



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

Processo n° 11080.728545/2017-12
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-004.269 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de setembro de 2018
Matéria PIS/PASEP
Recorrente COMPANHIA ESTADUAL DE DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA
- CEEE - D
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2013 a 31/12/2014

PERDAS NÃO TÉCNICAS. FURTO OU FRAUDE. DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. ESTORNO DE CRÉDITO. SUBSUNÇÃO À HIPÓTESE LEGAL PREVISTA NO §13 DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 10.833/2003.

As perdas não técnicas correspondentes a desvios diretos de energia da rede elétrica (furto) e por adulterações em fiações elétricas e equipamentos, com o objetivo de reduzir ilicitamente o sistema de medição (fraudes) se inserem nas hipóteses de furto de que trata o §13 do artigo 3º da Lei nº 10.833/2003.

DESPESAS COM ALUGUEL DE MAQUINAS, EQUIPAMENTOS E VEÍCULOS. DESCONTO DE CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

Se o disposto no art. 3º, IV, da Lei 10.833/2003, não restringiu o desconto de créditos de PIS/COFINS apenas às despesas de alugueis de máquinas e equipamentos ao processo produtivo da empresa, não cabe ao intérprete restringir a utilização de créditos somente aos alugueis de máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo.

Concede-se o crédito na locação de veículos utilizados na movimentação de bens relacionados à atividades produtivas da pessoa jurídica.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2013 a 31/12/2014

PERDAS NÃO TÉCNICAS. FURTO OU FRAUDE. DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. ESTORNO DE CRÉDITO. SUBSUNÇÃO À HIPÓTESE LEGAL PREVISTA NO §13 DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 10.833/2003.

As distribuidoras de energia elétrica devem estornar dos créditos a parcela relativa 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.).

DESPESAS COM ALUGUEL DE MAQUINAS, EQUIPAMENTOS E VEÍCULOS. DESCONTO DE CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

Se o disposto no art. 3º, IV, da Lei 10.833/2003, não restringiu o desconto de créditos de PIS/COFINS apenas às despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos ao processo produtivo da empresa, não cabe ao intérprete restringir a utilização de créditos somente aos aluguéis de máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo.

Concede-se o crédito na locação de veículos utilizados na movimentação de bens relacionados à atividades produtivas da pessoa jurídica.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, apenas para afastar as glosas referentes as despesas com locação de veículos utilizados nas atividades da pessoa jurídica.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Correia Lima Macedo - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza, Marcelo Giovani Vieira, Tatiana Josefovicz Belisario, Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Correia Lima Macedo, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Laercio Cruz Uliana Junior.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, e-fls. **502/511**, contra decisão de primeira instância administrativa, Acórdão n.º **06-61.959 - 3ª Turma da DRJ/CTA**, e-fls. **483/491**, que julgou improcedente a Impugnação apresentada, mantendo a decisão administrativa pela manutenção do auto de infração que exige o recolhimento de COFINS não cumulativa e de PIS/Pasep não cumulativo, além de multa de ofício (75%) e juros de mora.

O relatório da decisão da DRJ de primeira instância descreve os fatos dos autos. Nesse sentido, transcreve-se a seguir o referido relatório:

Em decorrência de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações fiscais pela contribuinte qualificada, foram lavrados os autos de infração de fls. 137/152, por meio dos quais

se exige o recolhimento de R\$ 17.401.291,58 de Cofins não cumulativa e de R\$ 3.777.911,98 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. 153/171, a autuação, cientificada em 29/09/2017 (termo à fl. 176), 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 e dispêndios com a locação de veículos. Os valores correspondentes, relativos aos períodos de apuração 07/2013 a 12/2014, foram glosados e encontram-se discriminados na planilha nº 4, à fl. 161.

Em 27/10/2017, a interessada, por meio de procurador, ingressou com a impugnação de fls. 182/190, cujo teor será a seguir sintetizado.

Primeiramente, após breve relato dos fatos, discorre sobre os créditos de PIS/Pasep e de Cofins nas perdas de energia elétrica. Alega que as perdas de energia são inerentes à atividade de distribuição de energia elétrica e, como tal, estão incluídas na tarifa do consumidor final, já que, como afirma, “essa energia elétrica é considerada no componente da Parcela ‘A’, que formará a tarifa a ser aplicada pela concessionária, ora contribuinte” e, assim sendo, “esses montantes também irão compor a receita que será a base de cálculo para fins de apuração do PIS/Pasep e da Cofins, não se aplicando o procedimento relacionado ao § 13 do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 que determina o estorno do crédito do PIS e da Cofins, concernentes a bens adquiridos para revenda, que tenham sido inutilizados, furtados, roubados, ou deteriorados.”

Disserta sobre as notas técnicas da ANEEL e conclui que as “perdas de energia elétrica estão intrinsecamente relacionadas ao impacto na tarifa de energia elétrica do consumidor final da concessionária de distribuição de energia elétrica.” Adiciona que como a ANEEL “não repassa só as perdas técnicas na tarifa, mas também as perdas não técnicas, observado os limites regulatórios, na medida em que as perdas de energia comprada para revenda são inerentes a atividade de distribuição de energia elétrica e, como tal, estão incluídas na tarifa do consumidor final, cristalino que para as operações de energia comprada para revenda no segmento de distribuição de energia no Brasil, à luz das características da formação tarifária, não se aplica o procedimento relacionado ao § 13, do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003.”

A seguir, discorda da glosa relativa aos créditos de PIS/Pasep e de Cofins na locação de veículos. Diz que a locação de veículos encontra guarida no inc IV do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003 e que “aluguel e locação de veículos são

sinônimos.” Além disso, argumenta que a “locação de veículos atende as atividades da empresa que presta serviços de distribuição de energia elétrica e necessita de inúmeros veículos para atender a população.” Cita a existência de jurisprudência do CARF tratando desse tema.

Ao final, insiste na manutenção dos créditos. Pede a suspensão da cobrança e a declaração de nulidade do auto de infração.

É o relatório.

A DRJ, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação. O Acórdão n.º **06-61.959 - 3ª Turma da DRJ/CTA** está assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/07/2013 a 31/12/2014

PERDAS NÃO TÉCNICAS. ESTORNO DOS CRÉDITOS. NECESSIDADE.

As distribuidoras de energia elétrica devem estornar dos créditos a parcela relativa 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.).

LOCAÇÃO DE VEÍCULOS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

Por falta de previsão legal os valores pagos a título de locação de veículos automotores não geram créditos passíveis de desconto do PIS ou da Cofins quando apurados pelo critério da não-cumulatividade.

Inconformada, a ora Recorrente apresentou, no prazo legal, Recurso Voluntário, por meio do qual, requer que a decisão da DRJ seja reformada, alegando, em síntese:

Do Direito

Dos Créditos de PIS/Pasep e da COFINS – Perdas Não Técnicas

A recorrente alega que as perdas não técnicas compõem a base de cálculo para fins de apuração do PIS/Pasep e da COFINS, não se aplicando o procedimento relacionado ao §13, do art. 3º das Leis n.ºs. 10.637/2002 e 10.833/2003 que determina o estorno do crédito do PIS e da COFINS, concernentes a bens adquiridos para revenda, que tenham sido inutilizados, furtados, roubados, ou deteriorados.

Menciona Notas Técnicas da Aneel tratando de perdas técnicas e não técnicas de energia elétrica: Nota Técnica n.º 035/2007-SRD/ANEEL e Nota Técnica 026/2006-SRD/ANEEL.

Conclui que as perdas de energia elétrica estão intrinsecamente relacionadas ao impacto na tarifa de energia elétrica do consumidor final da concessionária de distribuição de energia elétrica. Sendo que as perdas não técnicas também são repassadas na tarifa do consumidor final.

Assim, considerando que a ANEEL não repassa só as perdas técnicas na tarifa, mas também as perdas não técnicas,

observado os limites regulatórios, na medida em que as perdas de energia comprada para revenda são inerentes a atividade de distribuição de energia elétrica e, como tal, estão incluídas na tarifa do consumidor final, cristalino que para as operações de energia comprada para revenda no segmento de distribuição de energia no Brasil, à luz das características da formação tarifária, não se aplica o procedimento relacionado ao § 13, do art. 3º das Leis nºs. 10.637/2002 e 10.833/2003. (e-fl. 509)

De forma conclusiva, sustenta a não aplicabilidade do procedimento relacionado ao § 13, do art. 3º das Leis nºs. 10.637/2002 e 10.833/2003.

Dos Créditos de PIS/Pasep e da COFINS – Locação de Veículos

A recorrente alega que os valores pagos a título de locação de veículos ensejam a constituição de créditos a serem descontados das contribuições para o PIS/Pasep e a COFINS apurada em regime de créditos não cumulativos, sob o argumento de que essas despesas estão previstas no art. 3º, inciso IV da Lei 10.833/2003:

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

(...)

IV – alugueis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

Conclui que existe previsão legal autorizando o desconto relativo a locação de veículos na atividade da empresa de prestação de serviços de distribuição de energia elétrica para atendimento a população.

Finalmente, pede o provimento do Recurso Voluntário para reconhecer a nulidade do auto de infração.

ANTE O EXPOSTO, requer a procedência do pedido objeto do Recurso, ou seja a nulidade do Auto de Infração, ficando estampado, no caso concreto, que a Contribuinte faz jus ao reconhecimento de utilização dos créditos a serem descontados nas contribuições do PIS e da COFINS, conforme indicado nas razões supra, devendo ser suspensa a respectiva da cobrança e a consequente nulidade do Auto de Infração, sendo julgado totalmente procedente o presente Recurso. (e-fl. 511)

O processo foi distribuído a este Conselheiro Relator, na forma regimental.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Correia Lima Macedo, Relator.

O recurso atende a todos os requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

A seguir passo a análise de cada um dos pontos do Recurso Voluntário.

Perdas Não Técnicas

A recorrente alega que as perdas não técnicas compõem a base de cálculo para fins de apuração do PIS/Pasep e da COFINS, não se aplicando o procedimento relacionado ao §13, do art. 3º das Leis n.ºs. 10.637/2002 e 10.833/2003 que determina o estorno do crédito do PIS e da COFINS, concernentes a bens adquiridos para revenda, que tenham sido inutilizados, furtados, roubados, ou deteriorados.

No mérito, não assiste razão a recorrente.

O voto do juízo a quo reproduz com precisão o entendimento deste julgador. Assim, reproduzo o trecho do referido voto que fundamenta a glosa relativa ao créditos das perdas não técnicas.

A discussão acerca das perdas não técnicas de energia e da possibilidade de os contribuintes utilizarem os créditos correspondentes na apuração não cumulativa do PIS e da Cofins já foi objeto de consulta dirimida pela Cosit – Coordenação-Geral de Tributação da RFB como se pode ver pela cópia da Solução de Consulta Interna n.º 3, de 23/03/2017, que se encontra às fls. 102/114.

Dada a precisão das considerações contidas na mencionada consulta entende-se oportuno transcrever alguns de seus trechos os quais deixam claro a posição administrativa acerca da matéria:

21. As perdas representam a diferença entre a energia elétrica adquirida pelas distribuidoras e a efetivamente fornecida aos consumidores. O site da Aneel explica que as perdas na rede de distribuição podem ser divididas em duas categorias, segundo 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.

22. As perdas técnicas são, portanto, inerentes aos sistemas de distribuição. Elas ocorrem devido ao processo físico de transporte da energia. Inevitavelmente, uma parte da energia adquirida será dissipada com o calor entre os suprimentos de energia da distribuidora e os pontos de entrega nas instalações das unidades consumidoras, por exemplo. Já as perdas não técnicas podem ser parcialmente gerenciadas pelas distribuidoras. Elas se referem às demais perdas associadas à distribuição, como as ocasionadas por

furtos, fraudes, erros nos processos comerciais de leitura, medição e faturamento.

23. A Aneel disciplina a metodologia de cálculo das perdas no processo de distribuição em diversos módulos do PRORET – Procedimentos de Regulação Tarifária, que possui caráter normativo. O procedimento consiste em estimar as perdas técnicas por meio da aplicação da metodologia regulatória de cálculo proposta, sendo as perdas não técnicas obtidas pela diferença entre as perdas totais (energia injetada no sistema de distribuição menos a energia medida nos pontos de consumo) e as perdas técnicas (calculada pela aplicação da referida metodologia). Além disso, são definidos limites de perdas admissíveis, obtido com base no histórico e na avaliação das perdas.

24. Ou seja, torna-se claro que as distribuidoras possuem dados objetivos para mensurar essas perdas e diferenciá-las em técnicas e não técnicas, e são obrigadas a prestar essa informação a Aneel. O Manual de Contabilidade do Setor Elétrico – MCSE (versão 2015) contém os roteiros para elaboração e divulgação de informações contábeis, econômico-financeiras e socioambientais, a serem apresentadas pelas concessionárias do setor elétrico a Aneel. No “Balanço Energético”, que compõe o “Relatório da Administração Regulatório” encontra-se a obrigação da distribuidora de distinguir o percentual de perdas entre “técnicas e não técnicas”.

25. Contudo, apesar das perdas energéticas em geral constituírem custos que integram o valor da energia requerida considerado pela Aneel, somente as perdas técnicas são inerentes à própria natureza do insumo adquirido (energia), confundindo-se com ele.

26. Embora a apuração do crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins ocorra no momento da aquisição do insumo, o direito ao desconto de créditos está associado à efetiva utilização do insumo na prestação dos serviços ou na fabricação dos produtos vendidos.

27. Desse modo, as perdas técnicas são gastos que as distribuidoras precisam incorrer para a efetiva prestação dos seus serviços, representando insumos aplicados e consumidos nessa prestação, ainda que não integrem o serviço final prestado. Dito isso, essas perdas, desde que regularmente discriminadas e dentro do limite de razoabilidade, não ensejam o estorno dos créditos anteriormente apurados.

28. Por outro lado, as perdas não técnicas, derivadas de fatores externos, alheios à natureza do insumo adquirido (energia), não podem ser consideradas como insumos aplicados e consumidos na prestação do serviço de distribuição. Embora tenham sido adquiridos para

aplicação nessa prestação, foram desviados, seja por furto, roubo, deterioração, sinistro, entre outros.

29. Assim, em obediência ao disposto no § 13 do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, deve haver o estorno dos créditos anteriormente apurados referentes às perdas não técnicas, independentemente da sua causa (furto, sinistro, falha de equipamento) ou mesmo do conhecimento desta causa. A lista das hipóteses geradoras do estorno, expressa no dispositivo citado, não é exaustiva. O estorno dos créditos deve ocorrer sempre que a perda de energia extrapole o valor atribuído às perdas técnicas. (Grifou-se)

No entendimento da Administração, e é essa a posição que aqui se adota, as perdas não técnicas não são inerentes às atividades desenvolvidas pelas distribuidoras de energia elétrica. Como a própria Aneel deixa claro em suas resoluções, tais perdas decorrem de furtos de energia, de erros de medição, etc, ou seja, encontram uma relação direta com a gestão comercial da própria distribuidora.

A contribuinte insiste dizendo que a ANEEL não repassa só as perdas técnicas na tarifa, mas também as não técnicas, ou seja, afirma que todas as perdas de energia estariam incluídas na tarifa do consumidor final.

Tal afirmação, no entanto, em nada altera o entendimento, afinal, se as perdas (não técnicas) decorrem de fatores externos, não há como considerá-las como insumo aplicado no serviço prestado, não gerando portanto créditos da não cumulatividade.

Em suma, embora a energia em questão tenha sido adquirida como insumo para aplicação ou consumo no serviço de distribuição, por ter havido desvio (ainda que involuntário) na sua utilização, seja em razão de furto, roubo, sinistro, etc., esta energia não pode mais ser considerada como tal, sendo correto o procedimento fiscal de proceder à glosa do crédito pertinente.

Nesse mesmo sentido, lembro que o CARF possui jurisprudência confirmando este entendimento.

CARF - Acórdão nº. 3302003.146 – Data 26/04/2016

PERDAS NÃO TÉCNICAS. FURTO OU FRAUDE. DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. ESTORNO DE CRÉDITO. SUBSUNÇÃO À HIPÓTESE LEGAL PREVISTA NO §13 DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 10.833/2003.

As perdas não técnicas correspondentes a desvios diretos de energia da rede elétrica (furto) e por adulterações em fiações elétricas e equipamentos, com o objetivo de reduzir ilicitamente o sistema de medição (fraudes) se subsumem às hipóteses de furto de que trata o §13 do artigo 3º da Lei nº 10.833/2003.

Em vista do exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário para manter o estorno do crédito relativo as perdas não técnicas.

Créditos - Locação de Veículos

A recorrente alega que os valores pagos a título de locação de veículos ensejam a constituição de créditos a serem descontados das contribuições para o PIS/Pasep e a COFINS apurada em regime de créditos não cumulativos, sob o argumento de que essas despesas estão previstas no art. 3.º, inciso IV da Lei 10.833/2003.

O alcance do conceito de insumo, segundo o regime da não-cumulatividade do PIS/COFINS é aquele em que o os bens e serviços cumulativamente atenda aos requisitos de (i) pertinência ao processo produtivo ou prestação de serviço; (ii) emprego direto ou indireto no processo produtivo ou prestação de serviço; e (iii) essencialidade em que a subtração importa a impossibilidade da produção ou prestação de serviço ou implique substancial perda de qualidade (do produto ou serviço resultante).

Sobre o assunto, esta Turma do CARF tem manifestado o entendimento de que a determinação legal não restringiu a utilização dos créditos somente as máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo. A exigência legal seria apenas que os veículos, além de máquinas e equipamentos, fossem utilizados nas atividades da empresa.

CARF Acórdão n.º 3201003.573 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária – Data: 20 de março de 2018

DESPESAS COM ALUGUEL DE MÁQUINAS, EQUIPAMENTOS E VEÍCULOS. DESCONTO DE CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

Se o disposto no art. 3º, IV, da Lei 10.833/2003, não restringiu o desconto de créditos da Cofins apenas às despesas de alugueis de máquinas e equipamentos ao processo produtivo da empresa, não cabe ao intérprete restringir a utilização de créditos somente aos alugueis de máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo.

Concede-se o crédito na locação de veículos utilizados na movimentação de bens relacionados à atividades produtivas da pessoa jurídica.

No presente caso, a descrição da função ou aplicação do veículo revela estar relacionada às atividades produtivas, ou seja, a utilização é na movimentação e transporte de insumos, máquinas, equipamentos e prestação de serviços essenciais ao processo produtivo.

Ademais, nos contratos de locação encaminhados no procedimento fiscalizatório, está demonstrado que a locação de veículos atende as atividades da empresa que presta serviços de distribuição de energia elétrica e necessita de inúmeros veículos para atender a população, nos termos das normas regulamentadoras da ANEEL. (RV, e-fl. 510)

Uma vez provada a relação do aluguel de veículos com as atividades da empresa e de forma a manter a coerência dos julgados dessa turma, entendo que assiste razão aos argumentos da Recorrente nesse ponto. Logo, voto por afastar as glosas referentes as despesas com locação de veículos utilizados nas atividades da pessoa jurídica.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por **DAR PROVIMENTO PARCIAL** ao Recurso Voluntário, apenas para afastar as glosas referentes as despesas com locação de veículos utilizados nas atividades da pessoa jurídica.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Leonardo Correia Lima Macedo - Relator.