



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.723617/2019-99
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº **3301-012.356 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 21 de março de 2023
Recorrentes COMPANHIA ESTADUAL DE DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA - CEEE - D
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/12/2009 a 31/12/2009

PERDAS NÃO TÉCNICAS. ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE DISTRIBUIDORES DE ENERGIA ELÉTRICA - ABRADDEE. ASSOCIADAS. EFEITOS DA SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 27, DE 9/09/2008. SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 60, DE 2009. EFEITO VINCULANTE.

Nos termos da Solução de Consulta Cosit nº 60, de 27/02/2009, vinculante para a RFB, as associadas da ABRADDEE cuja petição resultou na Solução de Consulta Cosit nº 27, de 2008, devem estornar os créditos do PIS/Pasep e da Cofins relativos às perdas não técnicas somente a partir de 03 de agosto de 2016, data da publicação na internet e no sítio da RFB da SCI Cosit nº 17, de 13 de julho de 2016, já que houve alteração de entendimento exarado em solução de consulta publicada na vigência da IN RFB nº 740, de 2007

PERDAS NÃO TÉCNICAS. TUSD. INSUMO. IMPROCEDÊNCIA.

Solução de Consulta nº 60, de 2019 3, à vista da legislação acima referenciada, a peticionária defende, conforme relatado, que as perdas não técnicas regulatórias não devem ser estornadas, dado o fato de constituírem parcela componente da TUSD, isto é, do valor cobrado pela interessada a seus clientes. Tal fato indica que as receitas no montante das perdas não técnicas regulatórias foram oferecidas à tributação das contribuições em apreço, o que estaria confirmando, segundo a visão da consulente, que esses valores se constituem em insumos, permitindo o desconto de créditos por meio do inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário e ao recurso de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Laércio Cruz Uliana Junior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Adão Vitorino de Moraes, Laercio Cruz Uliana Junior, Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocado(a)), Jucileia de Souza Lima, Marcos Antonio Borges (suplente convocado (a)), Sabrina Coutinho Barbosa, Semiramis de Oliveira Duro, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Ari Vendramini, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Lara Moura Franco Eduardo.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pela Contribuinte em face do acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que assim relatou o caso:

(...)

Em decorrência de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações fiscais pela contribuinte qualificada, foram lavrados os autos de infração de fls. 418/428 e 430/440, por meio dos quais se exige o recolhimento de R\$ 37.830.512,29 de Cofins não cumulativa e de R\$ 8.213.203,32 de contribuição para o PIS/Pasep não cumulativo, além de multa de ofício (75%) e juros de mora.

Segundo o Relatório da Ação Fiscal (RAF) de fls. 442/451, a autuação, cientificada em 02/04/2019 (fls. 453/454, 456, 458 e 460), ocorreu devido à constatação de que a contribuinte teria descontado indevidamente créditos quando da apuração não cumulativa do PIS/Pasep e da Cofins. Aludidos créditos, consoante RAF, corresponderiam a Perdas Não Técnicas de energia elétrica. Os valores correspondentes, relativos aos períodos de apuração 01/2015 a 12/2017, foram glosados e encontram-se discriminados na planilha nº 1, à fl. 449.

Em 11/04/2019, a interessada, por meio de procurador, ingressou com a impugnação de fls. 465/486, cujo teor será a seguir sintetizado.

Primeiramente, após breve relato dos fatos, defende a tempestividade da impugnação.

A seguir alega, como preliminar de mérito, a perda do objeto da autuação

do período de janeiro de 2015 a agosto de 2016 em face de decisão proferida em solução de consulta. Diz que há três soluções de consulta tratando da matéria (Solução de Consulta Interna Cosit nº 3, de 2017, Solução de Consulta Cosit nº 27, de 2008 e Solução de Consulta Cosit nº 60, de 2019) e que a última delas, de 2019, “apesar de restar consignada alteração de entendimento quanto ao ponto, resta expressamente reconhecido o direito das associadas da ABRADÉE a estornarem os créditos de PIS e Cofins relativos às perdas não técnicas somente a partir de 03 de agosto de 2016.” Defende, portanto, a nulidade do lançamento em relação ao período que antecede 03/08/2016.

No mérito, diz ser equivocada a inclusão do período posterior a “agosto de 2017”. Diz que, em razão do auto de infração constante do processo nº 11080.728.545/2017- 12, teria alterado seu procedimento, ou seja, “em que pese entendesse equivocada a interpretação restritiva que o fisco dá à norma legal, esta concessionária adotou o posicionamento mais conservador imposto pelo fisco e passou a glosar dos créditos de

tais contribuições sociais o percentual equivalente às perdas não técnicas apuradas, mensalmente, na Apuração das Contribuições Sociais PIS/PASEP e COFINS.” Informa que as glosas de 08/2017 a 12/2017 foram detalhadas nas apurações mensais anexadas para fins de atendimento de intimação fiscal, mas, por evidente equívoco, diz que isso não foi observado pela fiscalização. À vista do alegado equívoco fiscal, pede o cancelamento, por nulidade, das exigências dos períodos mencionados, no total de R\$ 6.107.121,59.

Quanto aos demais períodos, diz que as perdas de energia são inerentes à prestação de serviços de distribuição de energia elétrica e, em assim sendo, estão incluídas na tarifa, sendo, pois, inviável o estorno tal como pretendido pela fiscalização.

Diz que o entendimento do fisco, no que diz respeito à restrição imposta aos créditos em razão do conceito de insumo é equivocada pois a prestação de serviços de energia elétrica desprovida de perdas é impossível, já que não se pode “isolar ou evitar as aludidas perdas, técnicas ou não técnicas, as quais evidentemente fazem parte inseparável do procedimento de distribuição.”

Transcreve jurisprudência e diz ser inadequado o entendimento restritivo adotado no procedimento, mormente quando comparado às sucessivas decisões em que é reconhecido que a sistemática do PIS e da Cofins deve ser mais abrangente do que a imposta no regramento do IPI e do ICMS, “uma vez que não pode se limitar apenas às operações com mercadorias ou produtos industrializados, pois também incidente em relação à prestação de serviços.”

Entende ser equivocado o entendimento contido no lançamento que “considera as perdas não técnicas de energia como mero produto furtado quando, em verdade, faz parte do todo referente ao processo produtivo especificamente adotado pela contribuinte que, in casu, se trata de prestação de serviços.” Aduz que, como entende o CARF em diversas decisões, “o conceito de insumo deve ser entendido em sentido menos restritivo do que o preconizado pelas normas editadas pelo Fisco Federal, arrematando que o cálculo do PIS e COFINS não cumulativos deve, obrigatoriamente, compreender os custos e despesas operacionais da pessoa jurídica.”

Afirma que, em recente julgado o STJ (Resp 1.221.170) “abriu margem para que sejam considerados insumos elementos que, mesmo indiretamente repercutam no produto ou na prestação de serviços, pautando à análise casuisticamente pela adoção dos critérios de essencialidade ou relevância do elemento na cadeia produtiva.”

Adiciona que “todas as perdas de energia são inerentes à atividade de distribuição de energia elétrica e, como tal estão incluídas na tarifa do consumidor final, de modo que ensejam o crédito de PIS e COFINS, dada a não cumulatividade do tributo”.

Ao final, requer o acolhimento da preliminar de mérito apresentada, extinguindo-se do feito, por perda de objeto, a exigência do período que antecede agosto de 2016, “com o reconhecimento da nulidade do auto de infração e o respectivo arquivamento definitivo, dada à força vinculante da Solução de Conflito nº 60/2019 e da Solução de Conflito nº 27/2008.” Requer, também, a exclusão do lançamento das exigências relativas ao período posterior a agosto de 2017, “dada a alteração da sistemática adotada pela contribuinte”. Pede, ainda, a declaração da nulidade do lançamento “em razão da inadequação da interpretação restritiva quanto ao conceito de insumo”.

Seguindo a marcha processual normal, proferido voto pela DRJ assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2017 NULIDADE. PRESSUPOSTOS.

Ensejam a nulidade apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Período apuração: 01/01/2015 a 31/07/2016

PERDAS NÃO TÉCNICAS. ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE DISTRIBUIDORES DE ENERGIA ELÉTRICA - ABRADÉE. ASSOCIADAS. EFEITOS DA SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT N.º 27, DE 9/09/2008. SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT N.º 60, DE 2009. EFEITO VINCULANTE.

Nos termos da Solução de Consulta Cosit n.º 60, de 27/02/2009, vinculante para a RFB, as associadas da ABRADÉE cuja petição resultou na Solução de Consulta Cosit n.º 27, de 2008, devem estornar os créditos do PIS/Pasep e da Cofins relativos às perdas não técnicas somente a partir de 03 de agosto de 2016, data da publicação na internet e no sítio da RFB da SCI Cosit n.º 17, de 13 de julho de 2016, já que houve alteração de entendimento exarado em solução de consulta publicada na vigência da IN RFB n.º 740, de 2007.

Período apuração: 01/08/2016 a 31/12/2017

PERDAS NÃO TÉCNICAS. ESTORNO DOS CRÉDITOS. NECESSIDADE.

As distribuidoras de energia elétrica devem estornar dos créditos o valor total correspondente às perdas de energia elétrica que excederem as perdas técnicas (perdas não técnicas), independentemente do motivo que tenha causado essas perdas (furtos de energia, erros de medição, erros no processo de faturamento, etc.), pois perdas não técnicas não são consideradas insumos à prestação de serviços de distribuição de energia.

Período apuração: 01/08/2017 a 31/12/2017

PERDAS NÃO TÉCNICAS. ALEGAÇÃO DE ESTORNO DOS CRÉDITOS. PROVAS. AUSÊNCIA. LANÇAMENTO. MANUTENÇÃO.

A alegação, desacompanhada de provas, de que os créditos decorrentes da não cumulatividade que corresponderiam às perdas não técnicas apuradas nos períodos de agosto a dezembro de 2017 foram estornados da apuração dos valores devidos a título de PIS/Pasep e de Cofins, não autoriza o cancelamento do lançamento de ofício efetuado, mormente quando constatada a inconsistência entre os valores informados nas planilhas apresentadas e na escrituração fiscal digital transmitida (SPED-EFD-Contribuições).

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte

Inconformada, a contribuinte apresentou recurso voluntário, pedindo reforma em síntese para o reconhecimento do crédito PIS/COFINS da perda não técnica da TUSD, conforme o REsp n.º 1.221.170/PR.

Ainda foi interposto o recurso de ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior – Relator

Conheço do recurso de ofício e voluntário.

1 RECURSO VOLUNTÁRIO

Em seu voluntário, a contribuinte apresentou recurso voluntário, pedindo reforma em síntese para o reconhecimento do crédito PIS/COFINS da perda não técnica da TUSD, conforme o REsp n.º 1.221.170/PR.

Sobre o tema existe solução de consulta n.º 60/2019, vejamos:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. PERDAS TÉCNICAS E NÃO TÉCNICAS. ESTORNO. RECUPERAÇÃO. INCIDÊNCIA. EFEITOS DA SOLUÇÃO DE CONSULTA INTERNA.

As perdas não técnicas efetivas totais (aquelas que excederem as perdas técnicas regulatórias) ocorridas durante o processo de distribuição de energia elétrica não são consideradas insumos à prestação de serviços de distribuição de energia. Consequentemente, os créditos da Cofins relativos a essas perdas devem ser estornados pelo seu valor total.

As perdas não técnicas, para fins do § 13 do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, deverão ser apuradas com base na metodologia definida pela ANEEL para cálculo das perdas de energia (Resolução Normativa Aneel nº 435, de 2011, Procedimentos de Regulação Tarifária (PRORET), Submódulo 2.6). A recuperação de perdas não técnicas constitui receita no regime de apuração não cumulativa da Cofins, devendo tais valores serem inseridos em sua base de cálculo. Logo, a recuperação de tais perdas enseja a reversão do estorno de créditos anteriormente efetuado. No mês-calendário em que ocorrer a perda não técnica negativa, não haverá estorno de créditos da Cofins. Já nos meses-calendário posteriores, se houver perda não técnica positiva, seu montante poderá ser reduzido pela perda não técnica negativa oriunda de período mensal anterior e apenas o montante de perda não técnica positiva resultante da subtração deverá gerar estorno de créditos da contribuição. As associadas da consulente cuja petição resultou na Solução de Consulta Cosit nº 27, de 2008, devem estornar os créditos da Cofins relativos às perdas não técnicas somente a partir de 03 de agosto de 2016, data da publicação na internet e no sítio da RFB da SCI Cosit nº 17, de 13 de julho de 2016, já que houve alteração de entendimento exarado em solução de consulta publicada na vigência da IN RFB nº 740, de 2007. Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º, caput e § 3º, inciso V, "b", e art. 3º, inciso II, e § 13; Decreto nº 2.335, de 1997; IN RFB nº 740, de 2007, art. 3º, art. 8º e art. 14, §§ 4º e 6º; IN RFB nº 1.396, de 2013. Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. PERDAS TÉCNICAS E NÃO TÉCNICAS. ESTORNO. RECUPERAÇÃO. INCIDÊNCIA. EFEITOS DA SOLUÇÃO DE CONSULTA INTERNA. As perdas não técnicas efetivas totais (aquelas que excederem as perdas técnicas regulatórias) ocorridas durante o processo de distribuição de energia elétrica não são consideradas insumos à prestação de serviços de distribuição de energia. Consequentemente, os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep relativos a essas perdas devem ser estornados pelo seu valor total. As perdas não técnicas, para fins do § 13 do art. 3º c/c o art. 15, inciso II, da Lei nº 10.833, de 2003, deverão ser apuradas com base na metodologia definida pela ANEEL para cálculo das perdas de energia (Resolução Normativa Aneel nº 435, de 2011, Procedimentos de Regulação Tarifária (PRORET), Submódulo 2.6). A recuperação de perdas não técnicas constitui receita no regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, devendo tais valores serem inseridos em sua base de cálculo. Logo, a recuperação de tais perdas enseja a reversão do estorno de créditos anteriormente efetuado. No mês-calendário em que ocorrer a perda não técnica negativa, não haverá estorno de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep. Já nos meses-calendário posteriores, se houver perda não técnica positiva, seu montante poderá ser reduzido pela perda não técnica negativa oriunda de período mensal anterior e apenas o montante de perda não técnica positiva resultante da subtração deverá gerar estorno de créditos da contribuição. As associadas da consulente cuja petição resultou na Solução de Consulta Cosit nº 27, de 2008, devem estornar os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep relativos às perdas não técnicas somente a partir de 03 de agosto de 2016, data da

publicação na internet e no sítio da RFB da SCI Cosit nº17, de 13 de julho de 2016, já que houve alteração de entendimento exarado em solução de consulta publicada na vigência da IN RFB nº740, de 2007. Dispositivos Legais: Lei nº10.637, de 2002, art. 1º, caput e §3º, inciso V, "b", e art. 3º, inciso II; Lei nº10.833, de 2003, art. 3º, § 13, e art. 15, inciso II. Decreto nº2.335, de 1997. IN RFB nº740, de 2007, art. 3º, art. 8º e art. 14, §§ 4º e 6º. IN RFB nº1.396, de 2013

Assim, é de ressaltar que não é a hipótese de enquadramento de essencialidade e relevância conforme delimitado pelo Superior Tribunal de Justiça.

Nego provimento ao recurso voluntário.

2 RECURSO DE OFÍCIO

A DRJ julgou procedente em parte o pleito da contribuinte exonerando o valor de R\$ 4.217.469,32 do PIS e R\$ 19.425.919,32 do COFINS, conforme os argumentos abaixo:

A impugnante alega, como preliminar de mérito, a perda do objeto da autuação em relação ao “período que antecede agosto de 2016” em face de decisão proferida em solução de consulta. Diz que há três soluções de consulta tratando da matéria e que a última delas, de 2019, deixa claro que “apesar de restar consignada alteração de entendimento quanto ao ponto, resta expressamente reconhecido o direito das associadas da ABRADÉE a estornarem os créditos de PIS e Cofins relativos às perdas não técnicas somente a partir de 03 de agosto de 2016.”

Segundo a Solução de Consulta Cosit nº 60, de 27/02/2019, o submódulo 2.6 do PRORET (Procedimentos de Regulação Tarifária), aprovado pela Resolução Normativa Aneel nº 660, de 2015, trata das Perdas de Energia. Nesse submódulo constam as seguintes definições:

(...)

O submódulo 3.2 do PRORET, também citado na Solução de Consulta Cosit nº 60, de 2019, estabelece:

Submódulo 3.2 7. PERDAS REGULATÓRIAS DE ENERGIA 55. Denominam-se perdas de energia o somatório das perdas elétricas no sistema de distribuição, as quais se dividem em perdas técnicas e não técnicas, e das perdas na Rede Básica, conforme definições a seguir: Perdas técnicas: Montante de energia elétrica dissipada no sistema de distribuição em decorrência das leis da Física relativas aos processos de transporte, transformação de tensão e medição de energia elétrica; Perdas não técnicas: Perdas associadas à distribuição de energia elétrica, tais como fraude e furtos de energia, erros de medição, erros no processo de faturamento, unidades consumidoras sem equipamento de medição, dentre outros; e Perdas na Rede Básica: Montante de energia elétrica dissipada no sistema de transmissão e nas Demais Instalações de Transmissão de uso compartilhado em decorrência das leis da Física relativas aos processos de transporte, transformação de tensão e medição de energia elétrica; Em decorrência dos conceitos e definições extraídos da Resolução Normativa Aneel mencionada, na Solução de Consulta Cosit chegou-se às seguintes, porém prévias, conclusões:

Como ressaltado, para a contribuinte teria havido perda do objeto da autuação “no período que antecede agosto de 2016.” Isso, ao que consta, em razão do conflito que haveria entre as Soluções de Consulta n.ºs 27, de 2008 e 60, de 2019 e as Soluções de Consulta Interna n.ºs 17, de 2016 e 3, de 2017, todas da Cosit. Essa questão chegou a ser analisada na mencionada Solução de Consulta n.º 60, de 2019 (é o quinto questionamento nela formulado). Nela constam as seguintes considerações: 72. O quinto questionamento circunscreve-se à produção de efeitos da Solução de Consulta Interna (SCI) n.º 17, de 2016, no que se refere ao tratamento das perdas não técnicas, já que argumenta que a Solução de Consulta Cosit n.º 27, de 2008, examinou o conceito de insumo, sem entrar na especificidade das perdas técnicas e não técnicas ocorridas no processo de distribuição de energia.

(...)

85. Cotejando as supracitadas normas, resta concluir que as associadas da consulente cuja petição resultou na Solução de Consulta n.º 27, de 2008, devem estornar os créditos relativos às perdas não técnicas somente a partir de 03 de agosto de 2016, data da publicação na internet e no sítio da RFB da SCI Cosit n.º 17, de 13 de julho de 2016, já que houve alteração de entendimento exarado em solução de consulta publicada na vigência da IN RFB n.º 740, de 2007. A pessoa jurídica em questão, como é possível constatar (fl. 581), é uma das associadas da Associação Brasileira de Distribuidores de Energia Elétrica – ABRADEE. O art. 9º da IN RFB n.º 1399, de 2014, estabelece que: Art. 9º A Solução de Consulta Cosit e a Solução de Divergência, a partir da data de sua publicação, têm efeito vinculante no âmbito da RFB, respaldam o sujeito passivo que as aplicar, independentemente de ser o consulente, desde que se enquadre na hipótese por elas abrangida, sem prejuízo de que a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, verifique seu efetivo enquadramento. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1434, de 30 de dezembro de 2013)

Assim, na medida em que o entendimento contido na referida solução de consulta têm efeito vinculante no âmbito da RFB, há que se considerar indevido o lançamento relativo às perdas não técnicas cujos créditos da não cumulatividade deixaram de ser estornados pela contribuinte no período de janeiro/2015 a julho de 2016, ou seja, em relação ao “período que antecede agosto de 2016.”

Deste modo adoto os fundamentos aclarados pela DRJ e nego provimento ao recurso de ofício.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO E AO RECURSO DE OFÍCIO.**

(documento assinado digitalmente)

Laércio Cruz Uliana Junior – Relator

Fl. 8 do Acórdão n.º 3301-012.356 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11080.723617/2019-99