



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10530.901573/2014-21
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-014.158 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 18 de julho de 2023
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado COOP AGRIC JUAZEIRO DA BAHIA RESP LTDA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/07/2007 a 03/09/2007

NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO AO CRÉDITO. ENERGIA
ELÉTRICA CONSUMIDA.

Conforme o estabelecido no inciso III, do art. 3º, da Lei nº 10.833/2003,
somente gera direito ao crédito a energia elétrica efetivamente consumida nos
estabelecimentos da pessoa jurídica.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do
Recurso Especial da Fazenda Nacional, e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe
provimento, vencidas as Conselheiras Érika Costa Camargos Autran (Relatora) e Tatiana Midori
Migiyama, que votaram pela negativa de provimento. Designada para redigir o voto vencedor a
conselheira Semíramis de Oliveira Duro.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente em exercício e Redatora *Ad Hoc*

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Rosaldo Trevisan, Tatiana
Midori Migiyama, Vinicius Guimaraes, Semíramis de Oliveira Duro, Gilson Macedo Rosenberg
Filho, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Erika Costa Camargos Autran e Liziane Angelotti
Meira (Presidente).

Relatório

Conselheira Liziane Angelotti Meira, Redatora *Ad Hoc*.

Como redatora *ad hoc*, sirvo-me das minutas de ementa, relatório e voto inseridas pela relatora original no diretório oficial do CARF.

Assim, tanto a ementa quanto o relatório e o voto a seguir foram retirados da pasta “T” da 3ª Turma da CSRF, sendo o voto proferido pela Cons. Érika Costa Camargos Autran na sessão de 18/07/2023.

Feitos esses esclarecimentos iniciais, passa-se a reproduzir, na íntegra, o relatório e voto da Cons. Érika Costa Camargos Autran, relatora original, a seguir:

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ao amparo do art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015 – RI-CARF, em face do Acórdão nº 3302-011.165, de 22 de junho de 2021, assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/RESSARCIMENTO. DIREITO DE CRÉDITO. PRAZO PARA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA.

Inexiste norma legal que preveja a homologação tácita do pedido de ressarcimento no prazo de 5 anos. O artigo 74 da Lei nº 9.430/1996 cuida de prazo para homologação de declaração de compensação, não se aplicando à apreciação de pedidos de restituição ou ressarcimento.

DEFINITIVIDADE DA DECISÃO RECORRIDA.

Nos termos da previsão contida no § único, do artigo 42, do Decreto nº 70.235/72, serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.

FALTA DE INTERESSE RECURSAL. NÃO CONHECIMENTO

Não se conhece de matéria arguida em sede recursal, quando a decisão recorrida acolheu as pretensões da parte interessada.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/07/2007 a 03/09/2007

NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. CRÉDITOS. CONCEITO.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte (STJ, do Recurso Especial nº 1.221.170/PR).

NÃO-CUMULATIVIDADE. ENERGIA ELÉTRICA. DISPÊNDIOS COM OS ENCARGOS DE DEMANDA CONTRATADA. DIREITO AO CRÉDITO.

Na apuração do PIS e Cofins não-cumulativos podem ser descontados créditos sobre os encargos com demanda contratada de energia elétrica adquirida de terceiros.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. MONITORAMENTO DE PRODUTOS E RETIRADA DE AMOSTRAS. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

Gastos com monitoramento e retirada de amostras não se subsomem ao conceito de insumos no âmbito das contribuições não-cumulativas nem tampouco podem ser considerados gastos com armazenagem e frete nas operações de vendas, sendo indevido o creditamento de referidos gastos.

CREDITAMENTO. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO. ART. 31, LEI Nº 10.865/2004.

Vedado o creditamento relativo a encargos de depreciação de bens adquiridos antes de 30 de abril de 2004.

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. EMBALAGEM DE TRANSPORTE.

No âmbito do regime não cumulativo, independentemente de serem de apresentação ou de transporte, os materiais de embalagens utilizados no processo produtivo, com a finalidade de deixar o produto em condições de ser estocado e chegar ao consumidor em perfeitas condições, são considerados insumos de produção e, nessa condição, geram créditos básicos das referidas contribuições.

Consta do respectivo acórdão:

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer de parte do recurso. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida. No mérito, por maioria de votos, em dar parcialmente provimento para reverter as glosas em relação aos custos com a demanda contratada de energia elétrica, com as despesas com energia para refrigeração na armazenagem e com os custos com o aparelho denominado "Termógrafo Sensitch Temptale 4". Vencidos os conselheiros: Vinícius Guimarães que revertia a glosa do valor da energia consumida e não a contratada e, não revertia as despesas com energia para refrigeração na armazenagem; Jorge Lima Abud que revertiam a glosa do valor da energia consumida e não a contratada e não revertia as despesas com energia para refrigeração na armazenagem; Larissa Nunes Girard que revertia a glosa do valor da energia consumida e não a contratada; Walker Araújo (Relator) que revertia as despesas com monitoramento e retirada de amostras; Denise Madalena Green que revertia as despesas com monitoramento e retirada de amostras; José Renato Pereira de Deus que revertia as despesas com monitoramento e retirada de amostras; Raphael Madeira Abad que revertia as despesas com monitoramento e retirada de amostras. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Vinícius Guimarães sobre a impossibilidade de reversão das glosas referentes os despesas com monitoramento e retirada de amostras. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3302-011.162, de 22 de junho de 2021, prolatado no julgamento do processo 10530.901570/2014-98, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

A Fazenda Nacional foi intimada e apresentou recurso especial onde suscita divergência jurisprudencial quanto a possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre os encargos om a contratação de reserva de demanda de energia elétrica. O Recurso Especial da Fazenda Nacional foi admitido conforme despacho de admissibilidade.

A Contribuinte foi intimada e não apresentou contrarrazões ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É o relatório em síntese.

Fl. 4 do Acórdão n.º 9303-014.158 - CSRF/3ª Turma
Processo nº 10530.901573/2014-21

Voto Vencido

Conselheira Liziane Angelotti Meira, Redatora *Ad Hoc*.

Voto da Conselheira Érika Costa Camargos Autran:

Da Admissibilidade

O Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional atende aos pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, devendo, portanto, ter prosseguimento, conforme despacho.

Do Mérito

No mérito, a divergência suscitada pela Fazenda Nacional diz respeito a glosas sobre energia elétrica – demanda contratada.

Segundo depreendemos da análise do processo em discussão a autoridade fiscal entende não haver direito ao crédito das contribuições relativo às despesas “taxas de iluminação pública”, “demanda contratada”, “juros”, “multa”, dentre outros, por se encontrarem dissociadas da energia elétrica efetivamente consumida.

Ao contrário da fiscalização, interpreto que também em relação a essas despesas devem ser reconhecidos os créditos.

De acordo com o Acórdão Voluntário em relação à demanda contratada, a decisão de permitir o desconto de crédito em relação a ela se deveu ao fato de que se tratava de dispêndio imanente ao consumo de energia elétrica e não um acréscimo decorrente da mora no pagamento ou um tributo instituído pelo poder público. Assim, entendeu:

Para a consecução de seus objetivos sociais as empresas de grande porte, como é o caso da recorrente, necessitam de elevado e ininterrupto fornecimento de energia elétrica, e por tal razão, mantêm com as concessionárias de energia elétrica contratos de fornecimento de energia elétrica e reserva de potência, genericamente conhecidos como Contrato de Reserva de Demanda, que tem por objetivo garantir a disponibilização de potência (kW) suficiente para que os sistemas não sofram um colapso e concomitantemente, recompensam a concessionária pela disponibilidade dessa determinada potência ao consumidor.

A demanda contratada é definida pela Resolução Normativa ANEEL nº 414, de 09 de setembro de 2010, nos seguintes termos:

Art. 2º Para os fins e efeitos desta Resolução, são adotadas as seguintes definições:

[...]

XXI – demanda contratada: demanda de potência ativa a ser obrigatória e continuamente disponibilizada pela distribuidora, no ponto de entrega, conforme valor e período de vigência fixados em contrato, e que deve ser integralmente paga, seja ou não utilizada durante o período de faturamento, expressa em quilowatts (kW);

A reserva objeto dos contratos é de potência (kW), que é apenas utilizada para consumir energia. Efetivamente a reserva não é a própria energia a ser consumida. De acordo com a Nota Técnica da Superintendência de Fiscalização Econômica e Financeira da Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL nº 554, de 05.12.2006, o Encargo de Uso de Rede Elétrica – Sistemas de Transmissão, assim como o Encargo de Uso de Rede Elétrica – Sistemas de Distribuição, são encargos pagos pelos usuários do sistema de transmissão e distribuição, com base na Tarifa de Uso dos Sistemas de Transmissão – TUST e na Tarifa de Uso dos Sistemas de Distribuição – TUSD, respectivamente, em função da obrigatória formalização do Contrato de Uso do Sistema de Transmissão/Distribuição – CUST/CUSD, nos termos do art. 9º da Lei nº 9.648, de 27.05.1998.

Nesse sentido, uma vez que a contratação da demanda de potência e do uso dos sistemas de transmissão e distribuição de energia é necessária e, nos termos da legislação setorial, obrigatória, as despesas realizadas a título de Encargo de Uso da Rede Elétrica – Sistemas de Transmissão e/ou Encargo de Uso de Rede Elétrica – Sistemas de Distribuição não podem ser dissociadas da energia propriamente dita, consumida na produção da empresa.

Portanto, independentemente das despesas efetuadas com a contratação de demanda de potência e com a transmissão de energia elétrica serem relativas à energia produzida pelo contribuinte ou à energia adquirida de terceiros, são passíveis de creditamento, podendo ser descontadas da contribuição para o PIS ou da Cofins não-cumulativa apurada. (ACÓRDÃO 3302-006.910)

Destaque-se que a atividade desenvolvida pela Recorrente envolve a industrialização e armazenamento de alimentos destinados ao consumo humano, os quais devem, a depender do produto, ser guardados em refrigeradores sem interrupções no fornecimento de energia, motivo pelo qual, se justifica a contratação extra de energia.

Nestes termos, reverte-se a glosa relação aos custos com a demanda contratada de energia elétrica.

Geralmente, para consecução de seus objetivos sociais as empresas de grande porte, necessitam de elevado e ininterrupto fornecimento de energia elétrica, e por tal razão, mantêm com as concessionárias de energia elétrica contratos de fornecimento de energia elétrica e reserva de potência, genericamente conhecidos como Contrato de Reserva de Demanda, que tem por objetivo garantir a disponibilização de potência (kW) suficiente para que os sistemas não sofram um colapso e concomitantemente, recompensam a concessionária pela disponibilidade dessa determinada potência ao consumidor.

A demanda contratada se aplica a unidades ligadas à alta tensão (Grupo A) e é utilizado como parâmetro no contrato de fornecimento de energia elétrica da unidade consumidora. Isto traz um compromisso do consumidor de alta tensão em se manter dentro dos limites de demanda contratada especificada em contrato. Evitando-se assim que haja uma sobrecarga no sistema por falta de planejamento por parte do consumidor em relação à sua demanda contratada de energia. Havendo consumo superior ao contratado, “a concessionária cobrará uma multa pelo excesso, em que a tarifa aplicada será 3x o valor da demanda “normal” vigente.”

Constata-se, portanto, que o dispêndio com a demanda contratada não se refere a uma opção ou uma discricionariedade do consumidor, pois tem caráter obrigatório, cujo intuito é o não comprometimento do próprio funcionamento do estabelecimento, tendo também caráter

social, uma vez que o sistema elétrico se encontra concebido de forma a atender satisfatoriamente a toda a sociedade.

Não sendo, por fim, uma opção ou uma discricionariedade do consumidor, pois tem caráter obrigatório, cujo intuito é o não comprometimento do próprio funcionamento do estabelecimento, deve-se considerá-lo como insumo – por ser um gasto assumido por imposição legal, tal como exposto no Parecer Normativo Cosit 5, de 2018:

“(…)

Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”:

a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”;

a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”;

b) já o critério da relevância “é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja”:

b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”;

b.2) “por imposição legal”.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira (voto da Cons. Érika Costa Camargos Autran)

Voto Vencedor

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Redatora Designada.

Ouso divergir quanto à tomada de crédito de COFINS sobre a energia elétrica demanda contratada.

Transcreve-se, inicialmente, a legislação pertinente à sistemática de apuração de créditos de PIS e COFINS calculados sobre dispêndios com energia elétrica, no regime não cumulativo:

Lei nº 10.637, de 2002

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (...)

IX - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Lei nº 10.833, de 2003

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (...)

III - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

A diferenciação entre os conceitos de demanda contratada de energia elétrica e energia elétrica consumida tem reflexos na aplicação do art. 3º, IX, da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 3º, III, da Lei nº 10.833, de 2003, portanto cabe diferenciar uma da outra.

O art. 2º, inciso XXI, da Resolução nº 414/2010, da Agência Nacional de Energia Elétrica (Aneel) conceituava demanda contratada como sendo a demanda de potência ativa a ser obrigatória e continuamente disponibilizada pela distribuidora, no ponto de entrega, conforme valor e período de vigência fixados em contrato, e que devia ser integralmente paga, seja ou não utilizada durante o período de faturamento, expressa em quilowatts (kW):

XXI - demanda contratada: demanda de potência ativa a ser obrigatória e continuamente disponibilizada pela distribuidora, no ponto de entrega, conforme valor e período de vigência fixados em contrato, e que deve ser integralmente paga, seja ou não utilizada durante o período de faturamento, expressa em quilowatts (kW).

No mesmo sentido, o art. 2º, inciso XII, a Resolução Normativa ANEEL nº 1.000/2021, que revogou a Resolução nº 414/2010:

XII - demanda contratada: demanda de potência ativa a ser obrigatória e continuamente disponibilizada pela distribuidora no ponto de conexão, conforme valor e período de vigência fixados em contrato, em kW (quilowatts);

A partir desse conceito, verifica-se que a demanda contratada representa energia elétrica que pode não circular efetivamente para o estabelecimento consumidor, que consta em contrato no qual a concessionária se obriga a disponibilizá-la continuamente. Assim, o pagamento garante a disponibilização de uma quantidade de demanda de energia pré-determinada, ou seja, a operação da empresa fica garantida em termos de energia.

Os valores pagos a título de demanda contratada e os valores pagos a título de utilização do sistema de distribuição não são energia consumida, mas sim o montante pago pelo usuário à concessionária para deixar disponível a rede (meio) para o consumo de energia elétrica.

Por sua vez, a energia elétrica consumida é a quantidade de kWh (quilowatt-hora) ou MWh (megawatt-hora) efetivamente utilizada em uma unidade consumidora em um determinado período de tempo. A energia elétrica consumida é aferida após a medição, que é processo realizado por equipamento que possibilita a quantificação e o registro de grandezas elétricas associadas ao consumo.

Em resumo, a principal diferença entre energia elétrica consumida e demandada está na natureza da medição: o consumo refere-se à quantidade total de energia efetivamente utilizada em kWh ou MWh, enquanto a demanda diz respeito à potência máxima requerida em kW ou MW durante um determinado período de tempo.

A não-cumulatividade do PIS e da COFINS têm regramento próprio, como determina o artigo 195, §12 da Constituição Federal, utilizando a técnica que determina o desconto da contribuição de determinados dispêndios estabelecidos pelo legislador ordinário.

Assim, os arts. 3º da Lei n.º 10.637/2002 e da Lei n.º 10.833/2003 enumeram taxativamente (“numerus clausus”) os dispêndios sobre os quais é possível a constituição de créditos a serem descontados, não sendo possível a interpretação extensiva, que implique em alargamento de hipóteses não admitidas pelo legislador.

Como visto, o exame dos dispositivos legais revela que a legislação somente prevê a hipótese de apropriação de créditos vinculados a dispêndios com a energia elétrica consumida, e não a dispêndios com a demanda de energia elétrica contratada. Entender de forma diversa implica em ampliação da hipótese legal de creditamento.

Nesse sentido, cita-se as seguintes decisões do CARF:

Acórdão n.º 3301-012.233, j. 24/11/2022

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/07/2011 a 30/09/2011.

CRÉDITO. ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA. ART. 3º, III, DA LEI Nº 10.833/2003. Admite-se a apuração de créditos da COFINS com base na energia elétrica efetivamente consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica.

Acórdão n.º 3001-000.783, j. 17/04/2019

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

PIS NÃO CUMULATIVO. CRÉDITO. ENERGIA ELÉTRICA. O desconto de créditos na apuração das contribuições para o PIS e da COFINS são calculados em relação à energia elétrica consumida no mês conforme determinado pelo art. 3º, § 1º, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003.

Acórdão n.º 3401-010.016, j. 23/11/2021

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

CONTRIBUIÇÕES NÃO CUMULATIVAS. INSUMOS. ENERGIA ELÉTRICA. CUSTEIO DE ILUMINAÇÃO PÚBLICA. Despesa com Energia Elétrica passível de ressarcimento nos termos do artigo 3º inciso III das Leis 10.647/02 e 10.833/03 é aquela dispendida com a energia “consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica” na qual não se enquadra o pagamento a título de custeio de iluminação pública - nem a título de insumos pois se trata de despesas, por evidência, fora da empresa e, conseqüentemente, fora do processo produtivo desta.

No mesmo sentido, a Solução de Consulta COSIT n.º 204, de 15 de dezembro de 2021:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

NÃO CUMULATIVIDADE. INDÚSTRIA TÊXTIL. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS. ENERGIA ELÉTRICA. A pessoa jurídica que apura a Contribuição para o PIS/Pasep de forma não cumulativa está autorizada a apropriar créditos dessa contribuição vinculados à energia elétrica efetivamente consumida nos seus estabelecimentos, desde que atendidos os requisitos da legislação de regência. Por falta de previsão legal, é vedada a apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep vinculados à demanda de energia elétrica contratada pela pessoa jurídica.

Por conseguinte, por falta de previsão legal, é vedada a apropriação de créditos vinculados à demanda de energia elétrica contratada pela pessoa jurídica.

Em suma, nos termos do inciso III, do art. 3º, da Lei nº 10.833/2003, somente gera direito ao crédito a energia elétrica efetivamente consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica.

Do exposto, voto por dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Redatora Designada