-me ao Relatório de Auditoria Fiscal (RF), fls. 030/047, no qual a fiscalização detalha todo o procedimento adotado durante os trabalhos de auditoria, que, ao final, resultou no presente lançamento.

Informa a fiscalização que o procedimento fiscal se baseou nas escriturações contábeis digitais (ECD) da contribuinte, anos de 2015 e 2016, conforme disponibilizadas no ambiente nacional do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED).

Logo após descreve intimações fiscais e respostas da contribuinte sobre perdas técnicas e não técnicas.

Continuando, a fiscalização demonstra a definição que a Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL) possui sobre as perdas não técnicas, fls. 038:

*Perdas na Rede de Distribuição: aquelas que ocorrem dentro do próprio sistema de distribuição e podem ser divididas em duas categorias, conforme sua causa:*

***Perdas Técnicas:*** *inerentes ao transporte da energia elétrica na rede, relacionadas à transformação de energia elétrica em energia térmica nos condutores (efeito joule), perdas nos núcleos dos transformadores, perdas dielétricas, etc. Podem ser entendidas como o consumo dos equipamentos responsáveis pela distribuição de energia”.*

***Perdas Não Técnicas:*** *correspondem à diferença entre as perdas totais e as perdas técnicas, considerando, portanto, todas as demais perdas associadas à distribuição de energia elétrica, tais como furtos de energia, erros de medição, erros no processo de faturamento, unidades consumidoras sem equipamento de medição, etc. Esse tipo de perda está diretamente associado à gestão comercial da distribuidora.*

Para o Fisco, a ANEEL define que as perdas não técnicas estão diretamente associadas à gestão comercial de cada distribuidora de energia elétrica; a exemplo de: furtos, fraudes, erros de medição e de faturamento. Portanto, essas ações seriam potencialmente gerenciáveis pela concessionária, e sua magnitude revela um determinado grau de eficiência ou ineficiência nos seus mecanismos de controle. Ou seja, não se trataria de perdas naturais ou intrínsecas à atividade, e, portanto, no que se refere à sua possibilidade de dedução na apuração do IRPJ e da CSLL, conforme determina a legislação específica, tais perdas não técnicas vão além da sua usualidade como elemento necessário e suficiente para a sua caracterização como custos ou despesas dedutíveis.

Ainda destaca a fiscalização que a legislação que trata sobre a dedutibilidade com relação aos prejuízos por furto como custo ou despesa operacional, para fins do IRPJ e da CSLL (arts. 46, V, e 47, § 3º, da Lei nº 4.506/1964, c/c art. 57, caput, da Lei nº 8.981/1995 e Art. 364, Decreto 3000/1999), determina que esses serão admitidos como despesas dedutíveis apenas quando estiver identificada a imputabilidade da autoria e diante da existência de inquérito nos termos da legislação trabalhista, ou de queixa perante a autoridade policial.

Nesse sentido, o Fisco informa que a contribuinte não cumpriu com os requisitos previstos na legislação, para permitir que pudesse deduzir as suas perdas não técnicas como custos ou despesas operacionais, pois só em 07/08/2019, após o início da ação fiscal (13/06/2019), numa comunicação de forma intempestiva e genérica, protocolizou ofício na Delegacia da Polícia Civil do Estado da Paraíba,

com notificação sobre os furtos de energia ocorridos na sua rede de distribuição nos anos de 2014 a 2019.

A fiscalização informa que a Solução de Consulta 17/2016 e o Parecer Normativo 50/1973 dispõem sobre o assunto nos mesmos termos acima.

Assim, conclui a autoridade fiscal que os valores das perdas não técnicas são indedutíveis e, portanto, devem ser adicionados às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, pois essas perdas não são inerentes às atividades da concessionária e não foram comprovadas a existência de inquéritos instaurados na justiça trabalhista, nem queixas específicas perante a autoridade policial, no tempo apropriado, com indicação dos (possíveis) responsáveis.

O Fisco elaborou planilha, fls. 044, onde constam os valores das perdas não técnicas, valores esses informados pela própria contribuinte, que configuraram a primeira infração: glosas das perdas não técnicas na apuração do IRPJ e da CSLL.

As segunda e terceira infrações referem-se às multas isoladas (IRPJ e CSLL) sobre o cálculo das bases estimadas, pois nos anos calendários 2015 e 2016 a contribuinte foi tributada pelo IRPJ e CSLL com base no lucro real anual, sujeita ao pagamento, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada.

Assim, com a primeira infração, acima descrita, nos seus resultados, temse, além do pagamento a menor do IRPJ e da CSLL no ajuste anual, também, pagamentos a menor das estimativas mensais.

O Fisco destaca a legislação que fundamenta tais infrações e elabora planilhas para demonstrar o valor devido.

#### **DA IMPUGNAÇÃO:**

A contribuinte foi cientificada dos autos de infração em 26/09/2019, fls.

0418, e, inconformada, apresentou sua impugnação, fls. 0420/0450, em 28/10/2019, segunda feira, por meio da qual apresenta suas razões de defesa.

Inicia seus argumentos afirmando que a autuação não pode prosperar, pois o valor relativo às perdas não técnicas é usual e normal às atividades que desenvolve, sendo, portanto, dedutíveis, com base no disposto no artigo 311 do RIR/18. Além do mais, o direito à dedutibilidade de tais valores estaria resguardado à Impugnante, pois ela cumpriu com todos os requisitos previstos no artigo 376 do RIR/2018.

Logo após faz esclarecimento sobre a conceituação de perdas, técnicas e não técnicas.

Em seguida, defende a dedutibilidade das perdas não técnicas da base de cálculo do IRPJ e CSLL, pois seriam normais e usuais às atividades de distribuição de energia elétrica, sendo intrínsecas dessas atividades, em virtude do cenário socioeconômico do país.

Destaca que a ANEEL considera a perda não técnica, dentro de um limite regulatório, como inerente à atividade de distribuição de energia elétrica, permitindo a inclusão desse custo na tarifa de uso de distribuição de energia elétrica de todas as concessionárias de serviço público de distribuição de energia elétrica do país.

Além do mais, afirma que cumpriu o requisito, imposto pelo artigo 47, parágrafo 3º, da Lei nº 4.506/1964, que permite a dedutibilidade das perdas decorrentes de furtos e desfalques, na medida em que apresentou notícia crime perante a Delegacia do Estado da Paraíba informando os furtos de energia ocorridos nos períodos de 2014 a 2019.

Afirma que agiu em consonância com a legislação, pois as despesas são necessárias, normais e usuais.

Cita jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) que versaria sobre a questão.

Para a Impugnante, a regra do § 3º, Art. 47, da Lei 4.506/1964 só se aplica a despesas não usuais, o que não seria o caso das perdas não técnicas. Além disso, alega que se essa regra fosse aplicável ao presente caso teria cumprido todos os requisitos ali previsto para a dedutibilidade de suas perdas.

Aduz que o legislador reconheceu que perdas, como as incorridas, por se tratar de despesas usuais, normais e necessárias, são dedutíveis da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, por meio do artigo 46 da Lei nº 4.506/1964, reproduzido no artigo 303 do RIR/2018.

Novamente cita acórdãos do CARF que estariam de acordo com seu entendimento.

Defende que resta evidente seu direito de deduzir as perdas não técnicas que são totalmente razoáveis considerando-se a natureza da atividade de distribuição de energia elétrica

Em outro ponto, alega que cumpriu os requisitos da legislação, pois conforme comprovado pela “notícia crime”, teria apresentado, em 07 de agosto de 2019, queixa perante a Delegacia da Polícia Civil do Estado da Paraíba, informando a ocorrência de furtos de energia elétrica nos anos de 2014 a 2019, havendo, portanto, cumprido o requisito previsto na legislação fiscal para a dedutibilidade.

Destaca que não merece prosperar a alegação da fiscalização de que a apresentação da queixa da Impugnante foi intempestiva, pois apresentada somente em 2019, após o início da fiscalização, uma vez que a legislação fiscal não impõe prazo para a apresentação da queixa, exigindo tão somente que ela seja apresentada.

Novamente cita acórdãos do CARF que estariam de acordo com seu entendimento.

Ademais, alega que também não merece prosperar a alegação da fiscalização de que a identificação dos responsáveis pelos furtos em sua queixa perante a autoridade policial seria requisito necessário para a dedutibilidade das respectivas perdas, pois defende que a redação do artigo 376 do RIR/2018 em momento algum estabelece como requisito para a dedutibilidade de perdas com furto a identificação dos responsáveis ou possíveis responsáveis pelo furto, mas tão somente, prevê que o furto tem de ter sido causado por um empregado ou um terceiro, e não a sócio ou proprietários, o que evidentemente é seu caso.

Argumenta que a função acautelatória e declaratória da queixa crime pode e deve ser substituída pela própria Resolução Homologatória da Agência Nacional de Energia Elétrica, e pela forma de controle das informações repassadas à ANEEL.

Quanto à multa isolada, defende sua inaplicabilidade, pois a exigência da multa isolada de 50% após o encerramento do período de apuração mostra-se incompatível com o lançamento de ofício realizado pela fiscalização.

Alega, ainda, a impossibilidade de ser exigida a multa isolada por falta de recolhimento da estimativa mensal após o encerramento do ano-calendário cumulativamente com a imposição da multa de ofício, pois a autoridade lançadora estaria punindo a Impugnante com a imposição de dupla penalidade pela mesma infração, verificando-se de forma cristalina o tão repudiado bis in idem.

Por fim, defender que a cobrança de juros sobre as multas carece de fundamento legal, porque o parágrafo 3º, do artigo 61, da Lei nº 9.430/96, em consonância com o artigo 161 do Código Tributário Nacional, é claro ao restringir a incidência dos juros de mora apenas sobre o valor do tributo (principal) lançado.

Ao término, requer, em síntese, a admissibilidade e a procedência de sua impugnação.

Os autos vieram para essa Delegacia, para análise e decisão.

É o relatório.

Em síntese, a autuação recai sobre a dedução de pernas não técnicas decorrentes de furto de energia elétrica. A Fiscalização entendeu que a ora Recorrente não cumpriu os requisitos previstos na norma do art. 364, do RIR/99 para dedução das perdas como custos ou despesas operacionais.

Isso porque constatou que a *notitia criminis* apresentada pela Recorrente foi feito após o início do procedimento fiscal, “de forma extemporânea e genérica, sem qualquer identificação dos possíveis responsáveis pelos furtos”.

Por sua vez, a Recorrente afirma ter atendido os requisitos de dedutibilidade previstos na legislação tributária, tendo em vista que seriam despesas usuais ou normais e, ainda que assim não fosse, os requisitos previstos no § 3º do art. 47, da Lei nº 4.506/1964 estariam

perfeitamente atendidos a partir da comunicação encaminhada pela Recorrente à Delegacia de Polícia Civil do Estado da Paraíba, informando a ocorrência de furtos de energia elétrica entre os anos de 2014 e 2019.

A ora Recorrente também se insurgiu contra a aplicação de multa isolada.

Em primeira instância a impugnação foi julgada totalmente improcedente em acórdão assim ementado.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2015, 2016 DESPESAS. DEDUTIBILIDADE. FURTO.

São dedutíveis as despesas operacionais, que são as necessárias à atividade da empresa, à manutenção de sua respectiva fonte produtora e para a realização das transações ou operações exigidas por sua atividade, desde que sejam usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.

Podem, ainda, ser dedutíveis como despesas os prejuízos por desfalque, apropriação indébita e furto, por empregados ou terceiros, desde que tenha sido apresentada queixa perante a autoridade policial.

LANÇAMENTO DECORRENTE.

Por se tratar de lançamento reflexo realizado com base nos mesmos fatos, a decisão de mérito prolatada quanto ao lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) constitui prejudgado na decisão do lançamento decorrente relativo à Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL).

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2015, 2016 MULTAS. OFÍCIO E ISOLADA. CABIMENTO.

No lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: a) de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento; e b) de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal.

MULTA. JUROS. INCIDÊNCIA.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Irresignada, a Recorrente interpôs recurso voluntário reiterando os mesmos argumentos já apresentados em sede de impugnação, mais precisamente:

- (i) dedutibilidade das perdas não técnicas como custo;
- (ii) dedutibilidade das perdas não técnicas como despesas usuais e normais;
- (iii) dedutibilidade das perdas não técnicas em razão de comunicação de crime formalizada junto à Polícia Civil do Estado da Paraíba;

- (iv) inaplicabilidade da multa isolada; e
- (v) impossibilidade de exigência de juros de mora sobre multa de ofício.

Em 8 de janeiro de 2025, a Recorrente apresentou petição de fls. 652-653, informando que o presente processo guardaria relação de conexão com o processo administrativo sob nº 11282.720017/2022-06. Afirma que o referido processo administrativo sob nº 11282.720017/2022-06 foi pautado pela 1ª Turma Ordinária, 1ª Câmara, da 1ª Seção de Julgamento e retirado de pauta para reunião com o presente processo administrativo.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **André Luis Ulrich Pinto**, Relator

### 1 CONEXÃO COM O PROCESSO Nº 11282.720017/2022-06

A Recorrente defende que o presente processo deve ser reunido com o processo sob nº 11282.720017/2022-06. Argumenta que no processo em referência, discute-se, dentre outras questões, a compensação de saldo de prejuízo fiscal e base negativa de CSLL nos anos-calendários 2016 e 2017.

A vinculação entre os processos seria necessária, no entender da Recorrente, tendo em vista que no presente processo discute-se o lançamento de IRPJ e CSLL, nos anos-calendários de 2015 e 2016, nos quais a Recorrente apurou prejuízo fiscal.

Dessa forma, uma das causas da autuação objeto daquele processo é a redução dos saldos de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL em razão das autuações objeto do presente processo.

A Recorrente relata, ainda, que o processo em referência foi pautado para julgamento no mês de dezembro pela 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento deste Conselho, ocasião na qual teria sido retirado de pauta para formalização da reunião dos processos.

Registre-se, no entanto, que até a presente data não há qualquer informação referente a eventual despacho da 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento, avocando os autos do presente processo.

É inegável a relação entre os processos administrativos. Em tese, os processos poderiam ser vinculados por decorrência, nos termos do art. 47, § 1º, II do RICARF:

Art. 47 Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se o disposto neste artigo.

§ 1º Os processos podem ser vinculados por:

I - conexão, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte fundamentados em fatos idênticos, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos;

II - decorrência, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas; e

III - reflexo, constatado entre processos formalizados em um mesmo procedimento fiscal, com base nos mesmos elementos de prova, mas referentes a tributos distintos.

No entanto, não se pode deixar de notar que o requerimento de vinculação dos processos administrativos foi formalizado pela Recorrente nos autos do presente processo apenas em 8 de janeiro de 2025, após a inclusão do presente processo na pauta da reunião de julgamento de janeiro do corrente ano.

No entanto, é importante destacar que, seja qual for a decisão proferida nos autos do presente processo, ela não será definitiva até o trânsito em julgado do processo administrativo, estando sujeita à interposição de recursos pela Recorrente ou Fazenda Nacional, nos termos das normas que regem o PAF.

Ademais disso, é certo que, mesmo em caso de insucesso na esfera administrativa, a Recorrente ainda poderá discutir o lançamento judicialmente, de modo que a disponibilidade do saldo de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa pode continuar *sub judice*, por tempo indeterminado, independentemente de julgamento conjunto dos processos.

Assim, em nome da celeridade processual e tendo em vista que o deslinde do presente processo não depende do julgamento do processo administrativo sob nº 11282.720017/2022-06, parece-se que a solução mais adequada seria o julgamento do recurso voluntário interposto nos autos do presente processo, retirando, assim, qualquer óbice para o julgamento daquele processo, na forma do § 5º, do art. 47 do RICARF.

Art. 47 (...)

§ 5º Na impossibilidade de distribuição, ao mesmo relator, dos processos principal e decorrente ou reflexo, será determinada a vinculação dos autos e o sobrestamento do julgamento do processo decorrente ou reflexo, até que seja proferida decisão de mesma instância relativa ao processo principal.

Por essas razões, entendo que deve ser indeferido o pleito de reunião de processos.

## 2 ADMISSIBILIDADE E DELIMITAÇÃO DA LIDE

O recurso é tempestivo, preenche os pressupostos de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.

Conforme descrito linhas acima, cinge-se a controvérsia sobre a dedutibilidade de perdas não técnicas decorrentes de furto de energia elétrica. Antes de se examinar as razões recursais, faz-se necessário destacar que não existe qualquer tipo de controvérsia nos autos do presente processo quanto ao conceito de perdas técnicas e perdas não técnicas, sendo que tanto a Fiscalização, Recorrente e DRJ adotam a definição estabelecida pela ANEEL, segundo a qual:

Perdas Técnicas: inerentes ao transporte da energia elétrica na rede, relacionadas à transformação de energia elétrica em energia térmica nos condutores (efeito joule), perdas nos núcleos dos transformadores, perdas dielétricas, etc. Podem ser entendidas como o consumo dos equipamentos responsáveis pela distribuição de energia.

Perdas Não Técnicas: correspondem à diferença entre as perdas totais e as perdas técnicas, considerando, portanto, todas as demais perdas associadas à distribuição de energia elétrica, tais como furtos de energia, erros de medição, erros no processo de faturamento, unidades consumidoras sem equipamento de medição, etc. Esse tipo de perda está diretamente associado à gestão comercial da distribuidora.

Dessa forma, perdas técnicas são perdas no processo de transporte da energia, que se dissipa entre o suprimento da distribuidora e a entrega nas instalações das unidades distribuidoras.

Por outro lado, perdas não técnicas são as demais perdas associadas à distribuição de energia, dentre as quais se enquadram as perdas decorrentes de furto de energia elétrica. É sobre essa perda que a autuação recai.

A Recorrente apresenta múltiplos argumentos de defesa, alegando que a (i) despesa deve ser tida como dedutível por ser usual e normal para o ramo de atividade; (ii) perdas não técnicas integram o custo da energia elétrica adquirida; (iii) ainda que não se entenda a despesas como não usuais e normais, os requisitos do § 3º do art. 47 da Lei nº 4.506/1964, tendo em vista que a Recorrente comunicou a ocorrência de furto à Autoridade Policial.

Além disso, a Recorrente defende, em caráter subsidiário, que a multa isolada deve ser afastada, assim como os juros de mora sobre multa de ofício.

Como são vários os pontos trazidos pela Recorrente, passa-se a analisá-los individualmente.

### 3 PERDAS NÃO TÉCNICAS COMO CUSTOS

Como relatado acima, a Recorrente defende que sob qualquer aspecto que se examine, as perdas não técnicas com furto de energia elétrica seriam dedutíveis da apuração do IRPJ e CSLL, seja como custo, seja como despesa.

Nesse sentido, a Recorrente argumenta que as perdas não técnicas seriam perdas razoáveis e, portanto, integrariam o custo, nos termos do art. 291 do RIR/99 (art. 303 do RIR/2018).

Art. 291. Integrará também o custo o valor (Lei nº 4.506, de 1964, art. 46, incisos V e VI):

I - das quebras e perdas razoáveis, de acordo com a natureza do bem e da atividade, ocorridas na fabricação, no transporte e manuseio;

II - das quebras ou perdas de estoque por deterioração, obsolescência ou pela ocorrência de riscos não cobertos por seguros, desde que comprovadas:

a) por laudo ou certificado de autoridade sanitária ou de segurança, que especifique e identifique as quantidades destruídas ou inutilizadas e as razões da providência;

b) por certificado de autoridade competente, nos casos de incêndios, inundações ou outros eventos semelhantes;

c) mediante laudo de autoridade fiscal chamada a certificar a destruição de bens obsoletos, invendáveis ou danificados, quando não houver valor residual apurável.

Argumenta a Recorrente que a ANEEL reconhece a razoabilidade das perdas não técnicas, uma vez que autoriza o repasse de tais valores ao preço da tarifa.

Quanto ao tratamento das perdas não técnicas como custo, a jurisprudência deste Conselho revela a existência de três linhas:

- (i) **perdas não técnicas não podem integrar o custo** tendo em vista que não são inerentes às atividades desenvolvidas pelo Contribuinte, conforme ao que se depreende acórdão nº 1402-002.147, de relatoria do Conselheiro

Leonardo Luis Pagano Gonçalves e dos votos vencedores dos acórdãos 1402-004.517 e 1202-001.394, redigidos respectivamente pelos Conselheiros Marco Rogério Borges e Mauricio a lavra do Conselheiro ;

- (ii) **(ii) perdas não técnicas devem integrar o custo até o limite definido pela ANEEL para cada uma das Concessionárias como Perda Não Técnica Regulatória**, conforme ao que se verifica do acórdão 1302-007.199 de relatoria do Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo; e
- (iii) **perdas não técnicas devem integrar o custo da energia elétrica por serem intrínsecas à atividade de distribuição de energia elétrica**, conforme acórdãos 1004-000.155 e 1004.000.156, de relatoria do Conselheiro Jeferson Teodorovicz, acórdão 1101-001.350, de relatoria do Conselheiro Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, voto vencido do acórdão nº 1402-004.517, de relatoria da Conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio e, no âmbito dessa Turma, o voto vencido do acórdão nº 1202-001.394, de relatoria do Conselheiro Fellipe Honório Rodrigues da Silva.

O entendimento segundo o qual as perdas não técnicas não integram o custo encontra fundamento na Solução de Consulta Interna nº 3 – Cosit, de 23 de março de 2017, que assim dispõe:

32. De acordo com a elucidação já feita nesta Solução de Consulta Interna, as perdas técnicas são inerentes aos processos de transporte e transformação de tensão de energia elétrica na rede, ou seja, é inevitável e inquestionável que essas perdas, quando ocasionadas dentro dos limites aceitáveis, são intrínsecas a própria atividade desenvolvida pelas distribuidoras de energia elétrica. Por conseguinte, conforme a legislação do Imposto de Renda, poderá integrar o custo de aquisição as perdas razoáveis, relacionadas com a natureza do bem e da atividade, ocorridas na fabricação, no transporte e no manuseio da energia elétrica.

33. Aplicando-se entendimento análogo, o 1º Conselho de Contribuintes do CARF (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais) decidiu no Acórdão nº 107-06.484/01, publicado no Diário Oficial da União no ano de 2002, que as perdas normalmente verificadas em função da natureza das mercadorias comercializadas, em decorrência da exposição, transporte e manuseio, são dedutíveis na apuração do lucro tributável.

34. Por outro lado, **as perdas não técnicas não são inerentes às atividades desenvolvidas pelas distribuidoras de energia**. Segundo a Aneel, essas perdas são decorrentes, por exemplo, de furtos de energia e erros de medição e estão diretamente relacionadas à gestão comercial da distribuidora, **não se constituindo, portanto, em custo do serviço prestado**.

A segunda corrente adotada no acórdão nº 1302-007.199, de relatoria do Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo admite que parcela das perdas não técnicas deve ser reconhecida como custo. Para tanto, adota como critério para aferição da razoabilidade da perda os percentuais definidos pela ANEEL ao autorizar o repasse das referidas perdas na tarifa.

Dessa forma, a razoabilidade da perda exigida pelo art. 291 do RIR/99 estaria demonstrada pelo próprio reconhecimento das perdas não técnicas regulatórias definidas pela ANEEL.

Tal posicionamento impede que ocorra uma dupla tributação, uma vez que a perda não técnica até o limite regulatório será repassada na tarifa e, portanto, deverá compor a receita da Recorrente. Desse modo, glosar a dedução da perda técnica até o limite regulatório como custo e, ao mesmo tempo, computar o repasse como receita, causaria uma distorção relacionada ao conceito de renda.

Por fim, a terceira tese observada dentre os acórdãos proferidos por este Conselho é no sentido de que as perdas não técnicas devem compor o custo diante da sua natureza intrínseca ao fornecimento de energia elétrica.

Destaco que esta Turma já analisou caso análogo ao proferir o acórdão 1202-001.394, ocasião no qual eu tive a oportunidade de acompanhar o voto vencido da lavra do Conselheiro Fellipe Honório Rodrigues da Costa, que reconheceu que as perdas não técnicas integram o custo inerente à atividade empresarial.

Esse entendimento também se alinha ao voto condutor do acórdão nº 1101-001.349, de Relatoria do Conselheiro Itamar Artur Magalhães Alves Ruga e ao voto vencido da Relatora Junia Roberta Gouveia Sampaio, no acórdão nº 1402-004.517.

Segundo o Relator do acórdão nº 1101-001.349, a energia perdida não deixa de ter sido adquirida e, portanto, gerou um custo para a distribuidora quando da baixa do ativo (fornecimento). Em outras palavras, para que a companhia de distribuição de energia elétrica distribua um determinado volume de energia, precisará adquirir essa mercadoria em quantidade superior, considerando as perdas técnicas e não técnicas. Desse modo, as perdas não técnicas devem ser consideradas parte integrante do custo da energia fornecida.

Abaixo transcreve-se excerto do voto condutor do já referido acórdão nº 1101-001.349, que adoto como razões de decidir.

Mas não é esse o cerne da questão. Cumpre-nos registrar que as PNT, mesmo as que excedam o limite regulatório, também devem ser consideradas como “custo” e não como despesa, conforme explicaremos a seguir.

Ao considerarmos a natureza intrínseca das perdas não técnicas na atividade de distribuição de energia elétrica, resta evidenciado que tais perdas devem ser consideradas como custo. A lógica é simples: a energia elétrica adquirida pela

distribuidora é registrada contabilmente como um ativo. No momento do “fornecimento” da energia, deve ocorrer a baixa desse ativo, com o correspondente reconhecimento do custo. As perdas não técnicas, sejam elas reconhecidas pela ANEEL na tarifa ou não, representam uma parcela da energia adquirida que, embora não tenha sido efetivamente vendida, gera um custo para a distribuidora no momento da baixa do ativo, pois a distribuidora, para cumprir com a sua atividade-fim, precisa adquirir energia considerando as perdas.

Corroborando essa análise, o Pronunciamento Contábil CPC 16 (Estoques), embora não trate especificamente de energia elétrica, estabelece que as perdas normais inerentes à produção ou prestação de serviços devem ser consideradas como parte do custo. As perdas não técnicas, por serem inerentes à atividade de distribuição de energia elétrica, se enquadram nesse conceito.

Assim, as perdas não técnicas, independentemente de excederem ou não o limite regulatório, devem ser consideradas como parte integrante do custo da energia fornecida, refletindo a realidade da operação e a técnica contábil aplicável à atividade de distribuição de energia elétrica.

Em outras palavras, a energia perdida, por furto ou por outros fatores não técnicos, não deixa de ter sido adquirida e, portanto, de ter gerado um “custo” para a distribuidora quando da baixa do ativo (do fornecimento). Ao classificarmos as perdas não técnicas como custo (e não como despesa), por sua natureza intrínseca à atividade operacional da empresa, não cabe a análise de critérios restritivos de dedutibilidade aplicáveis às despesas, conforme previstos no art. 311 do RIR/18 ou no art. 299 do RIR/99 (necessidade, usualidade e normalidade). A classificação como custo reconhece que tais perdas são inerentes e inevitáveis no processo de distribuição de energia elétrica, constituindo parte integrante da formação do preço do serviço. Portanto, sua dedutibilidade é automática e integral, prescindindo da análise dos requisitos aplicáveis às despesas.

Em suma, a atividade de distribuição de energia elétrica no Brasil, dada sua complexidade e as circunstâncias socioeconômicas do país, implica inevitavelmente a ocorrência de perdas não técnicas, sejam elas dentro ou além do limite regulatório. Negar a dedutibilidade dessas perdas, sob o argumento de que seriam evitáveis por meio de uma gestão mais eficiente, ignora três aspectos fundamentais: (1) a realidade operacional das distribuidoras, que enfrentam desafios como ligações clandestinas e dificuldades de fiscalização em áreas de risco; (2) o contexto jurídicoinstitucional brasileiro, que impõe às concessionárias a obrigação de fornecer energia de forma universal, incluindo áreas economicamente inviáveis ou de alto risco, sem a contrapartida de mecanismos eficazes de prevenção e punição dos furtos de energia; e (3) o próprio arcabouço regulatório estabelecido pela ANEEL, que reconhece a inevitabilidade dessas perdas ao incorporá-las, ainda que parcialmente, no cálculo tarifário. Esse reconhecimento regulatório reforça a natureza de custo operacional das perdas

não técnicas, independentemente de excederem ou não o limite estabelecido. Portanto, sua dedutibilidade integral para fins tributários não apenas reflete a realidade econômica da operação, mas também se alinha com os princípios contábeis e com a lógica regulatória do setor elétrico brasileiro.

Diante desses aspectos, cabe questionar: seria possível então garantir o fornecimento de energia elétrica a todos os cidadãos sem incorrer em perdas não técnicas? A resposta é inequivocamente negativa.

Concluo, portanto, que as perdas não técnicas, sejam elas reconhecidas na tarifa ou não, são custos inerentes à atividade de distribuição de energia elétrica. A glosa das perdas não técnicas realizada pela fiscalização é indevida, devendo ser cancelada, com a consequente extinção do crédito tributário de IRPJ e CSLL. Por consequência, cancelo também a multa isolada sobre as estimativas não recolhidas decorrentes das mesmas glosas indevidas.

Ademais, as perdas não técnicas são inerentes ao fornecimento de energia, tanto é assim que a própria ANEEL reconhece a razoabilidade de parte dessas perdas, admitindo o repasse de um determinado valor aos consumidores por meio da tarifa.

Quanto à natureza intrínseca das perdas não técnicas decorrentes de furto, a Conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio demonstra as razões que diferenciam as perdas com furto de energia elétrica das perdas com furtos sofridos por contribuintes do setor varejista. Essas especificidades são bem sintetizadas em seu voto integrante do já citado acórdão 1402-004.517.

Alega a Recorrente que as perdas razoáveis e ordinárias da atividade deveriam ser consideradas como custos inerentes da distribuição de energia elétrica, para fins de apuração pelo IRPJ e CSLL, nos termos dos artigos 46, inciso V, da Lei nº. 4.506/1964 e art. 291, inciso I do RIR/99, transcritos abaixo:

(...)A fiscalização, embasada na mudança de entendimento trazida pelo SCI 17/2016 considerou as perdas não técnicas como derivadas de fatores externos, alheios à natureza do bem (energia elétrica) e da atividade de distribuição de energia elétrica, sendo passíveis de controle pela Recorrente. Concluiu-se que estas perdas não técnicas, não seriam custos inerentes para a distribuição da energia, e poderiam ser consideradas despesas dedutíveis, nos termos da legislação. Assim, quando se tratar de furtos de energia elétrica, seria necessária a abertura de inquérito perante a autoridade policial.

A energia elétrica é considerada uma mercadoria, mas a geração, transmissão e distribuição de energia elétrica são atividades complexas, em razão da peculiaridade da própria energia elétrica que é bem incorpóreo. Apesar de comprar toda a energia que irá distribuir para a população, a Recorrente não consegue faturar a sua integralidade, pois diversas perdas podem ocorrer no processo (perdas técnicas e não técnicas). A Recorrente não deseja estas perdas, o seu objetivo é distribuir o máximo de energia possível, da forma mais eficiente,

e obter lucro com a sua atividade. Mas por mais investimento que se faça em tecnologia e controle, não é possível eliminar totalmente as perdas.

Discordo da fiscalização quando afirma que todas as perdas não técnicas são alheias à atividade e que são gerenciáveis. As perdas técnicas e não técnicas são, em razão da natureza e especificidade da atividade, inclusive consideradas na fixação da tarifa de energia elétrica, para garantir o equilíbrio contratual na prestação do serviço. Portanto, não resta dúvida de que elas são intrínsecas à atividade. Se elas devem ser consideradas na formação da tarifa, fica evidenciado que o próprio órgão regulador entende que tais perdas não são gerenciáveis.

Para conseguir cumprir seu contrato de concessão, a Recorrente precisa fazer com que a energia elétrica chegue aos cidadãos em todas as localidades, e não pode deixar com que problemas como furto de energia elétrica a impeçam de prestar um serviço de qualidade. Normalmente os furtos são fatos eventuais na atividade de empresas em geral.

No Brasil, o varejo também sofre muito com furtos. De acordo com a Agência Brasil (<http://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2018-09/varejo-perder-195-bilhoesem-2017-por-danos-em-produtos-e-furtos>), em 2017 o varejo perdeu 1,29% do faturamento em prejuízos com falhas no manuseio de produtos, vencimento de mercadorias ou furtos. Das perdas totais, as quebras operacionais representam 35%, 24% são furtos externos e 15% são furtos internos.

Mas as empresas varejistas conseguem investir na prevenção de furtos. Várias são as medidas que estão sendo tomadas por estas grandes empresas, que vão desde a mudança no layout das lojas, utilização de caixas de acrílico com dispositivos de alarme para produtos valiosos, até o estabelecimento de participação de lucros para funcionários que tenham como metas a redução de quebra de inventário. Os furtos para as empresas varejistas são gerenciáveis, pois suas mercadorias são vendidas em lojas, são produtos corpóreos, estocáveis, controláveis, vigiáveis. O investimento promovido pelas empresas mostra resultados na diminuição dos furtos.

Para a Recorrente a situação é diferente, por uma conjunção de fatores:

- a natureza da mercadoria - energia elétrica – que é bem incorpóreo, portanto, os mecanismos de segurança são mais complexos;
- o longo período de recessão econômica que o país vem enfrentando provoca impactos socioeconômicos negativos como a deterioração das relações de emprego, da renda da população em geral, e da segurança pública. Esta situação, por sua vez, leva a um aumento dos furtos de energia, da inadimplência nas contas de luz, das fraudes nos medidores de consumo (perdas não técnicas);
- as cidades brasileiras possuem regiões onde o poder público não chega, regiões controladas por criminosos que também devem ser abastecidas por energia elétrica;

- nas regiões com grandes problemas socioeconômicos não é possível combater os furtos de energia elétrica sem comprometer a segurança e a vida dos funcionários da Recorrente, portanto, mesmo quando detectados os furtos e ligações clandestinas, a Recorrente não pode desligá-los;

- a Recorrente não pode comprometer o fornecimento de energia elétrica de toda uma região, em razão da existência desta rede de ilícitos;

- a ANEEL admite a impossibilidade de as empresas combaterem os furtos de energia elétrica em determinadas regiões, de modo que as perdas são consideradas na composição da tarifa de energia. Mas os especialistas entendem que o modelo adotado pela ANEEL para calcular o benchmarking entre as empresas com bom desempenho de perdas e fixar as metas de cada empresa, dependendo da sua área de atuação, é baseado em modelo estatístico falho. Este modelo usa apenas um índice de medição de violência, o que faz com o que os problemas corrupção e violência, diretamente ligados às perdas não técnicas deixem de ser devidamente estimados ([http://www.gesel.ie.ufrj.br/app/webroot/files/publications/32\\_castro202.pdf](http://www.gesel.ie.ufrj.br/app/webroot/files/publications/32_castro202.pdf));

Diante desta realidade, as perdas não técnicas não podem ser consideradas gerenciáveis e alheias à atividade da Recorrente. Entendo que as perdas não técnicas são intrínsecas à atividade de distribuição de energia elétrica e impossíveis de serem evitadas na realidade atual do país, razão pela qual devem integrar o custo do serviço prestado, nos termos do art. 291 do RIR/99 (atualmente o art. 303 do Decreto nº. 9.580 - RIR/2018).

Pelo exposto, dou provimento ao Recurso Voluntário para cancelar os lançamentos realizados e considerar as perdas não técnicas como razoáveis e intrínsecas à atividade da distribuição de energia elétrica, devendo integrar o custo do serviço prestado de distribuição de energia elétrica para fins de IRPJ e CSLL.

Por essas razões, entendo que as perdas não técnicas incorridas pela Recorrente integram o custo, razão pela qual merece provimento o recurso voluntário, restando prejudicada a análise das demais razões recursais.

---

#### 4 CONCLUSÃO

---

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e, no mérito dar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**André Luis Ulrich Pinto**

ACÓRDÃO 1202-001.527 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10480.729848/2019-31

DOCUMENTO VALIDADO