Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13896.720142/2019-10

Processo nº	13896.720142/2019-10
Recurso	De Ofício e Voluntário
Acórdão nº	**3201-011.548 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	28 de fevereiro de 2024
Recorrentes	ELETROPAULO METROPOLITANA ELETRICIDADE DE SÃO PAULO S.A. FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)
Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015

DISTRIBUIDORA DE ENERGIA ELÉTRICA. NATUREZA DA ATIVIDADE.
No atendimento aos clientes cativos, as distribuidoras de energia elétrica exercem a atividade mista, que compreende a comercialização (revenda de energia) e prestação de serviço.
NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. CONCEITO DE INSUMO.
O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte, conforme assentado na decisão proferida pelo STJ nos autos do REsp nº 1.221.170/PR.
DILIGÊNCIA AUSÊNCIA DE NECESSIDADE COMPROVADA. IMPOSSIBILIDADE.
Uma vez não justificada, cabalmente, a necessidade da diligência processual, não se pode acolher a pretensão com base em alegações genéricas e sem demonstração da real necessidade da mesma.
NÃO CUMULATIVIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES. AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA DA ITAIPU BINACIONAL. ISENÇÃO. SOMENTE NA VENDA DIRETA POR ITAIPU. REVENDA DE ENERGIA PELO AGENTE COMERCIALIZADOR DE ENERGIA. CRÉDITO. POSSIBILIDADE.
A isenção do PIS prevista no art. 14 da Lei 10.925, de 2004, alcança somente as receitas decorrentes da venda de energia elétrica pela Itaipu Binacional. Incide o PIS sobre a receita decorrente da venda de energia elétrica pelo agente comercializador de energia, mesmo que gerada pela Itaipu Binacional. Por consequência, as distribuidoras adquirentes dessa energia podem se creditar da contribuição incidente.
RETENÇÕES NA FONTE. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.
As retenções constituem antecipação da contribuição devida. O meio probatório adequado para comprovar a retenção da contribuição é o "Comprovante Anual de Retenção" emitido pela fonte pagadora, admitindo-se as informações prestadas em DIRF ou mesmo via DARF recolhido. Meras

notas fiscais da própria emissão da interessada não são documentos suficientes para o reconhecimento do valor supostamente retido. Aplicação das INs RFB nº 1.234/2012 E 1.540/2015

RECURSO DE OFÍCIO. CONHECIMENTO. VALOR EXONERADO SUPERIOR AO VALOR DE ALÇADA

Súmula CARF nº 103: Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015

DISTRIBUIDORA DE ENERGIA ELÉTRICA. NATUREZA DA ATIVIDADE.

No atendimento aos clientes cativos, as distribuidoras de energia elétrica exercem a atividade mista, que compreende a comercialização (revenda de energia) e prestação de serviço.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. CONCEITO DE INSUMO.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte, conforme assentado na decisão proferida pelo STJ nos autos do REsp nº 1.221.170/PR.

DILIGÊNCIA AUSÊNCIA DE NECESSIDADE COMPROVADA. IMPOSSIBILIDADE.

Uma vez não justificada, cabalmente, a necessidade da diligência processual, não se pode acolher a pretensão com base em alegações genéricas e sem demonstração da real necessidade da mesma.

NÃO CUMULATIVIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES. AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA DA ITAIPU BINACIONAL. ISENÇÃO. SOMENTE NA VENDA DIRETA POR ITAIPU. REVENDA DE ENERGIA PELO AGENTE COMERCIALIZADOR DE ENERGIA. CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

A isenção do PIS prevista no art. 14 da Lei 10.925, de 2004, alcança somente as receitas decorrentes da venda de energia elétrica pela Itaipu Binacional. Incide o PIS sobre a receita decorrente da venda de energia elétrica pelo agente comercializador de energia, mesmo que gerada pela Itaipu Binacional. Por consequência, as distribuidoras adquirentes dessa energia podem se creditar da contribuição incidente.

RETENÇÕES NA FONTE. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

As retenções constituem antecipação da contribuição devida. O meio probatório adequado para comprovar a retenção da contribuição é o "Comprovante Anual de Retenção" emitido pela fonte pagadora, admitindo-se as informações prestadas em DIRF ou mesmo via DARF recolhido. Meras notas fiscais da própria emissão da interessada não são documentos suficientes para o reconhecimento do valor supostamente retido. Aplicação das INs RFB nº 1.234/2012 E 1.540/2015

RECURSO DE OFÍCIO. CONHECIMENTO. VALOR EXONERADO SUPERIOR AO VALOR DE ALÇADA

Original

> Súmula CARF nº 103: Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso de Ofício e em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reverter as glosas de créditos referentes a: (i) aquisição de energia de Itaipu e (ii) despesas com "Agentes Credenciados", desde que devidamente comprovados, observados os demais requisitos da lei.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Paula Pedrosa Giglio, Márcio Robson Costa, Marcos Antônio Borges (substituto integral), Mateus Soares de Oliveira, Joana Maria de Oliveira Guimarães e Hélcio Lafetá Reis (Presidente). Ausente o conselheiro Ricardo Sierra Fernandes, substituído pelo conselheiro Marcos Antônio Borges.

Relatório

Reproduzo o relatório elaborado, nos termos do acórdão da Delegacia Regional de Julgamento, por ocasião do julgamento da impugnação aos autos de infração:

> Foram lavrados contra a contribuinte acima identificada os presentes Autos de Infração, relativos à Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS (fls. 692 a 700) e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins (fls. 702 a 710), correspondentes aos períodos de apuração de janeiro de 2014 a dezembro de 2015, nos montantes de R$ 147.689.494,32 (PIS) e R$ 677.493.583,41 (Cofins), incluindo multa de ofício (75%) e juros de mora.
>
> Os dispositivos legais infringidos constam na "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal" dos referidos Autos de Infração.
>
> No Termo de Verificação Fiscal (TVF), às fls. 647 a 672, a fiscalização dá conta de que o procedimento fiscal teve início em conformidade com o TDPF nº 08.1.28.00-2018-00047-1, relativo ao período de 01/2014 a 12/2015.
>
> De acordo com o TVF, a autuação fiscal se deu em função de irregularidades constatadas em relação a:
>
> 1) Aquisição de bens ou serviços utilizados como insumos;
>
> 2) Créditos referentes a mercadoria adquirida com isenção - energia elétrica de Itaipu; e
>
> 3) Retenções na fonte - valores informados em DIRF;

Original

A partir das glosas relativas aos itens 1 e 2 e dos descontos dos valores de que trata o item 3, foram consolidados os valores do PIS e da Cofins devidos, e devidamente lançados por meio dos autos de infração ora contestados.

Em 22/01/2019, a contribuinte tomou ciência do lançamento (termo à fl. 721) e, em 21/02/2019, solicitou juntada (termo à fl. 726) da impugnação às fls. 729 a 793, contendo, em síntese, os elementos que se seguem, na forma como foram apresentados.

Da impugnação

I. Tempestividade

Atesta a tempestividade da impugnação apresentada.

II. Síntese dos Fatos

Faz um breve relato sobre o procedimento fiscal realizado.

III. A Natureza Jurídica da Atividade desenvolvida pela Impugnante

III.1. O entendimento exposto no auto de infração

Aduz que as glosas de créditos aplicadas pelo fisco se basearam na premissa de que suas atividades seriam de revenda de energia elétrica, quando na verdade se trata de atividade complexa, envolvendo a prestação de serviço público de distribuição de energia.

Faz um breve resumo sobre as atividades desenvolvidas, assegurando que a tarifa cobrada pela distribuição de energia engloba diversos componentes, de forma a remunerar todos os custos de operação envolvidos.

III.2. Descritivo das atividades desenvolvidas pela impugnante

A interessada discorre longamente sobre a sua atividade jurídica, a partir da definição do objeto social da empresa, considerando a necessidade de se reconhecer que, para além da simples revenda de energia elétrica, conforme entendido pela fiscalização, exerce atividade complexa, envolvendo a prestação de serviços, podendo até mesmo ser entendida como industrialização.

Afirma tratar-se de serviço público prestado sob regime de concessão e permissão, implicando em obrigações e ônus rígidos, que a obriga diversas despesas, por imposição legal, além de se configurar essencial, de acordo com o Código de Defesa do Consumidor.

Cita legislação e jurisprudência diversas, no sentido de configurar o seu direito à tomada de créditos na apuração da Contribuição para o PIS e da Cofins.

IV. Aplicação dos conceitos da legislação do PIS e Cofins para identificação do direito aos créditos na atividade da impugnante

A impugnante defende a impropriedade das glosas aplicadas pelo fisco sobre os créditos tomados, considerando as suas atividades desenvolvidas, em face do conceito de insumo que emerge da jurisprudência pacificada, que privilegia os critérios da essencialidade e da relevância e/ou pertinência do bem ou serviço para a atividade econômica desenvolvida, ainda que aplicado indiretamente, de forma a gerar receita ao contribuinte.

Cita o julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR pelo STJ, assim como o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05, de 17/12/2018, e a Nota Explicativa SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF.

Original

V. Créditos objetos de glosa - Da verificação da necessidade, pertinência, essencialidade, relevância ou imprescindibilidade do bem ou serviço para exercício da atividade econômica do impugnante – IREI ADENTRAR NOS DETALHES NO VOTO

V.1. Créditos relativos a despesas com aquisição de energia elétrica

V.1.1. Da natureza de insumo da energia elétrica adquirida da Unidade Hidroelétrica Itaipu Binacional

De início, a interessada admite que são isentas as receitas decorrentes da venda de energia elétrica pela Itaipu Binacional, mas entende que, nos termos do §2º, inciso II dos arts. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, a vedação à apropriação de créditos de PIS e Cofins somente é aplicável quando os bens ou serviços são revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição, o que, no seu caso, não se dá, já que sobre as receitas auferidas em decorrência da distribuição de energia aos consumidores incidem as contribuições.

Contesta ainda a interpretação da autoridade fiscal sobre o seu caráter de "revendedora" de energia elétrica, alegando que é prestadora de serviço público de distribuição de energia, cujo principal insumo constitui a energia elétrica adquirida das empresas geradoras, já que o rebaixamento de tensão da energia adquirida para o efetivo fornecimento equivale à atividade de industrialização, e cita, em sua defesa, soluções de consulta da RFB.

V.1.2. Da equivocada Interpretação do disposto no §2º, inciso II dos arts. 3º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03

Alega que, ainda que se considere como mera revenda de energia elétrica a sua atividade, os referidos créditos seriam devidos, em função de ser tributada pelas contribuições a operação por ela praticada, embora seja isenta a aquisição de energia da Usina.

Acusa a autoridade fiscal de erro gramatical ao interpretar o dispositivo legal que lhe assegura o crédito (§2º, inciso II dos arts. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003), ao firmar o entendimento de que não dariam direito a crédito os bens adquiridos para revenda com isenção, independente da saída subsequente ser tributada ou não, insistindo na tese de que a inclusão da conjunção "ou" no dispositivo citado teve o condão de alterar a interpretação dada pelo fisco.

Neste sentido, cita julgados do CARF, envolvendo aquisições de bens não sujeitos à tributação do PIS e da Cofins, e segue discorrendo sobre o regime da não cumulatividade das contribuições e o seu caráter de desoneração da receita ou faturamento, bem como sobre a impossibilidade de se interpretar a norma de forma restritiva, o que já teria sido afastado pelo STJ.

V.2. Créditos relativos a despesas com "agentes credenciados"

Inicialmente, repisa o fato de que suas atividades não se resumem a mera da natureza de "revenda", de onde se extrai que as despesas em questão se relacionam à sua atividade de distribuição de energia elétrica.

Sobre a ilegitimidade dos créditos apontada pela fiscalização, admite que incluiu, por equívoco, itens indevidos na listagem apresentada ao fisco, que então decidiu glosar integralmente os créditos relativos a "agentes credenciados", quando apenas 1,29% das

despesas se referem a outros tipos de despesas, o que contraria a conclusão da fiscalização de que os referidos créditos seriam relativos a "*despesas realizadas em*

Original

diversos departamentos da empresa, aquisições de materiais não essenciais e/ou relevantes".

Explica que as despesas em discussão consistem em serviços subcontratados para atendimento aos consumidores, conforme determinam os artigos 177 a 182 da Resolução ANEEL nº 414/2010, caracterizando-se por dever imposto por disposição legal, não podendo se admitir, portanto, a condição atribuída pelo fisco a essas despesas, diante do conceito de insumo assentado pelo STJ.

Acrescenta que, para além da existência de imposição legal dos serviços prestados, os seus postos de atendimento são o meio pelo qual se dá a sua comunicação com os consumidores e são viabilizados os demais serviços oferecidos, evidenciando a essencialidade e relevância desses serviços para a prestação de serviços que executa, motivo pelo qual os respectivos créditos devem ser reconhecidos.

V.3. Créditos relativos a despesas com "peças para autos"

Explica que as glosas se referem a gastos com aquisição de pneus, câmaras de ar, além de combustíveis e lubrificantes, entre outros itens, utilizados nos veículos operacionais, responsáveis pelo funcionamento correto da rede de distribuição, garantindo a prestação de serviços essenciais ao devido fornecimento de energia aos consumidores Sobre os créditos relativos à aquisição de combustíveis e lubrificantes, destaca o inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, que os autoriza expressamente, além de Solução de Consulta e julgado do CARF neste sentido.

Segue discorrendo sobre a possibilidade de utilizar créditos relativos aos bens e serviços empregados na manutenção dos veículos utilizados para a prestação de seus serviços, dada a essencialidade e relevância dessas despesas, citando outros julgados do CARF e da RFB.

V.4. Créditos relativos a despesas com "apoio técnico"

A impugnante explica que as despesas classificadas como de "apoio técnico" se referem a serviços de fiscalização das unidades consumidoras, para verificação da adequação das instalações, bem como aos atendimentos efetuados a chamados de emergência recebidos, serviços estes que constituem verdadeira obrigação legal, nos termos do art. 2º, inciso XLIII da Resolução ANEEL nº 414/2010.

Cita ainda o Decreto nº 41.019/1957, que regulamenta os serviços de energia elétrica, segundo o qual a concessionária de serviços de energia elétrica deve dispor de quadro de pessoal técnico e administrativo legalmente habilitado e em quantidade suficiente para atender aos serviços de operação e conservação das instalações, além do Contrato de Concessão nº 162/1998, com disposições no mesmo sentido.

Assim, entende que o Parecer Cosit nº 05/2018 autoriza o creditamento como insumo em relação a esses gastos, no item que trata de bens e serviços utilizados por imposição legal, e faz analogia aos gastos com testes de qualidade efetuados por empresas industriais, mencionados no já citado julgado do STJ. Aduz ainda que, do referido Parecer, infere-se que o conceito de insumo deve considerar todo o processo de prestação de serviços, de onde se conclui que os referidos serviços, ainda que relativos a etapa anterior à prestação de serviços, deve ser considerado como insumo, uma vez que viabiliza a execução da sua atividade de distribuição.

V.5. Créditos relativos a despesas com "corte e religa"

Explica que as despesas em questão são empregadas nos serviços de interrupção ou suspensão da distribuição e fornecimento de energia elétrica, em situações como ligação clandestina, fornecimento por terceiros sem outorga para tal, ou mesmo situação de

Original

emergência, e constituem obrigação legal da impugnante, por estarem previstos na Resolução ANEEL nº 414/2010.

Defende que, além de tais serviços estarem previstos na legislação, são essenciais e relevantes à prestação dos serviços de distribuição de energia, diferentemente do entendimento adotado pelo fisco Segue defendendo a caracterização dos gastos como insumo, alegando que os serviços de "corte e religa" constam do rol de serviços que deve prestar aos seus consumidores, podendo ser chamados de "cobráveis", o que reforça a natureza de prestação de serviços.

Por fim, cita Solução de Consulta da Cosit em situação similar, em que se entendeu devida a apropriação dos referidos créditos, e acrescenta que os referidos serviços são praticados na própria rede de distribuição de energia elétrica, sendo portanto atos que "tocam" na prestação do serviços, em consonância com o que entendeu a RFB na ocasião.

V.6. Créditos relativos a despesas com "entrega de contas" e "impressão de contas de energia elétrica"

Sobre a glosa dos créditos relativos às despesas empregadas nos serviços de impressão e entrega de contas de energia elétrica, sob o fundamento de que se trataria de serviços administrativos, discorda, alegando que tais serviços são de obrigação legal, em obediência ao princípio da publicidade dos atos da administração pública, citando o artigo 119 da Resolução ANEEL nº 414/2010, que, à época dos fatos geradores do presente lançamento, dispunha sobre a entrega das faturas aos consumidores.

Argumenta que a regra geral para entrega de contas era que fosse física, embora facultado ao consumidor a opção pelo recebimento por meio eletrônico, concluindo que as atividades de impressão e entrega, além de constituírem uma obrigação legal da impugnante, são essenciais à consecução do serviço de distribuição de energia elétrica que presta, motivo pelo qual as glosas aplicadas merecem cancelamento.

V.7. Créditos relativos a despesas com "manutenção e operação de sistemas"

Sobre os créditos calculados sobre os dispêndios empregados em "serviços de manutenção e operação de sistemas", explica se tratar de serviços contratados pela impugnante para implementação de sistema virtual, por meio do uso de softwares, telefonia, etc, visando a dar eficiência e celeridade no atendimento aos consumidores.

Alega que, conforme estipula o art. 140, §§ 1º e 2º da Resolução ANEEL nº 414/2010, a empresa deve fornecer as informações necessárias ao atendimento do interesse público, utilizando-se das modernidades técnicas disponíveis. Transcreve ainda os arts. 183 e 186 da mesma Resolução, segundo os quais as distribuidoras devem apresentar estrutura de atendimento telefônico ao público, citando exemplos de utilização desse recurso, os quais entende que caracterizam a sua essencialidade e relevância para a atividade desenvolvida.

V.8. Créditos relativos a despesas com "inspeção de linhas" e "sistemas de subtransmissão"

A interessada contesta ainda a glosa de créditos calculados sobre despesas incorridas a título de "inspeção de linhas" e "sistemas de subtransmissão", que, segundo explica, seriam serviços tomados para inspecionar, por via aérea, as linhas de distribuição, e ainda serviços como de engenharia, topografia, etc, para realizar atividades de manutenção e inspeções das redes de distribuição e subtransmissão de energia.

Neste sentido, alega que tais serviços se enquadram entre aqueles previstos no art. 2º, inciso XLIII, da Resolução ANEEL nº 414/2010, sendo, portanto, de obrigação legal, além de serem essenciais para a sua atividade de distribuição de energia, já que, sem tais

Original

serviços, não conseguiria manter as linhas e bases de subtransmissão em perfeito estado de conservação, de forma a atender às suas funções ao longo do tempo.

Destaca que os referidos serviços não implicam aumento da vida útil dos equipamentos e das linhas de distribuição em mais de um ano, razão pela qual são reconhecidos como despesas.

Cita novamente a Solução de Consulta Cosit nº 67/2017, cujo caso analisado considera análogo ao seu, concluindo que, por todos os motivos expostos, deve lhe ser assegurado o direito ao crédito a título de insumo.

VI. Apropriação de antecipações pagas a título de PIS e Cofins efetuadas extemporaneamente

As alegações apresentadas pela impugnante são no sentido de que os valores de retenções de PIS e Cofins divergentes são relativos a períodos anteriores, nos quais não foram apropriados.

Apresenta demonstrativos das retenções e os respectivos períodos, e junta aos autos a relação de todas as notas fiscais emitidas nos períodos a que se referem as retenções, assim como cópias dos respectivos informes de rendimento.

VII. Pedido

Requer, ao final, o integral cancelamento do auto de infração, e protesta pela posterior juntada de quaisquer documentos que se façam necessários e pela produção de provas.

É o relatório.

A Impugnação foi julgada parcialmente procedente com as seguintes conclusões:

6. Conclusão

Ante o exposto, voto por julgar **PARCIALMENTE** procedente a impugnação apresentada, nos seguintes termos:

1) Sejam restabelecidos os créditos referentes às seguintes despesas:

- Despesas com "peças para autos";
- Despesas com "apoio técnico";
- Despesas com "corte e religa"; e
- Despesas com "inspeção de linhas" e "sistemas de subtransmissão", ressalvadas as regras especiais de apuração de créditos plasmadas no § 21 do art. 3º da Lei nº 10.637/2002 e no § 29 do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, caso aplicáveis, as quais são excludentes de outras formas de creditamento, inclusive da modalidade aquisição de insumos;

2) Sejam mantidas as glosas relativas aos demais serviços que tiveram seus créditos glosados e as glosas relativas à aquisição de energia elétrica da Itaipu Binacional.

3) Sejam mantidos os valores constantes na coluna "F - Retenções informadas por 3s" das planilhas de apuração do PIS e da Cofins, às fls. 687/688, com exceção do mês de julho de 2014, em que devem ser considerados os valores de R$ 327.994,19 e R$ 1.513.737,73, para o PIS e a Cofins, e do mês de agosto de 2015, em que devem ser considerados os valores de R$ 106.369,32 e R$ 490.840,81, para o PIS e a Cofins, respectivamente.

Original

> 4) Sejam refeitos os cálculos para apurar as contribuições devidas, considerando-se as determinações contidas nos itens anteriores.
>
> **A presente decisão estará sujeita a reexame por parte da instância julgadora superior, se após sua implementação restar constatada uma exoneração acima do limite previsto na Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017**.

Considerando que a decisão pendia de nova apuração foi elaborada as informações fiscais de e-fls. 6212 a 6216 concluindo que: ABORDAREI MELHOR ESTE RETORNO DA FISCALIZAÇÃO NO VOTO, EM ESPECIAL NA RÚBRICA Despesas com "inspeção de linhas" e "sistemas de subtransmissão"

> (...)
>
> Os itens analisados encontram-se discriminados na tabela anexa ao presente termo. Devido ao tamanho dos arquivos, as ECDs correspondentes ao período não foram anexadas ao processo.
>
> No entanto, encontram-se disponíveis no sistema SPED, identificadas sob os seguintes códigos HASH:

Período	Código do arquivo	Período	Código do arquivo
jan/14	FCC3E5CF16E8FBE6D7228D028C52ECF9245F4600	jan/15	316DF7228238B7C2BF62245C7DD70815D7FF2D26
fev/14	8C4D708546A4B8EB1E8379C5426B0492F188DA51	fev/15	A2018252E9067B5BF994F48FA651B0893EE22216
mar/14	90C91F18D1791E4D88F5B08E527615AAE8F89B67	mar/15	6721FA12CA1AD1A52A25C798FFD2220D8BC9E3B2
abr/14	36C0157B4098FED89074611019F673934B6EA7C5	abr/15	98BB53D77BA447C250DE96129F28E66EAF7A355D
mai/14	3E19635034A332548C53A548593AA711EEDD9286	mai/15	9C3E259111F1F473DD6F0EF9124B153AD335EAB0
jun/14	58A0872C65BF5C14131287F7FEFD5C7958F7B0E4	jun/15	3D49B9C5A0614060D1CD5EF86257A5E1EBC9FA90
jul/14	52B171CDD52D28E4CA8393B098E57E78D4BBCAAD	jul/15	BE900D12FDE20D42ADF2B7EAF2FBA399A2BD3589
ago/14	C2EDB795B558EA62C7193913A9446F9714CC8484	ago/15	CC72009B61610380EC9257594F20F4586B925684
set/14	CCA724E56EA932A24CFF4DD0BA226126A38A05F2	set/15	8374C2BBA15966FA56F251CF82AD9B1B1B057F46
out/14	A0EC7575F9A89B1352BDF7D10834300BAAA64512	out/15	7A061C2BACB512790D38460086CB99FB25EB8E46
nov/14	4FD599A7BEE419CEAEDCF01BC45D39E3BAD6D7AD	nov/15	341CEF49C0B8CB15512A1ED4164F46DBCD61309E
dez/14	8FD47D55444D57B56703E3C9C47C9F4006A6D01	dez/15	18011EF8A945C42DD9B25D9C344498D969A20116

> (...)
>
> Sendo o que tinha a informar, finalizo o presente termo e encaminho à CONTDRJCONTADM-ECOA-DERAT-BAU-SP para demais providências pertinentes ao acórdão DRJ às fls.6172/6205.

Após a verificação da Fiscalização, acima reproduzida, foi formalizado nas e-fls. 6224 a interposição de **Recurso de Ofício** em razão do valor exonerado ultrapassar o estabelecido na Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017, vigente a época.

Inconformado com a decisão o contribuinte ingressou com Recurso Voluntário, reiterando termos da Impugnação e requerendo a reforma da decisão sobre as glosas que foram mantidas.

É o relatório.

Voto

Original

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais pressupostos legais de admissibilidade, dele, portanto, tomo conhecimento. Não foram arguidas preliminares.

Conforme já relatado, trata-se de Auto de Infração relativos à Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS (fls. 692 a 700) e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins (fls. 702 a 710), correspondentes aos períodos de apuração de janeiro de 2014 a dezembro de 2015, nos montantes de R$ 147.689.494,32 (PIS) e R$ 677.493.583,41 (Cofins), incluindo multa de ofício (75%) e juros de mora.

Inicialmente cabe sublinhar que na análise do mérito do Recurso Voluntário, não se pode perder de vista que a atividade empresária na qual esta inserida o contribuinte que atua no ramo de distribuição de energia elétrica, como sustenta a Recorrente ao se pronunciar sobre seu *modus operandi*:

> (...)
>
> 17. Conforme demonstrado pela Recorrente, a atividade por ela desenvolvida tem natureza complexa ou híbrida: configura prestação de serviço público de distribuição de energia elétrica, o qual é composto (i) pelo rebaixamento da tensão proveniente do sistema de transmissão (atividade qualificada como produção e industrialização da energia elétrica); (ii) pela conexão de centrais geradoras; bem como (iii) pelo fornecimento da mercadoria energia elétrica aos consumidores, dentre outras atividades que viabilizam o serviço de distribuição.
>
> 18. O serviço de distribuição de energia elétrica é explorado por meio de um contrato de concessão com o Poder Público. A Lei nº 9.427/1996, que institui a ANEEL, determina5 que a exploração dos serviços de energia elétrica será remunerada mediante cobrança de tarifas dos seus usuários.
>
> (...)
>
> **B) Descritivo das Atividades Desenvolvidas pela Recorrente**
>
> 26. A Recorrente é pessoa jurídica de direito privado que, nos termos de seu estatuto social, dedica-se às seguintes atividades:
>
> > *1) explorar serviços públicos de energia, principalmente a elétrica, nas áreas referidas no Contrato de Concessão e nas outras que, de acordo com a legislação aplicável, for autorizada a atuar;*
> >
> > *2) estudar, elaborar, projetar, executar, explorar ou transferir planos e programas de pesquisa (...);*
> >
> > *3) participar nos empreendimentos que tenham por finalidade a distribuição e o comércio de energia, principalmente a elétrica, bem como a prestação de serviços que, direta ou indiretamente, se relacionem com esse objeto, tais como: uso múltiplo de postes, mediante cessão onerosa a outros usuários; transmissão de dados, através de suas instalações, observada a legislação pertinente; prestação de serviços técnicos de operação, manutenção e planejamento de instalações elétricas de terceiros; prestação de serviços de otimização de processos energéticos e instalações elétricas de consumidores; cessão onerosa de faixas de servidão de linhas e áreas de terra exploráveis de usinas e reservatórios;*

Original

> *4) prestar outros serviços de natureza pública ou privada, inclusive serviços de informática, mediante a exploração de sua infraestrutura, com o fim de produzir receitas alternativas complementares ou acessórias;*
>
> *5) contribuir para a preservação do meio ambiente (....). (g.n.)*

A partir deste introito passo a discorrer sobre os tópicos abordados no Recurso Voluntário, contudo antes de prosseguir, imperioso é fazer uma breve contextualização do conceito contemporâneo de insumo.

A jurisprudência majoritária do CARF se orienta, no sentido de vincular o conceito de insumos à relação de pertinência ou inerência da despesa incorrida com o limite espaço-temporal do processo produtivo (ou de prestação de serviços).

Tal matéria foi levada ao poder judiciário e, em festejada decisão, o Superior Tribunal de Justiça, sob julgamento no rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), vejamos a decisão:

> **TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA** PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEGUINTES DO CPC/2015).
>
> 1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3o., II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.
>
> 2. 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.
>
> 3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.
>
> 4. Sob o rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentamse as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de terminado item bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte. (Resp n.º 1.221.170 PR (2010/02091150), Relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho).

Original

Conforme se verifica, o STJ relativizou o conceito ao julgar o Resp n.º 1.221.170 PR, atribuindo a análise do caso concreto a responsabilidade por decidir a essencialidade e a relevância, afastando, desse modo, aquele conceito restritivo de insumos enunciado pelas IN´s nº 247/2002 e 404/2004. Assim, o STJ assimilou uma concepção de insumos que é intermediária, distinta daquelas albergadas pela legislação do IPI e do Imposto de Renda.

O conceito formulado pelo STJ, baseado na essencialidade e relevância é de grande abrangência e não esta vinculado a conceitos contábeis (custos, despesas, imobilizado, intangíveis e etc), de forma que a modalidade de creditamento sobre a aquisição de insumos deve ser vista como regra geral de apuração de créditos para as atividades de produção de bens e de prestação de serviços, sem prejuízo das demais hipóteses previstas em lei.

Nesse passo, há muito que esta relatoria, bem como o colegiado, vem adotando a referida decisão no julgamento de processos que tratam de matérias similares, respeitando assim, além do entendimento consolidado da Corte Superior, o artigo 62, §2º[1], do Regimento Interno do CARF,

Contudo, considerando tratar-se de atividade de distribuição de energia onde possui natureza mista, com prestação de serviços e revenda de mercadoria (energia), não havendo nesse tipo de atividade qualquer tipo de produção, por meio de industrialização, a observância da mencionada decisão judicial (Resp n.º 1.221.170 PR) poderá restar prejudicada.

Portanto é de suma importância entender o *modus operandi* que se amolda cada rubrica que este colegiado irá se debruçar neste PAF. Se "revenda de bens" terá previsão legal autorizativa de desconto de créditos em relação aos gastos ancorados no com base nos arts. 3º, I, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, se "prestação de serviço" no inciso II do artigo 3º das leis 10.833/03 e 10.637/02.

Com a finalidade de melhor delimitar a matéria a ser julgada, replico abaixo resumo apresentado pelo recorrente em seu Recurso Voluntário no qual elenca as despesas destacando as glosas integralmente mantidas, mantidas parcialmente e canceladas. Incluir no julgamento as glosas canceladas se faz necessário em razão da interposição do Recurso de Ofício que recai também sobre essas despesas. Vejamos o destaque do Recurso Voluntário:

> - **O crédito decorrente da aquisição de energia de Itaipu** – MANTIDA A AUTUAÇÃO
>
> - **Créditos Relativos a Despesas com "Agentes Credenciados"** – MANTIDA A AUTUAÇÃO
>
> - **Créditos Relativos a Despesas com "Peças para Autos"** – CANCELADA A AUTUAÇÃO
>
> - **Créditos Relativos a Despesas com "Apoio Técnico"** – CANCELADA A AUTUAÇÃO

[1] Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.
§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei n' 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n' 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Original

- **Créditos Relativos a Despesas com "corte e religa"** – CANCELADA A AUTUAÇÃO

- **Créditos Relativos a Despesas com "Entrega de Contas" e "Impressão de Contas de Energia Elétrica"** – MANTIDA A AUTUAÇÃO

- **Créditos Relativos a Despesas com "Manutenção e Operação de Sistemas"** – MANTIDA A AUTUAÇÃO

- **Créditos Relativos a Despesas com "Inspeção de Linhas" e "Sistemas de Subtransmissão"** – CANCELADA PARCIALMENTE A AUTUAÇÃO

- **Apropriação de Antecipações Pagas a Título de PIS e COFINS efetuadas extemporaneamente** – CANCELADA PARCIALMENTE A AUTUAÇÃO

Diante do que acima foi pontuado e das considerações anteriores, passamos a análise e julgamento das despesas objeto do auto de infração.

O crédito decorrente da aquisição de energia de Itaipu

O julgamento realizado pela DRJ inicialmente trata da atividade desempenhada pelo contribuinte nas seguintes palavras:

> Vê-se, portanto, que a questão levantada pela contribuinte está inteiramente relacionada à discussão travada no item 1 deste voto, que discute a natureza da atividade de distribuição de energia elétrica. Enquanto a fiscalização entende tratar-se de mera comercialização de energia elétrica, a contribuinte defende que sua atividade é de prestação de serviços.
>
> A importância desta discussão reside no fato de que, se considerada a atividade da contribuinte como mera comercialização de energia, esta será tratada como bem adquirido para revenda, cujo desconto de créditos está disciplinado no inciso I do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, ao passo que, se considerada a sua atividade como de prestação de serviços, há que se analisar a possibilidade de desconto de créditos à luz do inciso II do mesmo artigo, que se refere aos bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda. Sendo a energia adquirida da Binacional Itaipu isenta da Contribuição para o PIS e da Cofins e tributada pela interessada na sua saída, poderia ser passível de desconto de créditos ou não, dependendo da sua natureza (bem revendido ou insumo na prestação de serviço, nos termos do inc. II do § 2º do art. 3º das mencionadas leis).
>
> **Neste ponto, forçoso reconhecer que, em parte, cabe razão a ambas as partes. Conforme se viu, a atividade das distribuidoras de energia elétrica possui caráter misto, que abrange tanto a prestação de serviço, quanto a comercialização ou revenda de energia.** ***(grifos meus)***

Ultrapassada essa constatação, o julgado *a quo* passou a analisar a questão pertinente a tomada de crédito como insumo na aquisição de serviço, isso porque, segundo o disposto na Solução de Consulta COSIT nº 27/2008, um dos requisitos para a existência do direito ao desconto de créditos das contribuições é que o gasto seja empregado na aquisição de serviço.

Contudo, pontua ainda que como a discussão está relacionada ao desconto de créditos em relação às aquisições de energia elétrica da Itaipu Nacional, a atividade de distribuição de energia elétrica não comportaria o desconto de créditos, a título de insumo,

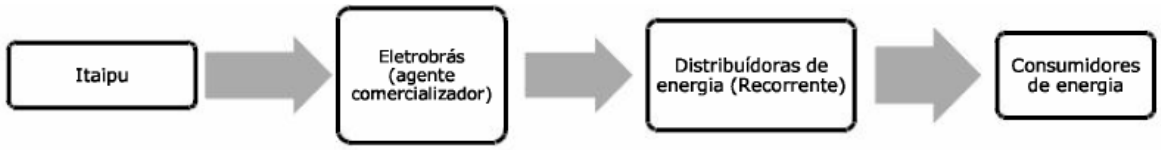
Original

calculados sobre os gastos com aquisição de energia de empresa geradora, posto que a aquisição seria com isenção, conforme previsão legal que abaixo reproduzo:

> **Lei nº 10.925, de 2004**
>
> Art. 14. São isentas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS a que se referem as Leis nos10.637, de 30 de dezembro de 2002,10.833, de 29 de dezembro de 2003, e 10.865, de 30 de abril de 2004, as receitas decorrentes da venda de energia elétrica pela Itaipu Binacional.

Ocorre que a Recorrente, apresentou petição após o Recurso Voluntário, nas e-fls 6420 a 6429, na qual cita a Solução de Consulta Cosit n.º 05 de 2022 (e-fl.6422 e ss), desconstruindo a posição até então adotada de que as aquisições da energia elétrica de Itaipu Binacional se deram de forma direta e, portanto, com isenção. Assim restou demonstrado que a aquisição foi de forma indireta, por meio do agente comercializado, a empresa Eletrobrás, que por sua vez fez a venda com a incidência dos tributos. Nesse sentido, explica que:

> 11. Na mencionada Solução de Consulta, a Receita Federal concluiu, primeiramente, que a cadeia de comercialização de energia elétrica é composta pelas seguintes etapas:



> 12. Conforme imagem acima, a Receita Federal reconheceu, expressamente, que a totalidade de energia elétrica gerada pela Itaipu é adquirida pelo agente comercializador, no caso, a Eletrobrás, nos termos do art. 4° da Lei 5.899/73.
>
> 13. Posteriormente, a Eletrobrás realiza a venda dessa energia elétrica adquirida às distribuidoras de energia elétrica, como a Recorrente, as quais são responsáveis pelo fornecimento aos consumidores finais. Veja-se trecho da Solução de Consulta:
>
> *11. O objeto da consulta em questão consiste em determinar em qual fase da cadeia de comercialização de energia elétrica é aplicável a isenção prevista no art. 14 da Lei nº 10.925, de2004.*
>
> *12. Em primeiro lugar, cabe perquirir sobre a constituição dessa cadeia de comercialização. Determina a redação atual do art. 4º da Lei nº 5.899, de 1973, dada pela Lei nº14.182, de 12 de julho de 2021,* ***que a totalidade da energia elétrica gerada pela Itaipu Binacional será adquirida pelo agente comercializador de energia elétrica****:*
>
> > *Art. 4º Fica a União autorizada a designar órgão ou entidade da administração pública federal para a aquisição da totalidade dos serviços de eletricidade da Itaipu Binacional, do Proinfa e sua prorrogação. (Redação dada pela Lei nº 14.182, de 2021)*
> >
> > *Parágrafo único. O órgão ou a entidade da administração pública federal de que trata o caput deste artigo será o agente comercializador de energia e ficará encarregado de realizar a comercialização da totalidade dos serviços de eletricidade, nos termos da regulação da Agência Nacional de Energia Elétrica (Aneel). (Redação dada pela Lei nº 14.182, de 2021)*

Original

13. A etapa seguinte da cadeia, conforme afirma o consulente, são as distribuidoras de energia elétrica, que adquirem a energia do agente comercializador de energia elétrica e a fornece aos consumidores finais*. (...)*

14. Após a análise das etapas envolvidas na comercialização da energia elétrica, a Solução de Consulta passou a analisar a extensão da isenção prevista no art. 14 da Lei nº 5.899/732.

15. Conforme se verifica no trecho abaixo, a Solução de Consulta concluiu que o benefício da **isenção é aplicável tão somente na venda de energia elétrica pela Itaipu ao agente comercializador (Eletrobrás).** Assim, **a revenda da energia pela Eletrobrás às distribuidoras de energia elétrica seria tributada** regularmente, não estando sujeita à isenção. Veja-se:

> 15. (...) Vê-se, pois, que a isenção em questão não é aplicável **à receita de venda de energia elétrica gerada pela Itaipu Binacional. Refere-se, sim, à receita de venda de energia elétrica pela Itaipu Binacional. Ou seja, a pessoa jurídica vendedora de energia elétrica deve ser a Itaipu Binacional. A isenção não é aplicável à revenda da energia pela pessoa jurídica adquirente, pois ela não corresponde ao sujeito beneficiado pela isenção.** Como se não bastasse a clareza do texto legal, deve-se também rememorar que, por se tratar de norma isentiva, deve ser atribuída a ela, por força do art. 111, inciso II, do Código Tributário Nacional (Lei n05.172, de 25 de outubro de 1966), interpretação literal (mais restritiva).
>
> 16. Com relação ao direito a crédito, há que se recordar a natureza jurídica da energia elétrica para efeitos tributários. É a energia elétrica classificada no âmbito da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) na posição 27.16 da Tipi. Como é item constante da NCM, trata-se, para efeitos tributários, de uma mercadoria. Consiste, assim, a atividade desempenhada pelo agente comercializador de energia elétrica de uma revenda de bem (ou mercadoria), com a consequente subsunção de sua aquisição para revenda ao inciso I do art. 30da Lei n010.637, de 30 de dezembro de 2002, e ao inciso I do art. 30da Lei n010.833, de 29 de dezembro de 2003. **Portanto, em princípio, assistiria direito a crédito em relação à aquisição de energia elétrica para revenda.** Transcreve-se o dispositivo, que tem a mesma redação em ambas as leis: (...)
>
> 17. Observa-se, contudo, que o § 20do mesmo art. 30de ambas as leis traz restrições ao desconto de créditos. Interessa, em especial, o inciso II do § 20do art. 30, que determina que não dará direito a crédito a aquisição de bens não sujeitos ao pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins:
>
> § 2o Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei n010.865, de 2004) I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e (Incluído pela Lei n010.865, de 2004) II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ous erviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2004/Lei/L10.865.htm)
>
> 18. **Ocorre que, no caso da aquisição com isenção, essa vedação ao crédito só é aplicável quando o bem for revendido com alíquota zero, isenção ou não incidência das contribuições.** É o que explica o parágrafo único do art. 195 da Instrução Normativa RFB nº 1.911, de 11 de outubro de 2019:
>
> Art. 195. Sem prejuízo de normas específicas estabelecidas neste Regulamento, não darão direito a crédito da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins os valores (Lei n010.637, de 2002, art. 30, § 20, com redação dada pela Lei n010.865, de 2004, arts.70e 37; e Lei n010.833, de 2003,

Original

> art. 30, §§ 20e 70): I - de custos, despesas e encargos vinculados à geração de receitas de venda: a) de mercadorias sujeitas à substituição tributária da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins; e b) nas demais hipóteses de sujeição ao regime de apuração cumulativa; II - de mão de obra pagos a pessoa física; III - das aquisições de bens ou serviços sujeitos à não incidência, alíquota 0 (zero) ous uspensão do pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins; e IV - das aquisições de bens ou serviços isentos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. **Parágrafo único. A vedação de que trata o inciso IV do caput é aplicável somente na hipótese de as aquisições se vincularem a receitas isentas, não alcançadas pelas contribuições ou sujeitas à alíquota 0 (zero)** (Lei n010.637, de 2002, art. 30, § 20, inciso II, com redação dada pela Lei n010.865, de 2004, art. 37; e Lei n010.833, de 2003, art. 30, § 20, inciso II, com redação dada pela Lei n010.865, de 2004, art. 21). [sem grifo no original]
>
> 19. No caso, conforme mencionado supra, **a receita proveniente da revenda de energia elétrica pelo agente comercializador é tributada, não sendo sujeita, portanto, à isenção, alíquota zero ou não incidência.** Dessa forma, não é aplicável, no caso dessa isenção, a vedação ao desconto de crédito. **Vale dizer, em que pese a energia elétrica vendida pela Itaipu Binacional para o agente comercializador de energia esteja sujeita à isenção da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, como a venda por este agente é tributada, não é afastado o direito a crédito em relação à aquisição dessa energia elétrica.** (...)

Ainda na referida petição o Recorrente demonstra que a aludida Solução de Consulta constata que a Eletrobrás (agente comercializador) realizada o recolhimento dos tributos, vejamos:

> 19. Ao analisar as mencionadas notas fiscais, a Recorrente constatou que de fato as operações realizadas por ela se enquadram exatamente no contexto fático analisado pela Solução de Consulta Interna Cosit n° 05/2022, **sendo que, ao contrário da premissa adotada pela autuação, a aquisição de energia elétrica da Eletrobrás pela Recorrente foi devidamente tributada.**
>
> 20. Ou seja, a Recorrente adquiriu a energia elétrica da Eletrobrás (agente comercializador), a qual, por sua vez, realizava o regular recolhimento de PIS e COFINS – conforme bem apontado e constatado na Solução de Consulta Interna Cosit n° 05/2022 no §9 (“9. Relata que, em que pese essas considerações, estar a Eletrobrás tributando normalmente a energia proveniente de Itaipu nas vendas às distribuidoras.). Veja-se, a título de exemplo, a Nota Fiscal n° 8332, na qual há o destaque do valor pago a título das referidas contribuições: (...)

Destaco ainda que junto com a referida petição foi anexado o “doc 2” no qual o recorrente apresenta notas fiscais de energia adquirida da Eletrobrás, sendo de suma importância observar o que dispõe a Lei n.º 5.899 de 1973 em sua redação dada pelo art. 19 da Lei n° 10.438, de 26 de abril de 2002, vejamos:

> **Art. 4º Fica designada a Eletrobrás para a aquisição da totalidade dos mencionados serviços de eletricidade de Itaipu.**
>
> **Parágrafo único.** A Eletrobrás será o Agente Comercializador de Energia de Itaipu, ficando encarregada de realizar a comercialização da totalidade dos mencionados serviços de eletricidade, nos termos da regulamentação da Aneel.

Conforme se verifica pelo acima transcrito, a Eletrobrás adquiri a totalidade da energia elétrica de Itaipu, sendo o responsável exclusivo pela comercialização, logo, o contribuinte adquiriu da Eletrobrás a energia com a incidência do tributo.

Original

Dentro desse contexto entendo que nos termos da legislação vigente, que rege o princípio da não-cumulatividade, de fato cabe ao Recorrente os créditos decorrentes de energia elétrica adquirida com a incidência de PIS e COFINS, razão pela qual reverto as glosas sobre a energia elétrica adquiridas. Nesse sentido cito recente Acórdão, n.º **3402-010.287 (Sessão de Mar/2023)**, de relatoria do Conselheiro Pedro Sousa Bispo, no qual, por unanimidade deu provimento ao Recurso Voluntário revertendo a glosa de créditos calculados sobre as aquisições de energia elétrica oriundas de Itaipu Binacional realizadas por meio do agente comercializador (Eletrobrás), com a seguinte ementa:

> **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**
>
> Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013
>
> (...)
>
> **NÃO CUMULATIVIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES. AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA DA ITAIPU BINACIONAL. ISENÇÃO. SOMENTE NA VENDA DIRETA POR ITAIPU. REVENDA DE ENERGIA PELO AGENTE COMERCIALIZADOR DE ENERGIA. CRÉDITO. POSSIBILIDADE**.
>
> A isenção do PIS prevista no art. 14 da Lei 10.925, de 2004, alcança somente as receitas decorrentes da venda de energia elétrica pela Itaipu Binacional.
>
> **Incide o PIS sobre a receita decorrente da venda de energia elétrica pelo agente comercializador de energia, mesmo que gerada pela Itaipu Binacional. Por consequência, as distribuidoras adquirentes dessa energia podem se creditar da contribuição incidente.**
>
> Dispositivos Legais: Lei n° 5.899, de 1973, art. 4°, com redação dada pela Lei n° 14.182, de 2021; Lei n° 10.833, de 2003, art. 3°, inciso I, e § 2°, inciso II, com redação dada pela Lei n° 10.865, de 2004; Lei n° 10.925, de 2004, art. 14; e Instrução Normativa RFB n° 1.911, de 2019, art. 195, inciso IV e parágrafo único. (...)

Nas razões de decidir o Relator assim dispôs:

> **i) Mercadorias Para Revenda Adquiridas Com Isenção (aquisição de energia elétrica de Itaipu para revenda)**
>
> Neste tópico, a Fiscalização glosou os créditos referentes a energia adquirida da Itaipu Binacional porque a operação de compra se dá com isenção na incidência do PIS e COFINS, nos termos do art.14 da Lei nº10.925/2004 e da vedação constante das normas que tratam da não-cumulatividade constante dos arts. 3º, § 2º, II, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003.
>
> A recorrente alega que o dispositivo que veda o direito ao crédito na aquisição de bens alcançados pela isenção, somente se aplica nos casos em que esses bens são **"revendidos OU utilizados como insumo** em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição", ou seja, essa regra diz respeito às situações em que a operação subsequente também está abrangida por situações nas quais não haverá recolhimento das contribuições ao PIS e à COFINS, ao contrário da situação em que **há saída tributada, como acontece no presente caso, em que o direito ao crédito é mantido tanto com relação aos insumos quanto aos bens adquiridos para revenda.**
>
> Além disso, afirma que o fato é que a energia elétrica adquirida de Itaipu efetivamente caracteriza um insumo da atividade da Recorrente, gerando direito ao crédito,

Original

> independente da nomenclatura dada a essa despesa em seus registros ("compra de mercadorias para revenda"), como alega a D. Autoridade Fiscal.
>
> De plano, não deve ser acolhida a argumentação da recorrente para considerar a aquisição desse bem (energia) como insumo sob a alegação de que a energia adquirida sofre uma suposta "industrialização" a fim de reduzir a tensão para que possa ser consumida pelo consumidor residencial. Como já demonstrado anteriormente, o ramo de atividade de distribuição de energia possui uma natureza mista, com prestação de serviços e revenda de mercadoria (energia), não havendo nesse tipo de atividade qualquer tipo de produção, por meio de industrialização, como quer fazer crer a recorrente.
>
> **Com relação ao direito do creditamento dessa energia adquirida de Itaipu como como aquisição de mercadorias para revenda, com base nos arts. 3º, I, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, vale reproduzir a recente Solução de Consulta COSIT Interna nº 05/2022, que bem esclarece a questão:** ***(grifos meus)***
>
> (...)
>
> Como esclarecido pela COSIT, nas compras de energia provenientes da Itaipu Binacional, a Recorrente, na posição de distribuidora, realiza a aquisição por meio do agente comercializador, qual seja, Eletrobrás, e não diretamente a Itaipu Binacional. A Eletrobrás é o único agente comercializador da energia elétrica gerada por Itaipu, como se constata no art. 4° da Lei n° 5.899, de 5 de julho de 1973, em sua redação dada pelo art. 19 da Lei n° 10.438, de 26 de abril de 2002.
>
> A energia de Itaipu revendida pela Eletrobrás às distribuidoras, por sua vez, é tributada, dando ensejo ao direito de creditamento a essas últimas, conforme restou explicitado pela COSIT transcrita.
>
> Nos autos, constate-se que, de fato, as aquisições de energia oriundas da Itaipu Binacional tiveram como vendedor/participante o agente comercializador (Eletrobrás), conforme se pode conferir nas planilhas elaboraboras pela Fiscalização, e-fls. 45 a 47 e 178.
>
> **Diante do exposto, deve ser revertida a glosa de créditos sobre as aquisições de energia elétrica oriundas de Itaipu Binacional realizadas por meio do agente comercializador (Eletrobrás).**

Diante do exposto, dou provimento ao Recurso Voluntário e reverto a glosa sobre as despesas de energia elétrica adquiridas da empresa Eletrobrás.

Créditos Relativos a Despesas com "Agentes Credenciados"

Conforme relato da Recorrente, nos termos do TVF a glosa da despesa com "agentes credenciados" foi efetivada em razão de: (a) não poderiam ser consideradas insumos utilizados na atividade de "revenda" desenvolvida pela Impugnante e (b) não fosse isso, tais despesas não seriam essenciais e/ou relevantes e/ou pertinentes para a consecução de suas atividades.

A Recorrente salienta a importância da despesa em suas atividades, demonstrando que trata-se de contratação de serviço de atendimento ao público e por prestar um serviço público de energia elétrica é previsto em lei a necessidade de disponibilizar unidades de atendimentos presenciais, denominadas de "**agentes credenciados**". Vejamos os destaques do Recurso:

Original

167. Ora, as despesas em discussão consistem em serviços para **atendimentos de chamados realizados pelos consumidores**, nomeados nas respectivas notas fiscais como "PONTO DE ATEND COM REDE MAIS ELPA", em cumprimento ao **dever legal** de fornecer uma "estrutura de atendimento adequada às necessidades de seu mercado", conforme se verifica dos artigos 177 a 182 da Resolução ANEEL nº 414/2010, *in verbis*:

> **Seção I**
>
> **Da Estrutura de Atendimento Presencial**
>
> Art. 177. **Toda distribuidora deve dispor de uma estrutura de atendimento** adequada às necessidades de seu mercado, acessível a todos os consumidores da sua área de concessão e que possibilite a apresentação das solicitações e reclamações, assim como o pagamento da fatura de energia elétrica, sem ter o consumidor que se deslocar de seu Município.
>
> Art. 178. A distribuidora **deve** disponibilizar atendimento presencial em todos os Municípios **em que preste o serviço público de distribuição** de energia elétrica.
>
> § 1o Caso a sede municipal não esteja localizada em sua área de concessão ou permissão, a distribuidora é obrigada a implantar posto de atendimento presencial somente se atender no Município mais que 2.000 (duas mil) unidades consumidoras.
>
> § 2o Independentemente do disposto no § 1o deste artigo, **toda distribuidora deve dispor de, pelo menos, 1 (um) posto de atendimento em sua área de concessão ou permissão**.
>
> § 3o A estrutura de atendimento presencial **deve** disponibilizar ao consumidor o acesso a todas as informações, serviços e outras disposições relacionadas ao atendimento.
>
> § 4o O atendimento presencial **deve se dedicar exclusivamente às questões relativas à prestação do serviço público de distribuição de energia elétrica**.
>
> § 5o Além da estrutura mínima definida neste artigo, fica a critério de cada distribuidora a implantação de formas adicionais de atendimento, assim como expandir a estrutura de atendimento presencial.
>
> § 6o Os postos de atendimento presencial podem ser itinerantes, observada a disponibilidade horária definida no art. 180, assim como a regularidade e praxe de sua localização.
>
> § 7º A distribuidora poderá submeter para avaliação da ANEEL, junto com o encaminhamento das informações iniciais para sua revisão tarifária, conforme cronograma estabelecido pelo PRORET, proposta específica para implantação de postos de atendimento presencial nos casos de conurbação entre Municípios e nos casos de que trata o §1o, com as respectivas justificativas técnicas e econômicas e, no caso das concessionárias, com o relatório de avaliação do Conselho de Consumidores, sendo a proposta incluída na Audiência Pública que irá tratar da respectiva revisão tarifária. (Incluído pela REN ANEEL 479, de 03.04.2012)
>
> **Seção II**
>
> **Do Atendimento Telefônico**

Original

> Art. 183. A **distribuidora deve disponibilizar atendimento telefônico** com as seguintes características:
>
> (...)
>
> Art. 186. A **distribuidora deve** disponibilizar ao solicitante a possibilidade de **acesso diferenciado entre atendimento comercial e emergencial**, incluindo as seguintes opções:
>
> (...) (grifos nossos)

> 168. Conforme visto acima, portanto, é um **dever específico** da distribuidora fornecer, nos Municípios em que atua, mediante concessão ou permissão, unidade de atendimento presencial que se dedique, **exclusivamente**, às questões relativas à prestação do **serviço público de distribuição de energia elétrica**.
>
> 169. Dessa forma, claro está que a existência de unidades de atendimento presenciais se dá por meio de uma imposição legal em muito específica, sequer sendo possível compreender o motivo pelo qual o v. acórdão reputou a norma como "genérica".

Por sua vez, o v. acórdão recorrido destaca os parágrafos 147 e 148 do Parecer Normativo nº 05/2018, que tratam do enquadramento como insumo de teste de qualidade e afastam desse conceito – logo, do conceito de insumo – "serviço de atendimento ao consumidor".

Verifica-se no v. acórdão recorrido que a glosa foi mantida em razão do serviço contratado não fazer parte do processo produtivo da empresa e por isso citou o parágrafo 148 do Parecer Normativo Cosit n.º 05/2018, que assim dispõe:

> 147. Já os testes de qualidade (realizados pela própria pessoa jurídica ou por terceiros) podem ou não estar associados ao processo produtivo, dependendo do item que é testado e do momento em que ocorre o teste.
>
> 148. Entre os testes de qualidade que não estão associados ao processo produtivo, e, por conseguinte, não são insumos, podem ser citados os testes de qualidade do serviço de entrega de mercadorias, do **serviço de atendimento ao consumidor**, etc.
>
> 149. Diferentemente, considerando sua essencialidade ao processo de produção de bens ou de prestação de serviços, podem ser considerados insumos na legislação das contribuições os testes de qualidade aplicados sobre: a) matéria-prima ou produto intermediário; b) produto em elaboração; c) materiais fornecidos pelo prestador de serviços ao cliente, etc. (grifou-se)

Com todas as vênias ao Ilustre julgador, discordo da interpretação utilizada, em razão do que já vem sendo entendido neste Conselho, com relação a relativização do aludido parecer, em especial quando a despesa suportada pelo contribuinte advém de obrigação legal, no caso específico posto de atendimento presencial com dedicação **exclusiva às questões relativas à prestação do serviço público de distribuição de energia elétrica, em compliance com a Resolução ANEEL nº 414/2010.**

Restou demonstrado pelo Contribuinte que a manutenção de postos de atendimentos presenciais é uma obrigação decorrente da sua atividade de distribuição de energia onde possui natureza mista e inclui-se a prestação de serviços. Nesse sentido, as despesas com empresas contratadas a título de agentes credenciados amoldam-se ao conceito de insumo disposto no do inciso II do art 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003.

Original

Diante o exposto, dou provimento ao Recurso Voluntário, pois entendo por reverter a glosa sobre as despesas com agentes credenciados, desde que observados os demais requisitos da legislação, dentre os quais tratar-se de serviço e dispêndios tributados pelas contribuições e prestado por pessoa jurídica domiciliada no país.

Créditos Relativos a Despesas com "Peças para Autos"

A DRJ cancelou a autuação das glosas dessas despesas argumentando que:

> A fiscalização glosou os créditos calculados sobre as aquisições de pneus e câmaras de ar para caminhões, óleo lubrificante, assim como de alguns serviços empregados na manutenção de veículos. Em seu TVF, argumenta que tais gastos estariam situados em etapa posterior à prestação de serviços da interessada.
>
> Em sua defesa, a contribuinte se dedica a comprovar que os veículos onde são empregadas as peças e serviços são utilizados exclusivamente nos serviços de manutenção da rede de distribuição, para os quais são especialmente preparados.
>
> De fato, não se pode negar que os referidos veículos, equipados com escadas e equipamentos próprios para os serviços de manutenção da rede elétrica, sejam utilizados em outra função que não seja esta, ou em outros setores, como o administrativo, contábil ou jurídico. Conforme já abordado no item 1 deste voto, a atividade de distribuição e fornecimento de energia elétrica abrange várias atividades de prestação de serviço, como é o caso dos serviços de manutenção ou extensão da rede, serviços de ligação e religação de energia aos consumidores, entre tantos outros. Neste contexto, mostra-se inegável a importância - senão a essencialidade - dos referidos veículos para a prestação de serviços desenvolvida pela impugnante.
>
> De outra banda, o argumento de que tais veículos seriam empregados em etapa posterior à prestação de serviços não se aplica, no caso da atividade desenvolvida pela interessada, **que se caracteriza pela continuidade**. **Com efeito, a distribuição e fornecimento de energia elétrica se dão de forma contínua e ininterrupta, não cabendo a delimitação do início ou finalização da prestação do serviço.** ***(grifos meus)***
>
> Sendo assim, entende-se como indevidas as glosas de que trata este item.

Considerando o fato de que foi interposto Recurso de Ofício sobre as glosas canceladas, cabe a análise quanto a sua pertinência. Entendo que andou bem o julgador de piso, visto que, em atenção ao entendimento jurisprudencial contemporâneo, a atividade da empresa exige a utilização de veículos na distribuição e fornecimento de energia elétrica, incluindo serviços de manutenção ou extensão da rede, serviços de ligação e religação de energia aos consumidores, entre tantos outros e por essa razão a despesa com peças para autos se amolda ao conceito de insumo disposto no do inciso II do art 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003.

Dentro desse contexto, nego provimento ao Recurso de Ofício e mantenho o cancelamento da glosa, desde que observados os demais requisitos da legislação, dentre os quais tratar-se de serviço e dispêndios tributados pelas contribuições e prestado por pessoa jurídica domiciliada no país.

Créditos Relativos a Despesas com "Apoio Técnico"

Para cancelar a glosa sobre as despesas com apoio técnico a DRJ defendeu que:

Original

> De acordo com o TVF, as glosas relativas a este item se deram sobre "*serviço de motoatendente*", "*fiscalização de imóveis*", "*suporte para o sistema*", o que, no seu entendimento, estaria caracterizado como "*despesas de ordem administrativa, gerencial, de apoio, fiscalização, estudos, etc*", não constituindo insumos nas prestações de serviços.
>
> A descrição dos itens da planilha "Relação de itens", juntada aos autos em arquivo não paginável à fl. 690, confirma os serviços citados, que a impugnante explica se tratar de fiscalização das unidades consumidoras, para confirmação da ligação de energia dentro dos padrões adequados, bem como atendimentos a chamados de emergência, em casos de risco ou acidentes.
>
> Trata-se, portanto, de gastos empregados em serviços diretamente relacionados com a prestação de serviços desenvolvida pela contribuinte, qual seja, de distribuição e fornecimento de energia elétrica, o que lhes garante a condição de insumo.
>
> Neste contexto, é de se cancelar as glosas aplicadas pelo fisco.

Nesse caso também deve ser enfrentada a glosa sob o prisma da interposição do Recurso de Ofício. Nesse sentido, considerando a afirmação da Recorrente e confirmação da DRJ de que a despesa trata de fiscalização das unidades consumidoras, para confirmação da ligação de energia dentro dos padrões adequados, bem como atendimentos a chamados de emergência, em casos de risco ou acidentes, resta claro que trata-se de serviço essencial e/ou relevante à atividade da empresa, por tudo que já foi descrito acima.

Assim, nego provimento ao Recurso de Ofício e mantenho o cancelamento da glosa sobre as despesas com apoio técnico, desde que observados os demais requisitos da legislação, dentre os quais tratar-se de serviço e dispêndios tributados pelas contribuições e prestado por pessoa jurídica domiciliada no País.

Créditos Relativos a Despesas com "corte e religa"

O cancelamento da glosa foi justificado pela DRJ nos seguintes termos:

> Assim foram descritos os serviços classificados como "corte e religa", glosados pela autoridade fiscal, por serem considerados como não essenciais e/ou relevantes à prestação de serviços: "corte no medidor", "corte no poste", "religa", "aferições".
>
> A interessada, por sua vez, explica que os referidos serviços são subcontratados para interrupção ou suspensão da distribuição e fornecimento de energia elétrica, em situações diversas, podendo inclusive serem cobrados, em determinadas situações, e que estão previstos na Resolução ANEEL nº 414/2010.
>
> No que tange aos serviços cobrados, não paira nenhuma dúvida de que as despesas com subcontratação desses serviços constituem insumo para a sua prestação. Não se pode negar, contudo, que, mesmo não se tratando de serviço oferecido aos consumidores mediante pagamento específico, **os gastos em questão estão intrinsecamente ligados à atividade de distribuição de energia desenvolvida pela interessada. (*grifos meus*)**
>
> O critério da essencialidade diz respeito à dependência da atividade-fim desenvolvida a determinado bem ou serviço. No presente caso, o fornecimento de energia não se daria, sem a devida ligação das instalações do consumidor à rede elétrica. Por sua vez, a relevância do bem ou serviço é identificável quando este integre o processo de produção ou de prestação de serviço desenvolvido, o que parece bem evidente, no caso dos serviços de ligação, religação e desligamento, dentro do processo de distribuição de energia elétrica.

Original

> Assim, mediante o conceito de insumo ora adotado, entende-se que são indevidas as glosas aplicadas sobre estes gastos.

Mais uma vez, em razão do Recurso de Ofício, faz-se necessário a análise da pertinência do cancelamento da autuação sobre a "**despesa com corte e religa**". Essa despesa é justifica pela Recorrente nos seguintes destaques:

> 193. À semelhança do exposto anteriormente, as atividades de corte e religa também são atividades que decorrem de obrigação legal e, além disso, são absolutamente essenciais e relevantes para a prestação dos serviços públicos de distribuição de energia elétrica, conforme se verá adiante.
>
> 194. A Impugnante, como visto, presta serviço público de distribuição de energia elétrica. Além disso, há diversos outros serviços que a Impugnante pode ou deve prestar a seus consumidores para a devida consecução de suas atividades, dentre eles, estão os serviços de corte e religa. Referidos serviços podem ser, ainda, chamados de "cobráveis" pela Resolução ANEEL nº 414/2010, ou seja, se revestem claramente da natureza de prestação de serviços da própria atividade da Impugnante mediante contraprestação dos consumidores, receita essa que está sujeita as contribuições ao PIS e à COFINS.
>
> 195. Sendo assim, considerando que (i) os serviços de corte e religa configuram parte dos serviços de distribuição de energia elétrica e que (ii) há modalidades de corte e religa que são cobráveis dos consumidores, não há qualquer dúvida de que as despesas incorridas (aquisições de bens e serviços) para tal atividade são essenciais e/ou relevantes e/ou pertinentes para a consecução pela Impugnante da prestação de serviço público de distribuição de energia elétrica.

Entendo que, conforme anteriormente já mencionado, as "**despesas com corte e religa**" são inerentes à atividade da empresa que consiste na prestação de serviço de distribuição e fornecimento de energia elétrica. Assim, resta evidente a sua essencialidade e/ou relevância que a insere no conceito contemporâneo de insumo.

Pelo exposto, nego provimento ao Recurso de Ofício e mantenho o cancelamento da glosa sobre as "**despesas com corte e religa**", desde que observados os demais requisitos da legislação, dentre os quais tratar-se de serviço e dispêndios tributados pelas contribuições e prestado por pessoa jurídica domiciliada no país.

Créditos Relativos a Despesas com "Entrega de Contas" e "Impressão de Contas de Energia Elétrica"

Na manutenção das glosas sobre as "despesas com entrega de contas e impressão de contas de energia elétrica" o julgador *a quo* considerou que não estariam inseridos no processo de prestação de serviços da Recorrente, tratando-se, supostamente de "meras despesas administrativas, vejamos:

> Entre os gastos classificados como "entrega de contas", encontram-se os de correspondência, sedex e telegrama, e, entre os classificados como "impressão de contas de energia elétrica", estão os denominados "impressão de aviso", "impressão de contrato" e "impressão de fatura".
>
> A impugnante confirma a natureza dos gastos em questão, que estão bem identificados pelas próprias denominações, e apresenta seus argumentos para a possibilidade de utilização dos respectivos créditos, com base na obrigatoriedade imposta pela ANEEL.

Original

> Com efeito, os gastos impostos à atividade do contribuinte, por dispositivo legal, podem lhe atribuir o caráter de relevância, privilegiado no conceito de insumo ora adotado. No entanto, necessário se faz que tais gastos integrem o seu processo de produção ou de prestação de serviços. É o que se depreende do parágrafo 52 do Parecer Normativo Cosit nº 05/2018:
>
> > *52. Nada obstante, nem mesmo em relação aos itens impostos à pessoa jurídica pela legislação se afasta a exigência de que sejam utilizados no processo de produção de bens ou de prestação de serviços para que possam ser considerados insumos para fins de creditamento das contribuições, pois esta exigência se encontra na noção mais elementar do conceito de insumo e foi reiterada diversas vezes nos votos dos Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça colacionados acima.*
>
> Neste ponto, forçoso reconhecer que os gastos em questão não estão inseridos no processo de prestação de serviços da contribuinte, que é a distribuição de energia elétrica. Não se trata de gastos em serviços aplicados nessa atividade, mas de meras despesas administrativas, que podem ser equiparadas aos serviços de cobrança de qualquer empresa prestadora de serviços.
>
> Neste contexto, é de se manter as glosas aplicadas a estes gastos.

Coaduno do entendimento da DRJ, considerando que as despesas aqui descritas são administrativas ou comercial, cito como precedente o Acórdão, n.º **3402-010.287**, de relatoria do Conselheiro Pedro Sousa Bispo, no qual, por unanimidade a turma manteve a glosa negando provimento ao Recurso Voluntário neste tópico, com as seguintes razões de decidir:

> Neste tópico, a Recorrente destaca que a leitura dos medidores e a impressão e entrega das contas de energia elétrica são atividades intrínsecas à prestação do serviço público de distribuição de energia elétrica e decorrem, sim, de exigências de normas regulatórias e tributárias, além do próprio contrato de concessão firmado com o Poder Público. Nesse sentido, transcreveu os principais dispositivos que demonstram a obrigatoriedade da contratação desses serviços:
>
> > **LEITURAS DE MEDIDORES**
> >
> > Artigos 129, 130 e 137 da Resolução ANEEL 414/10
> >
> > Art. 129. Na ocorrência de indício de procedimento irregular, a distribuidora deve adotar as providências necessárias para sua fiel caracterização e apuração do consumo não faturado ou faturado a menor.
> >
> > § 1º A distribuidora deve compor conjunto de evidências para a caracterização de eventual irregularidade por meio dos seguintes procedimentos:
> >
> > (...)
> >
> > Art. 130. Comprovado o procedimento irregular, para proceder à recuperação da receita, a distribuidora deve apurar as diferenças entre os valores efetivamente faturados e aqueles apurados por meio de um dos critérios descritos nos incisos a seguir, aplicáveis de forma sucessiva, sem prejuízo do disposto nos arts. 131 e 170:
> >
> > (...)
> >
> > Art. 137. A distribuidora deve realizar, em até 30 (trinta) dias, a aferição dos medidores e demais equipamentos de medição, solicitada pelo consumidor.
> >
> > ***

Original

> **IMPRESSÃO E ENTREGA DE CONTAS DE ENERGIA ELÉTRICA**
>
> Convênio ICMS nº 115/03
>
> Dispõe sobre a uniformização e disciplina a emissão, escrituração, manutenção e prestação das informações dos documentos fiscais emitidos em via única por sistema eletrônico de processamento de dados para contribuintes prestadores de serviços de comunicação e fornecedores de energia elétrica.
>
> Cláusula primeira A emissão, escrituração, manutenção e prestação das informações relativas aos documentos fiscais a seguir enumerados, com emissão em uma única via por sistema eletrônico de processamento de dados, obedecerão ao disposto neste convênio:
>
> I - Nota Fiscal/Conta de Energia Elétrica, modelo 6;
>
> (...)

> Como se vê, tais serviços têm natureza administrativa ou comercial, relacionando-se com a cobrança do serviço, e, como tal, não podem ser considerados insumos na prestação do serviço, pois ocorrem em etapa posterior a da prestação do serviço, em consonância como os critérios da essencialidade e/ou relevância. **(leia-se dissonância – destaque deste relator)**
>
> Tem-se, assim, por correta a glosa de despesas com leituras de medidores e impressão/entrega de contas de energia elétrica.

Diante do exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário e voto pela manutenção da glosa com "**despesas de entrega de contas e impressão de contas de energia elétrica**", por não estar inserida no conceito de insumo.

Créditos Relativos a Despesas com "Manutenção e Operação de Sistemas"

Sobre as despesas com "Manutenção e Operação de Sistemas", a glosa foi mantida pela DRJ, que assim argumentou:

> As despesas com "manutenção e operação de sistemas" incluem gastos variados, pagos a empresas de serviços e de consultoria relacionados à área de tecnologia, e inclui gastos descritos como "Suporte e Manutenção de Sistema", "Ferramenta de Gestão Orçamentária", "Dellivery Center", "Hospedagem no Data Center", "webservice Atende e Melhorias", "SAT Celular Baseline", "Relatório de Produtividade - Ajustes", "Projeto Poda de Árvore", "Serviço de Consultoria", "Licença de Software e Manutenção", entre outros afins.
>
> Vê-se, portanto, que são gastos empregados em atividades de suporte, na área administrativa ou contábil, e não no processo de prestação de serviço de distribuição de energia, conforme exige o conceito de insumo aqui adotado.
>
> Em que pese as alegações da defesa, no sentido de que tais gastos são necessários ao atendimento do interesse público, não se vislumbra a possibilidade de lhes atribuir a essencialidade ou importância, nos moldes previstos no julgado do STJ. Com efeito, a atividade de distribuição de energia não depende intrínseca e fundamentalmente desses serviços, que, por sua vez, não constituem elemento estrutural e inseparável da execução do serviço prestado pela contribuinte. Tão pouco, a finalidade dos gastos empregados não integra o seu processo de prestação do serviço, embora não se negue que possam resultar em melhor desempenho da empresa, que, a rigor, é um dos objetivos da aplicação da tecnologia em qualquer ramo de atividade.

Original

Neste sentido, é de se ratificar as glosas aplicadas pelo fisco em relação a estes gastos.

Por outro lado, foi objeto de argumentação da Recorrente a essencialidade e/ou relevância do uso das tecnologias na prestação de serviços, citando o art. 140, §§ 1º e 2º, da Resolução ANEEL nº 414/10, conforme abaixo destaco:

> 199. Desse modo, para atribuir o devido entendimento de essencialidade ou importância previsto no julgado do STJ, é necessário verificar o impacto que será causado na prestação de serviço em um contexto em que a Recorrente deixa de utilizar os referidos meios tecnológico no seu processo de prestação de serviço.
>
> 200. Logo, parece notável que, separando tais despesas do processo de prestação de serviço, o serviço de interesse público em questão não será prestado como a devida eficiência.
>
> 201. Portanto, é nítido que tais despesas incorporam o processo produtivo, uma vez é possível verificar a efetiva prestação de serviço da Recorrente através das despesas em questão bem como seu impacto na atividade como, que será mais adiante exposto.
>
> 202. Nesse sentido, sabendo-se que a Recorrente é prestadora de serviço público, e que necessita atender às demandas e chamados dos consumidores, oferecendo rápidas e efetivas soluções – sobretudo em situações de emergência -, necessário se faz o uso de sistema virtual para atribuir eficiência e celeridade neste atendimento.
>
> 203. Assim, é fato que os procedimentos para o desenvolvimento da sua atividade fim devem fornecer as informações necessárias ao atendimento do interesse público, utilizando-se das modernidades técnicas para a melhoria e expansão de seu serviço. Observe-se, nesse sentido, o que estipula o art. 140, §§ 1º e 2º, da Resolução ANEEL nº 414/10:
>
> > **Seção III**
> >
> > **Das Diretrizes para a Adequada Prestação dos Serviços**
> >
> > Art. 140. **A distribuidora é responsável**, além das obrigações que precedem o início do fornecimento, pela prestação de serviço adequado a todos os seus consumidores, assim como **pelas informações necessárias à defesa de interesses individuais, coletivos ou difusos**.
> >
> > § 1º Serviço adequado é o que satisfaz as condições de regularidade, continuidade, eficiência, segurança, atualidade, generalidade, cortesia na sua prestação e modicidade das tarifas.
> >
> > § 2º A atualidade compreende a modernidade das técnicas, do equipamento e das instalações e a sua conservação, assim como a **melhoria e expansão do serviço**.
>
> 204. Ora, conforme se depreende do dispositivo acima, as despesas decorrentes com serviços de manutenção e operação de sistemas são essenciais e relevantes para o desempenho da atividade de distribuição de energia elétrica por parte da Recorrente, no que diz respeito ao contato direto e próximo com os consumidores. Isso porque, tais atividades, de fato, implicam na formação de um sistema integrado de distribuição, visando a atender, de modo efetivo, a todos os seus consumidores.
>
> 205. Nesse contexto, a mencionada Resolução ANEEL nº 414/10 determina, dentre outros, que todas as distribuidoras de energia elétrica devem apresentar estrutura de atendimento telefônico ao público, nos seguintes termos:
>
> > **Seção II**

Original

> **Do Atendimento Telefônico**
>
> Art. 183. A **distribuidora deve disponibilizar atendimento telefônico** com as seguintes características:
>
> I – gratuidade para o solicitante, independente de a ligação provir de operadora de serviço telefônico fixo ou móvel;
>
> II – atendimento até o segundo toque de chamada;
>
> III – acesso em toda área de concessão ou permissão, incluindo os Municípios atendidos a título precário, segundo regulamentação; e IV – estar disponível todos os dias, 24 (vinte e quatro) horas por dia.
>
> (...)
>
> Art. 186. A **distribuidora deve** disponibilizar ao solicitante a possibilidade de **acesso diferenciado entre atendimento comercial e emergencial**, incluindo as seguintes opções:
>
> I – **números telefônicos** diferenciados para atendimento de urgência/emergência e os demais atendimentos; ou
>
> II – **número telefônico** unificado com atendimento prioritário para urgência/emergência.
>
> (...)
>
> (grifos nossos)

Muito embora inclui-se neste tópico dispêndios no qual entendo estarem deslocados do que se interpreta da rubrica aqui guerreada, tais como: "Relatório de Produtividade – Ajustes", "Serviço de Consultoria" e "Projeto Poda de Árvore", sendo que estes dois últimos serão tratados no tópico seguinte. Em suma trata-se de despesa com atividades relacionadas a suporte tecnológico, nas áreas administrativa e contábil-orçamentária, e não no processo de prestação de serviço de distribuição de energia, conforme apregoa o conceito de insumo aqui adotado.

Ademais a ora Recorrente, não se incumbiu em detalhar que tais gastos relacionado a "Área de Tecnologia", "Ferramenta de Gestão Orçamentária", SAT Celular Baseline", "Relatório de Produtividade - Ajustes", "Projeto Poda de Árvore", "Serviço de Consultoria", seriam inerentes ao controle operacional intrínseco a sua atividade.

Em verdade, elege e restringe suas alegações na utilização da tecnologia (despesas decorrentes com serviços de manutenção e operação de sistemas) para prestação de informações e disponibilidade de serviço de atendimento telefônico, dispêndio este que se investe como obrigação legal, conforme Art. 183 da mencionada Resolução ANEEL nº 414/10.

Nesse ponto, não justifica o enquadramento dessas despesas no conceito contemporâneo de insumo, sendo mais pertinente o seu entendimento como gasto nas atividades administrativas, de certo que os gastos impostos à atividade do contribuinte, por dispositivo legal, podem lhe atribuir o caráter de relevância, privilegiado no conceito de insumo ora adotado. No entanto, necessário se faz que tais gastos impacte o seu processo de produção ou de prestação de serviços, o que não é o caso, sendo literalmente uma obrigação de fazer diligentemente determinada pela Agência Reguladora.

Original

Dentro dessas premissas, assim como na despesa anterior, mantenho a decisão do julgador *a quo* pelos mesmos motivos por ele fundamentada e nego provimento ao Recurso Voluntário.

Créditos Relativos a Despesas com "Inspeção de Linhas" e "Sistemas de Subtransmissão"

Importante destacar o posicionamento do julgado, ora combatido, vejamos:

> As despesas classificadas como "**inspeção de linhas**" consistem em pagamentos a empresa de táxi aéreo, para vôos de helicópteros utilizados na inspeção de linhas de subtransmissão de energia. Já as despesas classificadas como "sistemas de subtransmissão" englobam gastos diversificados, como: serviços de topografia, terraplanagem e limpeza, estudo de traçado de linhas, medição de campo elétrico/magnético, projeto para sistema de alimentação, serviços de montagem, desmontagem ou instalações, poda de árvore, entre outros afins, além de itens relativos a obras de engenharia civil.
>
> Conforme consubstanciado no TVF, a autoridade lançadora considerou que as referidas despesas seriam de ordem **administrativa/gerencial**, o que não as caracterizaria como insumo na prestação de serviços, de acordo com o Parecer Cosit nº 5/2018.
>
> Este, contudo, não parece ser o melhor entendimento, no presente caso.
>
> Inicialmente, é preciso considerar que a distribuição e fornecimento de energia configura uma prestação de serviço que não está circunscrita a um local único e específico, mas se dá em uma área geográfica extensa, que abrange não somente os inúmeros pontos de localização de seus consumidores como também as áreas onde estão instaladas as suas linhas e bases de subtransmissão. Por conseguinte, é de se esperar que tal atividade envolva o emprego de serviços diversificados, a serem empregados em sua abrangente área de atuação.
>
> Conforme se verifica na planilha "Relação de itens", os serviços em questão foram pagos, em sua grande maioria, a empresas que executam serviços e projetos de engenharia, o que, a princípio, não respalda o argumento da fiscalização de que tais serviços seriam de ordem administrativa/gerencial.
>
> Em alguns casos, é possível, apenas pela descrição do item, identificar claramente a relação do serviço contratado com a atividade-fim da interessada, como por exemplo os **serviços de topografia, de sondagem, de instalação de aterramento, de montagem de torres e postes metálicos, os projetos para subestações, os planos para construção de linhas, o lançamento de condutores e de fibras opticas**, só para dar alguns exemplos. Nem mesmo aos **serviços de poda e de limpeza de faixa de segurança, citados no TVF**, é possível atribuir o caráter de serviço administrativo ou gerencial, ao se considerar a atividade desenvolvida pela impugnante.
>
> É bem verdade que alguns dos serviços listados não estão bem identificados pela descrição do item, como é o caso de "**instal. painel supervisão CC", "transportes materiais/equipamentos - LT", "estudos técnicos", "serviços de consultoria"**, porém ao considerar a descrição, levando em conta o seu fornecedor, fica descartado o caráter meramente administrativo, jurídico ou contábil desses serviços.
>
> **Por tudo isso, não é possível convalidar as glosas aplicadas pelo fisco sobre os créditos relativos a estes itens.**
>
> Cumpre ressaltar que o presente julgamento analisou a possibilidade de apuração de créditos, a título de insumos, em relação aos itens questionados pela impugnante, ressalvando-se, entretanto, que as regras especiais de apuração de créditos plasmadas no § 21 do art. 3º da Lei nº 10.637/2002 e § 29 do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, caso

Original

> aplicáveis, são excludentes de outras formas de creditamento, inclusive da modalidade aquisição de insumos, conforme destacado pela autoridade fiscal, ao enumerar os itens constantes no arquivo entregue pela contribuinte, entre os quais se inclui os relativos a **obras de engenharia civil.**

Sobre as glosas referente os pagamentos a empresa de táxi aéreo, para voos de helicópteros utilizados na inspeção de linhas de subtransmissão de energia, entendo que melhor se amolda ao conceito contemporâneo de insumo, haja vista as lúcidas considerações da decisão *a quo*, onde dado aos inúmeros pontos de instalações de linhas e bases de subtransmissão, é notório que tal dispêndio empregados em sua abrangente área de atuação, seja intrínseco a atividade de atuação da Eletropaulo, portanto essencial e/ou relevante.

Contudo premente trazer uma interpretação análoga, onde o helicóptero se reveste como sendo uma máquina que transporta pessoas e cargas, de modo que além da pertinência com o já consagrado conceito de insumo, também se insere no inciso IV do artigo 3º das leis que tratam dos créditos de PIS e COFINS, que assim dispõe:

> Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:
>
> (...)
>
> IV – **aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;**

Esse inciso em específico, trata de máquinas e equipamentos e por isso abrange veículos de transporte. Neste sentido, há precedentes neste CARF, onde em semelhança, julgou a despesa com "aluguel de veículos comprovadamente utilizados nas atividades da pessoa jurídica", no qual na ocasião tive o mesmo entendimento do ilustre Relator, Conselheiro Hélcio Lafetá Reis, no Acórdão **3201-008.741**, em Sessão realizada em 24/06/2021, no qual passo a reproduzir importantes enxertos:

> O Recorrente se contrapõe aduzindo que a glosa relativa às despesas com aluguel de veículos deve ser revertida, pois o veículo alugado nada mais é que uma máquina ou equipamento utilizado na atividade da empresa.
>
> De acordo com o Dicionário Novo Aurélio (Rio de Janeiro, Nova Fronteira, 1999, p. 1279), dentre os significados do vocábulo "máquina", encontram-se os seguintes: (...) "3. Veículo locomotor (...) 10. Bras. SP GO Automóvel".
>
> Segundo a Wikipédia, "veículo (do latim vehiculum) é uma máquina que transporta pessoas ou carga", abrangendo, além dos automóveis, os caminhões, que vêm a ser o elemento ora analisado.
>
> Nesse sentido, havendo autorização legal ao desconto de crédito em relação ao aluguel de máquinas utilizadas nas atividades da empresa, não se restringindo, portanto, à utilização no parque produtor ou fabril (produção), devem-se reverter as glosas relativas a aluguel de veículos comprovadamente utilizados nas atividades da empresa, observados os demais requisitos da lei.

Desta forma, mantenho o entendimento do julgador de piso que reverteu a glosa sobre os dispêndios com empresa de táxi aéreo utilizados na inspeção de linhas de subtransmissão de energia, dentre as perspectivas aqui ilustradas.

Original

Em relação as despesas classificadas como "sistemas de subtransmissão" estas englobam gastos diversificados, serviços detalhados e reproduzido acima, extraído da decisão *a quo* devidamente hachurados. Nesse ponto entende o julgador de piso que são despesas intrínsecas à prestação do serviço pertinentes a atividade da empresa, não convalidando as glosas aplicadas pela fiscalização sobre os créditos relativos a estes itens.

Entretanto ressalvou a possibilidade destes créditos as regras especiais de apuração de créditos plasmadas no § 21 do art. 3º da Lei nº 10.637/2002 e § 29 do art. 3º da Lei nº 10.833/2003. Tal ressalva foi condicionante para o reexame realizado pela Autoridade Fiscal (vide Informação Fiscal e-fl. 6212 e ss), que adentrou nas minúcias que regram tais dispositivos legais, afim de convalidar o direito ao Contribuinte concebido pela instância julgadora *a quo*.

Nesse sentido, dado que não houve por parte da Fiscalização a análise da aplicação das hipóteses previstas no § 21[2] do art. 3º da Lei nº 10.637/2002 e no § 29 do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, quando glosou a totalidade dos créditos registrados na rubrica "despesas de sistemas de subtransmissão", por motivos diversos dos previstos na legislação citada acima, cabe a este Relator enfatizar questões prementes que elucidam e contribui para o que será proferido por este colegiado. Vejamos:

> Constatou-se que os valores registrados nas notas que embasaram os lançamentos dos créditos com "despesas de sistemas de subtransmissão" têm contrapartida nas seguintes contas:
>
> – No ano-calendário 2014: contas do grupo "1030203000000000000 - Sistema de subtransmissão associado" e "1030204000000000000 – Distribuição", pertencentes à conta de nível superior: "1030200000000000000 – ATIVO IMOBILIZADO".
>
> – No ano-calendário 2015: contas do grupo "1021102000000000000 – Distribuição", cuja conta de nível superior é "1021100000000000000 – IMOBILIZADO" (ATIVO) (praticamente todos os itens verificados).
>
> Apenas dois valores da amostra foram debitados na conta de ativo do grupo "1010103000000000000 – Créditos, valores e Bens" (ano 2014, na subconta "1129100901 – Desativações em curso – Linhas, R e Subest – Redutora IFRS") e em conta do grupo "1011204000000000000 – Desativações, Alienações e Dispêndios a Reembolsar" (ano 2015 – subconta 1"119201000 - Desativ, Alien. Dispêndios Reemb Curso Desativ Curso").
>
> Além destes dois valores, em toda a amostra analisada, apenas nos itens identificados como "inspeção de itinerário" foi possível identificar a contabilização de um gasto operacional, de forma a embasar a apropriação dos créditos na modalidade de aquisição de insumos. Em decorrência desta constatação, na presente ocasião, foi verificada a totalidade dos itens registrados sob esta rubrica para reestabelecimento dos créditos correspondentes.
>
> Da amostra analisada referente aos itens registrados como "despesas de sistemas de subtransmissão" (R$ 30.251.021,14, de um total de R$ 90.048.695,86), mais de 97%

[2] § 21. Na execução de contratos de concessão de serviços públicos, os créditos gerados pelos serviços de construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento de infraestrutura, quando a receita correspondente tiver contrapartida em ativo intangível, representativo de direito de exploração, ou em ativo financeiro, somente poderão ser aproveitados, no caso do ativo intangível, à medida que este for amortizado e, no caso do ativo financeiro, na proporção de seu recebimento, excetuado, para ambos os casos, o crédito previsto no inciso VI do caput.

Original

dos itens foram contabilizados em contas do Ativo Imobilizado, e 2% nas contas relativas a "Desativações em Curso" e "Dispêndios a reembolsar em curso".1

De fato, ao verificar os itens das notas apresentadas, constata-se que se estes referem, predominantemente, a obras de engenharia civil.

Segundo Manual de Contabilidade do Setor Elétrico da ANEEL (versão revisada em 2015), a contabilização do Ativo Imobilizado no setor elétrico deve seguir o Pronunciamento Técnico CPC 27, o qual determina o seguinte:

"Ativo imobilizado é o item tangível que: (a) é mantido para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços, para aluguel a outros, ou para fins administrativos; e (b) se espera utilizar por mais de um período."

Conforme ressaltado pelo próprio contribuinte em sua impugnação (em que cita a SC COSIT nº 67/2017), os serviços que ocasionem aumento de vida útil do bem superior a um ano devem ser capitalizados no valor do bem, o que altera a modalidade de creditamento aplicável para a prevista nos incisos VI e VII do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003.

Desta forma, com base na ressalva do acórdão de impugnação, não é possível reestabelecer o crédito com "despesas de sistemas de subtransmissão", na modalidade de aquisição de insumos, **sem que o contribuinte tenha demonstrado quais itens relativos a obras de engenharia civil não se enquadram na classificação de Ativo imobilizado e/ou cuja receita correspondente não tenha contrapartida em ativo intangível, uma vez que a própria contabilização demonstra o contrário. (*grifos meus)***

Portanto, com relação à rubrica "Créditos glosados – Sistema de subtransmissão", apontam-se, como valores a reestabelecer, somente aqueles perfeitamente identificáveis como passíveis de creditamento na modalidade de aquisição de insumos, de acordo com a determinação expressa no acórdão.

Anexam-se ao presente processo, para fins de cumprimento do determinado no acórdão 02- 93.353 - 1ª Turma da DRJ/BHE, os seguintes arquivos:

1) **Recálculo glosa insumos: planilha contendo:**

– aba "créditos glosados AI", com os valores glosados no Auto de Infração PIS/COFINS 13896-720.142/2019-10;

– aba "glosa mantida após impugnação", em que se totalizam os valores do crédito glosado por rubrica e mês.

2) **"Itens – despesa subtramsmissão – impugnação":**

– aba "créditos glosados AI": discriminam-se os itens referentes a esta rubrica;

– aba "amostra": valores analisados e respectiva contabilização, conforme descrito anteriormente;

– aba "valores reestabelecidos": itens identificados que não se incluem na ressalva do acórdão de impugnação e que são classificados como gasto operacional.

3) **"Apuração COFINS dez 2019":** destacam-se as alterações na coluna identificada como "G – valores da glosa mantida"; "F –retenções informadas por terceiros e alterações DRJ" e totaliza-se na última coluna o valor mantido após julgamento.

Original

> 4) **"Apuração PIS dez 2019":** destacam-se as alterações na coluna identificada como "G – valores da glosa mantida"; "F –retenções informadas por terceiros e alterações DRJ" e totaliza-se na última coluna o valor mantido após julgamento.
>
> Sendo o que tinha a informar, finalizo o presente termo e encaminho à CONTDRJ-CONTADM-ECOA-DERAT-BAU-SP para demais providências pertinentes ao acórdão DRJ às fls. 6172/6205.

Por sua vez a Recorrente se contrapõe a devolutiva realizada pelo Serviço de Fiscalização, dado que ignora a referida conclusão do v. acórdão de forma discricionária, tendo como consequência a redução expressiva do *quantum* ora deferido pela decisão *a quo*. Vejamos os destaques abaixo extraídos do Recurso Voluntário:

> **V.5. Créditos Relativos a Despesas com "Inspeção de Linhas" e "Sistemas de Subtransmissão"**
>
> 214. A D. Fiscalização glosou créditos de PIS e COFINS apropriados pela Recorrente sobre despesas incorridas a título de "inspeção de linhas" e "sistemas de subtransmissão", sob o argumento de que referidas despesas seriam consideradas como meros custos administrativos e/ou gerenciais, conforme se verifica da transcrição de trecho do TVF abaixo: (...)
>
> 215. A esse respeito, o v. acórdão recorrido entendeu pela essencialidade das despesas incorridas sob as referidas rubricas, tendo em vista o escopo da atividade desenvolvida pela Recorrente, reconhecendo a possibilidade de apropriação de créditos sob os referidos gastos, "ressalvando-se, entretanto, que as regras especiais de apuração de créditos plasmadas no §21 do art.3º da Lei nº 10.637/2002 e §29 do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, (...), são excludentes de outras formas de creditamento, inclusive a modalidade de aquisição de insumos": (...)
>
> 216. Assim, sob a ótica da essencialidade e relevância das despesas declaradas como insumos, o v. acórdão entendeu pela reversão da glosa dos créditos relacionados sob as rubricas de "inspeção de linhas" e "sistema de subtransmissão", se posicionando somente pela verificação pela D. Fiscalização, se algumas das despesas ai relacionadas não estariam, em verdade, abarcadas pela previsão do §21 do artigo 3º, da Lei nº 10.637/200236 e no § 29 do artigo 3º, da Lei nº 10.833/200337.
>
> 217. Todavia, a despeito do inequívoco entendimento do v. acórdão recorrido pelo reconhecimento da legitimidade dos créditos em comento, a D. Fiscalização, na informação fiscal de fls. 6212/6214, entendeu pela manutenção da maior parte das glosas referentes às despesas com "sistemas de subtransmissão", sob o fundamento de que não seria possível sua reversão "sem que o contribuinte tenha demonstrado quais itens relativos a obras de engenharia civil não se enquadram na classificação de Ativo imobilizado e/ou cuja receita correspondente não tenha contrapartida em ativo intangível, uma vez que a própria contabilização demonstra o contrário". (grifos meus)
>
> 218. Pois bem. De pronto, há de se destacar que o v. acórdão recorrido reconheceu a essencialidade de todas as despesas incorridas sob as rubricas de "inspeção de linhas" e "sistemas de subtransmissão".
>
> 219. De fato, na contramão do trabalho desempenhado pela D. Fiscalização, veja-se que a ressalva inserida buscava que fosse avaliado, caso a caso, a possibilidade de que o reconhecimento dos créditos das despesas elencadas fosse melhor enquadrado pelas disposições do §21 do art. 3º da Lei nº 10.637/2002 e §29 do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, cuja apropriação se dá à medida de sua amortização: (...)

Original

220. Desse modo, não estava em questionamento a legitimidade da apropriação de créditos referentes às despesas com serviços e obras de engenharia, o que, nos termos das conclusões do v. acórdão recorrido se tratam de matéria já superada, mas sim da retidão da maneira de sua apropriação, sendo necessário que dentre as despesas elencadas a título de projetos e obras de engenharia fossem identificadas (i) àquelas que cujo o correto enquadramento se daria a título de insumos (inciso II, arts. 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03) e (ii) àquelas cuja legitimidade estaria melhor alocada às previsões do §21 do art. 3º da Lei nº 10.637/2002 e §29 do art. 3º da Lei nº 10.833/2003.

221. Assim sendo, as conclusões apresentadas na informação fiscal de fls. 6212/6216 não merecem prevalecer, pois partem de premissa absolutamente equivocada, dado que, nos termos do v. acórdão recorrido não há o que se falar em manutenção da glosa em razão da legitimidade dos créditos apurados (!).

222. Ora, ínclitos Conselheiros, como bem apontado na decisão de piso, o direito ao crédito sob as referidas despesas é certo, não podendo, portanto, a D. Fiscalização ignorar a referida conclusão e, discricionariamente, manter a referida exigência fiscal (!!).

223. Mas não é só. Não obstante contrariar diretamente o comando do v. acórdão recorrido, ao realizar, de forma amostral, a análise de cabimento das hipóteses previstas no §21 do art. 3º da Lei nº 10.637/2002 e §29 do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, a D. Fiscalização entende pela manutenção da glosa pois "sem que o contribuinte tenha demonstrado quais itens relativos a obras de engenharia civil não se enquadram na classificação de Ativo imobilizado e/ou cuja receita correspondente não tenha contrapartida em ativo" não seria possível reestabelecer o crédito.

224. A esse respeito, a Recorrente destaca, inicialmente, que não recebeu qualquer tipo de intimação e/ou comunicação, durante a elaboração da informação fiscal em referência, de modo a instá-la a fornecer maiores informações acerca das despesas em comento.

225. De fato, tivesse a d. Fiscalização solicitado quaisquer esclarecimentos à Recorrente, estes teriam sido prontamente atendidos, no fiel exercício de seu direito de defesa. Em verdade, a solicitação de maiores esclarecimentos, no caso em comento, teria sido extremamente benéfica, dado que poderia ter o condão de evitar diversos vícios que maculam as conclusões desta informação fiscal como, por exemplo, a adoção de premissas equivocadas por esta D. Fiscalização.

226. Todavia, não foi o que ocorreu, de modo que agora, novamente, a Recorrente se vê obrigada a arguir a defesa da legitimidade de créditos cuja retidão já foi debatida e reconhecida em sede de Impugnação/v. acórdão recorrido.

227. Como já amplamente arguido em sua defesa administrativa, bem como reconhecido no v. acórdão recorrido: os serviços remunerados a título de “sistemas de subtransmissão”, assim como os serviços de “inspeção de linhas”, são essenciais à atividade de prestação de serviço desempenhada pela Recorrente, sendo os créditos apropriados absolutamente legítimos.

228. Caso exista, por parte desta C. Corte ou pela D. Fiscalização, qualquer dúvida em relação à alocação de algumas das despesas arroladas nesta rubrica em contas de ativo, que seja, então, o feito convertido em diligência para verificação da possibilidade de apropriação de crédito de PIS e COFINS em relação às referidas despesas, sob a ótica da aplicação do §21 do artigo 3º da Lei 10.637/2002 e §29 do artigo 3º, da Lei 10.833/2003, nos termos da indicação do v. acordão recorrido.

Original

> 229. Incabível, no entanto, que com base em um exame amostral, cujas próprias premissas desfaiam as conclusões do v. acórdão recorrido, possa a D. Fiscalização manter a glosa dos créditos aqui discutidos.
>
> 230. Conclui-se, portanto, que, nos termos da decisão de piso, os valores relativos aos créditos de PIS e COFINS decorrentes dos serviços de manutenção de suas bases de subtransmissão devem ser reconhecidos à integralidade, dada a essencialidade e relevância dessas despesas à luz da prestação de serviço de distribuição desempenhada pela Recorrente.
>
> 231. Subsidiariamente, que seja o feito convertido em diligência para que, devidamente, seja analisada a possibilidade de aplicação das previsões do §21 do artigo 3º da Lei 10.637/2002 e §29 do artigo 3º, da Lei 10.833/2003 a alguma das despesas elencadas nos termos da ressalva efetuada no v. acórdão recorrido.

A controvérsia é muito clara conforme bem elucida o item "220" reproduzido acima, extraído do Recurso Voluntário apresentado pela Recorrente, porém com todas as vênias discordo dos seus fundamentos que elenca para reverter o trabalho realizado pela D. Fiscalização, isso porque não seria possível sua reversão "*sem que o contribuinte tenha demonstrado quais itens relativos a obras de engenharia civil não se enquadram na classificação de Ativo imobilizado e/ou cuja receita correspondente não tenha contrapartida em ativo intangível*",

Conforme bem esclarece a Informação Fiscal, os dados coletados pela Fiscalização para constatação dos valores registrados nas notas que embasaram os lançamentos dos créditos com "despesas de sistemas de subtransmissão", foram extraídas da própria Escrituração Contábil Digital – ECD do Contribuinte, portanto conforme constam nas planilhas apresentada pela Fiscalização, foram sim demonstrado quais itens relativos a obras de engenharia civil se enquadraram na classificação de Ativo imobilizado e/ou cuja receita correspondente não tenha contrapartida em ativo, assim totalmente possível se reestabelecer o crédito, na medida em que fora ressalvado, à luz do §21 do artigo 3º da Lei 10.637/2002 e §29 do artigo 3º, da Lei 10.833/2003, nos termos condicionados pela DRJ.

Ora não se esta a dizer que o Contribuinte não tenha direito ao crédito, mas sim a adequada forma de se tomar esse crédito, em conformidade com as leis de regências acima mencionadas. Assim, afastada as exceções que descredenciam o Contribuinte a tomada de crédito na forma pleiteada, apenas e somente aqueles perfeitamente identificáveis como passíveis de creditamento na modalidade de aquisição de insumos (inciso II, arts. 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03) serão restabelecidos.

Desta forma, não há o que se falar em discricionaridade por parte da D. Fiscalização, que muito pelo contrário, não ignorou a referida conclusão proferida pela DRJ, mas sim praticou literalmente o que restou condicionado a sua aferição.

Outrossim, requereu a Recorrente que fosse convertido o feito em diligência. Contudo, considerando que as informações foram extraídas da própria Escrituração Contábil Digital – ECD do Contribuinte, não há razão para qualquer tipo de nova apuração, eis que não foi alegado nenhum fato novo ou capaz de modificar essas conclusões, logo se tornaria um procedimento dispensável.

Original

A legislação que trata do Processo Administrativo fiscal, Decreto n.º 70.235 de 1972[3], menciona em mais de uma oportunidade que o julgador deve determinar a diligência quando entender necessária, o que não é o caso do presente processo, as provas foram apreciadas e não houve juntada de novos documentos capazes de se contrapor ao que já existe no processo e por essa razão **indefiro o pedido de diligência por entender que não é necessário**.

Nesse sentido, nego provimento ao Recurso de Ofício para manter o cancelamento das glosas sobre os serviços prestados dentro da sua atividade de distribuição de energia elétrica, classificadas como com "Inspeção de Linhas" e "Sistemas de Subtransmissão" nos limites apurados pela D. Fiscalização em seu Relatório Fiscal (e.fls. 6212 e ss.), subsidiado pelas planilhas anexas a este PAF que demonstram com clareza as glosas que foram mantidas e as que foram restabelecidas após a decisão *a quo*, em igual extensão nego provimento ao Recurso Voluntário, por entender que a condicionante legal imposta pela DRJ foi devidamente considerada pela Fiscalização, não havendo reparos nesse ponto.

Apropriação de Antecipações Pagas a Título de PIS e COFINS efetuadas extemporaneamente

Nos termos do julgado da DRJ, somente os valores retidos anteriormente à publicação da IN 1.540/2015, ou seja, antes de 06/01/2015, se confirmados, poderiam ser deduzidos extemporaneamente e por essa razão foram mantidas as glosas decorrentes das retenções relativas a janeiro a março de 2015. Além desse entendimento condicionou à comprovação das mencionadas retenções. Vejamos os destaques do julgado:

> (...)
>
> Desta forma, para que possam ser validados os valores deduzidos a título de retenções do PIS e da Cofins sofridas na fonte, necessário se faz a devida comprovação das alegadas retenções, seja por meio das informações prestadas à RFB pelas fontes pagadoras, ou por documentos fornecidos à própria beneficiária, conforme dispõe a legislação supra transcrita. Assim, vejamos:
>
> De fato, os valores que a impugnante alega se referirem à competência de dezembro de 2009 se encontram comprovados pelos demonstrativos de rendimentos juntados aos autos, assim como pelas informações constantes em DIRF. Lado outro, os referidos valores não foram informados nas fichas 15B e 25B do Dacon daquele período, o que demonstra que a contribuinte não os deduziu no período em que foram retidos.
>
> Quanto aos valores que a impugnante alega se referirem às competências de dezembro de 2010 e 2011, embora não tenham sido deduzidos nas fichas 15B e 25B dos Dacon daqueles períodos, não foram inteiramente comprovados pelos demonstrativos de rendimentos juntados aos autos, e nem tampouco pelos valores constantes em DIRF. Neste caso, somente os valores devidamente comprovados poderão ser admitidos, para efeito de dedução, no cálculo das contribuições devidas. (destaque meus)

[3] Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.
(...)
Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso.
Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Original

Em relação aos valores que a interessada alega se referirem às competências de dezembro de 2012 e 2013, também foram apenas parcialmente confirmados pelos demonstrativos de rendimentos apresentados e pelas DIRF, porém já foram parcialmente deduzidos nos Dacon dos períodos em questão. (destaque meus)

E, por fim, sobre os valores retidos nos anos de 2014 e 2015, deve-se ter em conta que a interessada não apresentou, entre os documentos comprobatórios, nenhum comprovante de rendimentos relativo a esses períodos. Por conseguinte, devem ser considerados os valores apurados pela fiscalização, constantes na coluna "F – Retenções informadas por 3s" dos demonstrativos de apuração do PIS e da Cofins, às fls. 687/688 - que, por sua vez, foram obtidos das informações prestadas por terceiros à RFB (planilha "DIRFs Terceiros - arquivo para processo", constante em arquivo não paginável anexado à fl. 691).

É de se ressaltar que os comprovantes de rendimentos acostados aos autos se referem aos anos-calendário de 2009 a 2013, sendo que muitos deles estão duplicados e outros se referem a rendimentos sujeitos apenas a retenções de imposto de renda na fonte, como por exemplo os de rendimentos financeiros, não servindo, portanto, para respaldar as deduções de PIS e Cofins efetuadas no Dacon. Além disso, verificou-se que os valores constantes nos comprovantes apresentados já se encontram, em sua quase totalidade, entre aqueles extraídos das informações prestadas à RFB pelas fontes pagadoras. (destaque meus)

Estas informações, assim como as extraídas dos comprovantes de rendimentos apresentados pela contribuinte, se encontram consolidadas nas planilhas juntadas aos autos no arquivo não paginável à fl. 6.171, e podem ser assim sintetizadas:

PIS P.A. dedução	Competência	Valor (R$) Demonstrativo Contribuinte	Valor (R$) Comprovado	Valor (R$) Dedução no Dacon da Competência	Valor passível de dedução
jul/14	dez/09	60.510,09	60.510,09	0,00	60.510,09
	dez/10	312.691,46	87.206,39	0,00	87.206,39
	dez/11	568.672,07	86.107,00	0,00	86.107,00
	dez/12	574.559,88	86.699,38	65.756,22	20.943,16
	jul/14	72.504,73	73.227,55		73.227,55
	Subtotal	**1.588.938,23**	**393.750,41**	**65.756,22**	**327.994,19**
ago/15	dez/10	47.553,67	0,00	0,00	0,00
	dez/11	97.995,11	0,00	0,00	0,00
	dez/12	64.706,44	0,00	0,00	0,00
	dez/13	64.408,65	60.440,53	56.078,43	4.362,10
	ago/15	97.057,27	102.007,22		102.007,22
	Subtotal	**371.721,14**	**162.447,75**	**56.078,43**	**106.369,32**
set/15	jan a mar/15	8.576,08	0,00	0,00	0,00
	set/15	126.026,71	125.842,07		125.842,07
	Subtotal	**134.602,79**	**125.842,07**	**0,00**	**125.842,07**

Original

nov/15	dez/14	38.747,66	0,00	0,00	0,00
	nov/15	111.427,01	121.463,71		121.463,71
	Subtotal	**150.174,67**	**121.463,71**	**0,00**	**121.463,71**
dez/15	dez/13	32.059,83	0,00	0,00	0,00
	dez/14	5.294,97	0,00	0,00	0,00
	dez/15	132.518,83	122.396,63		122.396,63
	Subtotal	**169.873,63**	**122.396,63**	**0,00**	**122.396,63**

Cofins P.A. dedução	Competência	Valor (R$) Demonstrativo Contribuinte	Valor (R$) Comprovado	Valor (R$) Dedução no Dacon da Competência	Valor passível de dedução
jul/14	dez/09	279.276,50	279.276,50	0,00	279.276,50
	dez/10	1.443.191,08	402.491,01	0,00	402.491,01
	dez/11	2.624.292,30	397.416,92	0,00	397.416,92
	dez/12	2.651.814,85	400.150,99	303.570,99	96.580,00
	jul/14	334.789,20	337.973,30		337.973,30
	Subtotal	**7.333.363,93**	**1.817.308,72**	**303.570,99**	**1.513.737,73**
ago/15	dez/10	219.477,92	0,00	0,00	0,00
	dez/11	452.287,28	0,00	0,00	0,00
	dez/12	298.665,43	0,00	0,00	0,00
	dez/13	296.991,58	278.956,30	258.918,05	20.038,25
	ago/15	448.097,02	470.802,56		470.802,56
	Subtotal	**1.715.519,23**	**749.758,86**	**258.918,05**	**490.840,81**
set/15	jan a mar/15	39.581,85	0,00	0,00	0,00
	set/15	581.840,67	580.809,57		580.809,57
	Subtotal	**621.422,52**	**580.809,57**	**0,00**	**580.809,57**
nov/15	dez/14	178.835,44	0,00		0,00
	nov/15	514.412,42	560.601,73		560.601,73
	Subtotal	**693.247,86**	**560.601,73**	**0,00**	**560.601,73**
dez/15	dez/13	148.290,03	0,00	0,00	0,00
	dez/14	24.438,49	0,00	0,00	0,00
	dez/15	611.815,56	564.907,52		564.907,52
	Subtotal	**784.544,08**	**564.907,52**	**0,00**	**564.907,52**

Interessa saber que, no que tange aos valores relativos à competência de **janeiro a março de 2015**, embora não sejam passíveis de dedução em mês posterior ao da retenção, conforme já dito, nos termos do art. 9º da IN RFB nº 1.234/2012, foram considerados pela fiscalização, na apuração das contribuições devidas, observando-se as informações prestadas por terceiros à RFB, conforme se verifica nos demonstrativos de apuração do PIS e da Cofins, às fls. 687/688 (coluna "F - Retenções informadas por 3s").

O mesmo se dá, em relação aos valores relativos à competência de **dezembro de 2014**, que a contribuinte alega terem sido deduzidos nos meses de novembro e dezembro de 2015. De acordo com os mencionados demonstrativos de apuração, foram integralmente consideradas na apuração das contribuições daquele período as retenções devidamente comprovadas pelas informações prestadas por terceiros à RFB.

Assim, consoante os demonstrativos acima apresentados, deve-se concluir que, para efeito da apuração das contribuições no presente lançamento, devem ser mantidos os

Original

valores constantes na coluna "F - Retenções informadas por 3s" das planilhas de apuração do PIS e da Cofins, às fls. 687/688, com exceção dos meses de **julho de 2014**, em que devem ser considerados os valores de **R$ 327.994,19** e **R$ 1.513.737,73**, para o PIS e a Cofins, e do mês de **agosto de 2015**, em que devem ser considerados os valores de **R$ 106.369,32** e **R$ 490.840,81**, para o PIS e a Cofins, respectivamente.

Documento de 43 página(s) autenticado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP01.0623.14121.AD21. Consulte a página de autenticação no final deste documento.
Cópia autenticada administrativamente

Ministério da Economia
Receita Federal do Brasil
Análise de Dados

ANEXO IV

Apuração - PIS

Nome: ELETROPAULO METROP.ELETRIC.DE S.P. S/A
CNPJ: 61.695.227/0001-93

Mês	Tipo de Tributo	Informações EFD- Contribuições: A - Valor total da contribuição não cumulativa do período SOMA EFD - Contribuições	B - Valor do crédito descontado, apurado no próprio período da escrituração SOMA EFD - Contribuições	C - Valor total da contribuição não cumulativa devida SOMA EFD - Contribuições	D - Valor retido na fonte deduzido no período - Não cumulativa SOMA EFD - Contribuições	E - Valor total da contribuição a recolher/pagar no período SOMA EFD - Contribuições	Apuração Fiscalização: F - Retenções informadas por terceiros	G - Valor do crédito glosado - Insumos	H - Valor do crédito glosado - Itaipu	I - Valor apurado em fiscalização Total da contribuição a recolher/pagar no período SOMA (A - B - F + G + H)	J - Valores declarados - DCTF	Valores lançados em AI - Insuficiência de recolhimento (I-J)
01/2014	PIS	17.126.405,62	10.477.417,00	6.648.988,62	65.730,23	6.583.258,39	69.002,68	261.512,19	1.785.787,58	8.627.285,71	6.583.258,39	2.044.027,32
02/2014	PIS	17.417.454,08	9.814.324,52	7.603.129,56	59.738,84	7.543.390,72	63.028,63	179.331,34	1.717.512,43	9.436.944,70	7.543.390,72	1.893.553,98
03/2014	PIS	17.377.703,45	10.374.202,99	7.003.500,46	66.022,36	6.937.478,10	70.829,34	257.763,27	1.684.057,95	8.874.492,34	6.937.478,10	1.937.014,24
04/2014	PIS	16.138.769,63	9.191.249,41	6.947.520,22	78.682,03	6.868.838,19	81.532,33	203.559,64	1.663.996,65	8.733.544,18	6.868.838,19	1.864.705,99
05/2014	PIS	15.736.230,75	8.883.118,52	6.853.112,23	67.673,03	6.785.439,20	72.164,96	276.916,15	1.703.915,30	8.761.778,72	6.785.439,20	1.976.339,52
06/2014	PIS	14.141.916,67	7.566.308,68	6.575.607,99	55.068,41	6.520.539,58	65.063,68	151.088,80	1.680.630,41	8.342.263,52	6.520.539,58	1.821.723,94
07/2014	PIS	20.146.922,00	12.876.238,39	7.270.683,61	1.588.938,23	5.681.745,38	73.227,55	211.348,58	1.724.398,90	9.133.203,54	5.681.745,38	3.451.458,16
08/2014	PIS	17.514.248,69	8.983.626,95	8.530.621,74	58.602,14	8.472.019,60	59.340,33	126.224,67	1.703.256,50	10.300.762,58	8.472.019,60	1.828.742,98
09/2014	PIS	18.261.507,15	10.133.719,23	8.127.787,92	65.274,14	8.062.513,78	73.721,98	112.600,97	1.855.777,96	10.022.444,87	8.062.513,78	1.959.931,09
10/2014	PIS	20.792.114,34	11.430.594,28	9.361.520,06	70.864,93	9.290.655,13	76.101,65	202.722,85	1.804.548,87	11.292.690,13	9.290.655,13	2.002.035,00
11/2014	PIS	18.149.065,87	10.069.805,26	8.079.260,61	75.639,05	8.003.621,56	73.742,14	110.990,96	1.871.155,64	9.987.665,06	8.003.621,56	1.984.043,50
12/2014	PIS	17.963.972,30	8.270.995,28	9.692.977,02	79.340,75	9.613.636,27	92.745,55	162.161,81	1.921.721,68	11.684.114,96	9.613.636,27	2.070.478,69
01/2015	PIS	22.297.583,34	12.506.661,74	9.790.921,60	81.010,78	9.709.910,82	78.948,75	122.851,90	2.753.922,72	12.588.747,47	9.709.910,82	2.878.836,65
02/2015	PIS	23.158.753,07	13.722.674,97	9.436.078,10	71.877,22	9.364.200,88	74.192,09	107.339,21	2.977.252,89	12.446.478,11	9.364.200,88	3.082.277,23
03/2015	PIS	25.277.604,23	15.026.989,85	10.250.614,38	103.679,41	10.146.934,97	113.773,95	84.127,13	4.398.134,94	14.619.102,50	10.146.934,97	4.472.167,53
04/2015	PIS	24.515.797,80	13.927.665,26	10.588.132,54	106.184,73	10.481.947,81	102.208,93	95.348,73	2.737.175,37	13.318.447,71	10.481.947,81	2.836.499,90
05/2015	PIS	26.684.159,41	15.720.873,31	10.963.286,10	116.565,91	10.846.720,19	111.764,59	118.775,90	3.669.768,84	14.640.066,25	10.846.720,19	3.793.346,06
06/2015	PIS	27.088.304,62	16.594.728,35	10.493.576,27	113.778,97	10.379.797,30	118.378,61	120.158,80	3.182.741,48	13.678.097,94	10.379.797,30	3.298.300,64
07/2015	PIS	31.641.739,29	14.889.109,26	16.752.630,03	119.066,45	16.633.563,58	112.635,57	143.770,53	4.136.069,24	20.919.834,23	16.743.192,44	4.176.641,79
08/2015	PIS	33.894.229,82	15.760.900,09	18.133.329,73	371.721,14	17.761.608,59	102.007,22	182.611,44	4.340.692,77	22.554.626,72	17.805.912,88	4.748.713,84
09/2015	PIS	36.569.777,87	16.982.507,21	19.587.270,66	134.602,79	19.452.667,87	125.842,07	240.517,02	4.922.675,16	24.624.620,77	19.608.137,28	5.016.483,49
10/2015	PIS	34.761.616,18	14.668.139,24	20.093.476,94	129.800,40	19.963.676,54	127.071,14	178.459,82	3.804.404,00	23.949.269,62	20.276.969,06	3.672.300,56
11/2015	PIS	32.083.164,71	14.948.375,39	17.134.789,32	150.174,67	16.984.614,65	121.463,71	260.368,13	3.828.269,77	21.101.963,51	17.243.381,30	3.858.582,21
12/2015	PIS	32.893.686,65	14.640.737,14	18.252.949,51	169.873,62	18.083.075,89	122.396,63	221.686,18	2.072.804,38	20.425.043,44	18.083.075,90	2.341.967,54

Página 1 de 1

SP BARUERI DRF
Fl. 687

Documento de 43 página(s) autenticado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP01.0623.14121.AD21. Consulte a página de autenticação no final deste documento.
Cópia autenticada administrativamente

Ministério da Economia
Receita Federal do Brasil
Análise de Dados

ANEXO V

Apuração COFINS

Nome: ELETROPAULO METROP.ELETRIC.DE S.P. S/A
CNPJ: 61.695.227/0001-93

Mês	Tipo de Tributo	Informações EFD- Contribuições: A - Valor total da contribuição não cumulativa do período SOMA EFD - Contribuições	B - Valor do crédito descontado, apurado no próprio período da escrituração SOMA EFD - Contribuições	C - Valor total da contribuição não cumulativa devida SOMA EFD - Contribuições	D - Valor retido na fonte deduzido no período - Não cumulativa SOMA EFD - Contribuições	E - Valor total da contribuição a recolher/pagar no período SOMA EFD - Contribuições	Apuração Fiscalização: F - Retenções informadas por 3s	G - Valor do crédito glosado - Insumos	H - Valor do crédito glosado - Itaipu	I - Valor apurado em fiscalização Total da contribuição a recolher/pagar no período SOMA (A - B - F + G + H)	J - Valores declarados - DCTF	Valores lançados em AI - Insuficiência de recolhimento (I-J)
01/2014	Cofins	78.885.262,28	48.259.617,69	30.625.644,59	303.494,25	30.322.150,34	318.473,93	1.204.540,96	8.225.445,81	39.737.157,43	30.322.150,34	9.415.007,09
02/2014	Cofins	80.225.849,07	45.205.373,52	35.020.475,55	275.814,90	34.744.660,65	290.901,35	826.010,92	7.910.966,37	43.466.551,49	34.744.660,65	8.721.890,84
03/2014	Cofins	80.042.755,27	47.784.207,71	32.258.547,56	304.815,50	31.953.732,06	326.904,64	1.187.273,10	7.756.873,01	40.875.789,03	31.953.732,06	8.922.056,97
04/2014	Cofins	74.336.151,01	42.335.451,82	32.000.699,19	363.268,19	31.637.431,00	376.303,05	937.608,20	7.664.469,41	40.226.473,75	31.637.431,00	8.589.042,75
05/2014	Cofins	72.482.032,54	40.916.182,27	31.565.850,27	312.470,85	31.253.379,42	333.069,03	1.275.492,64	7.848.337,14	40.356.611,02	31.253.379,42	9.103.231,60
06/2014	Cofins	65.138.525,31	34.850.876,37	30.287.648,94	254.274,54	30.033.374,40	300.293,92	695.924,24	7.741.085,53	38.424.364,79	30.033.374,40	8.390.990,39
07/2014	Cofins	92.797.943,82	59.308.734,42	33.489.209,40	7.333.763,91	26.155.445,49	337.973,30	973.484,27	7.942.685,84	42.067.406,21	26.155.445,49	15.911.960,72
08/2014	Cofins	80.671.690,94	41.379.130,19	39.292.560,75	270.586,63	39.021.974,12	273.878,43	581.398,48	7.845.302,64	47.445.383,44	39.021.974,12	8.423.409,32
09/2014	Cofins	84.113.608,74	46.676.524,97	37.437.083,77	301.364,20	37.135.719,57	340.255,30	518.646,77	8.547.825,77	46.163.301,00	37.135.719,57	9.027.581,43
10/2014	Cofins	95.769.738,68	52.650.010,02	43.119.728,66	327.175,19	42.792.553,47	351.238,38	933.753,76	8.311.861,46	52.014.105,50	42.792.553,47	9.221.552,03
11/2014	Cofins	83.595.697,36	46.382.133,33	37.213.564,03	349.209,39	36.864.354,64	340.348,35	511.231,15	8.618.656,30	46.003.103,13	36.864.354,64	9.138.748,49
12/2014	Cofins	82.743.145,17	38.096.705,54	44.646.439,63	366.300,52	44.280.139,11	428.056,39	746.927,13	8.851.566,51	53.816.876,88	44.280.139,11	9.536.737,77
01/2015	Cofins	102.704.020,27	57.606.441,98	45.097.578,29	374.024,07	44.723.554,22	364.378,87	565.863,25	12.684.734,95	57.983.797,62	44.723.554,22	13.260.243,40
02/2015	Cofins	106.670.620,25	63.207.472,55	43.463.147,70	331.845,06	43.131.302,64	342.425,03	494.410,87	13.713.407,26	57.328.540,80	43.131.302,64	14.197.238,16
03/2015	Cofins	116.430.177,10	69.215.225,98	47.214.951,12	478.645,40	46.736.305,72	525.110,56	387.494,66	20.258.076,09	67.335.411,31	46.736.305,72	20.599.105,59
04/2015	Cofins	112.921.250,51	64.151.670,28	48.769.580,23	490.209,78	48.279.370,45	471.733,55	439.181,98	12.607.595,64	61.344.624,30	48.279.370,45	13.065.253,85
05/2015	Cofins	122.908.855,41	72.411.295,25	50.497.560,16	538.144,68	49.959.415,48	515.836,59	547.088,96	16.903.177,67	67.431.990,20	49.959.415,48	17.472.574,72
06/2015	Cofins	124.770.372,86	76.436.324,53	48.334.048,33	525.270,61	47.808.777,72	546.362,82	553.458,79	14.659.900,16	63.001.044,46	47.808.777,72	15.192.266,74
07/2015	Cofins	146.333.486,17	68.580.139,64	77.753.346,53	549.713,12	77.203.633,41	519.856,50	662.215,71	19.050.985,59	96.946.691,33	77.878.272,53	19.068.418,80
08/2015	Cofins	156.734.328,74	72.595.661,00	84.138.667,74	1.715.519,23	82.423.148,51	470.802,56	841.119,34	19.993.493,96	104.502.478,48	82.695.790,26	21.806.688,22
09/2015	Cofins	169.396.265,50	78.222.457,44	91.173.808,06	621.422,52	90.552.385,54	580.809,57	1.107.835,90	22.674.140,12	114.374.974,51	91.509.120,32	22.865.854,19
10/2015	Cofins	160.792.643,96	67.562.338,29	93.230.305,67	599.263,84	92.631.041,83	586.482,17	821.996,67	17.523.315,38	110.989.135,55	94.558.995,80	16.430.139,75
11/2015	Cofins	148.442.777,43	68.853.123,01	79.589.654,42	693.247,86	78.896.406,56	560.601,73	1.199.271,36	17.633.242,57	97.861.566,62	80.488.816,69	17.372.749,93
12/2015	Cofins	152.313.046,78	67.436.122,58	84.876.924,20	784.544,08	84.092.380,12	564.907,52	1.021.099,93	9.547.462,60	94.880.579,21	84.092.380,12	10.788.199,09

SP BARUERI DRF
Fl. 688

A recorrente, por sua vez, alega que a reforma do julgado deve ocorrer pelas seguintes razões:

> A decisão, embora parcialmente favorável ao Recorrente, deve ser reformada nos seguintes termos:
>
> **(i) Aspecto temporal – impossibilidade de limitação do direito creditório por meio da Instrução Normativa 1540/2015**

Crédito discutido nesse tópico – valor pleiteado não reconhecido pela r. decisão em função do aspecto temporal (retenção após 06/01/2015)				
Período de Apuração	**Competência da retenção**	**PIS**	**COFINS**	**Reconhecido (PIS/COFINS)**
Setembro/2015	Jan/Março 2015	R$ 8.576,08	R$ 39.581,85	R$ 0,00

> 233. Nos termos do item 3 do Termo de Verificação Fiscal, foram observadas divergências entre os valores de retenções de PIS e COFINS informadas e efetuadas por terceiros e aquelas informadas pelo Recorrente.
>
> 234. As divergências, como dito na impugnação, se deram basicamente pelo fato de que parte das retenções realizadas pelos tomadores de serviços foram efetuadas em competências distintas daquelas nas quais elas foram apropriadas pelo Recorrente.
>
> 235. O fundamento legal para retenção na fonte do PIS e da COFINS foram os artigos 64 da Lei 9.430/96 e 34 da Lei nº. 10.833/03. Vejamos: (...)
>
> 236. Conforme se verifica dos dispositivos mencionados, a retenção das contribuições ao PIS e à COFINS tem por objeto o pagamento pela prestação de serviços, isto é, o valor a ser retido pelo tomador dos serviços é destacado da nota fiscal de prestação de serviços e, no momento do pagamento da fatura, o tomador efetua a retenção na fonte dos tributos efetivamente devidos. O Recorrente recebe os valores líquidos.
>
> 237. A retenção das contribuições ao PIS e a Cofins é considerada antecipação dos tributos devidos pelo contribuinte, de acordo com o que dispõe o art. 36 da mesma Lei 10.833/03.
>
> *Art. 36. Os valores retidos na forma dos artigos 30, 33 e 34 serão considerados como antecipação do que for devido pelo contribuinte que sofreu a retenção, em relação ao imposto de renda e às respectivas contribuições.*
>
> 238. Note que a legislação de regência determina apenas a obrigatoriedade de retenção dos tributos devidos e define que a natureza dessa retenção é a de antecipação dos tributos devidos, sem, contudo, determinar qualquer aspecto temporal para utilização do direito creditório.
>
> 239. Não obstante isso, a r. decisão recorrida, com base na nova redação do artigo 9 da Instrução Normativa 1234/2012, dada pela Instrução Normativa 1540/2015, entendeu que somente seria passível de utilização extemporânea o crédito retido antes de 06/01/2015. A partir dessa data, seria necessário utilizar a retenção no próprio mês de apuração do tributo:
>
> *Art. 9º O valor do imposto e das contribuições sociais retidos será considerado como antecipação do que for devido pelo contribuinte em relação ao mesmo imposto e às mesmas contribuições e poderá ser compensado ou deduzido pelo contribuinte que*

Original

sofreu a retenção, observando-se as seguintes regras: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015)

(...)

III - os valores retidos na fonte a título de CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins somente poderão ser deduzidos com o que for devido em relação à mesma espécie de contribuição ***e no mês de apuração a que se refere a retenção***;

(Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015)

IV - os valores retidos na fonte a título de CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins que excederem ao valor da respectiva contribuição a pagar no mesmo mês de apuração, poderão ser restituídos ou compensados com débitos relativos a outros tributos administrados pela RFB;

(Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015)

V - a restituição de que trata o inciso IV do caput poderá ser requerida à RFB a partir do mês subsequente ao mês de apuração da contribuição retida (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015)

240. Todavia, não pode, como pretendeu a r. decisão, fixar que o limite temporal para utilização do credito extemporâneo seria a data da publicação da Instrução Normativa 1540/15, uma vez que esse diploma restringiu o lapso temporal para uso das retenções na fonte, sem que a lei o tivesse feito.

241. Instruções Normativas, como sabido38, "são ordens escritas e gerais a respeito do modo e forma de execução de determinado serviço público, expedidas pelo superior hierárquico com o escopo de orientar os subalternos no desempenho das atribuições que lhe estão afetas e assegurar a unidade de ação no organismo administrativo."

242. Trata-se, portanto, de norma interna da Administração, que não possui força de lei, não tendo, assim, o condão de criar direitos ou restrições aos contribuintes. Essa afirmação decorre do princípio da legalidade.

243. Em matéria tributária o princípio da legalidade é ainda mais rígido pelo que dispõe o artigo 150, inciso I, da Constituição Federal, que veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios a exigência ou o aumento de tributo sem lei que o estabeleça. Tal princípio é albergado, ainda, no artigo 97 do Código Tributário Nacional.

244. Assim, ao estabelecer um lapso temporal para utilização das retenções na fonte dos créditos de PIS e de COFINS, a Instrução Normativa 1540/2015 violou o princípio da estrita legalidade em matéria tributária.

245. Nesse sentido, e tendo em vista o princípio de hierarquia das normas, há de se reconhecer que a limitação temporal imposta pela Instrução Normativa 1540/2015, vai além do disposto no artigo 36 da Lei 10.833/98, o que não poderia ocorrer.

246. Com essa conclusão, não se espera que esse D. Conselho aprecie questões relativas à inconstitucionalidade e ilegalidade de norma administrativa, mas apenas que aplique a norma prevista no artigo 36 da lei 10.833/, ato esse emanado do legislativo, afinal em razão da hierarquia das normas, mais do que à Instrução Normativa, os contribuintes e a Administração estão obrigados a atender ao comando disposto em Lei.

247. Comprovada a regularidade de utilização dos créditos extemporâneos retidos em janeiro, fevereiro e março de 2015, o Recorrente passa a demonstrar a existência e legitimidade de todos os créditos pleiteados.

Original

(ii) Aspecto material – existência das retenções de PIS e COFINS utilizados extemporaneamente

Resumo deste tópico: valor pleiteado pelo Recorrente e não reconhecido pela r. decisão					
Período de Apuração	Competência da retenção	PIS Pleiteado	PIS (não reconhecido)	COFINS Pleitedo	COFINS (não reconhecido)
jul/14	dez/09	60.510,09	0,00	279.276,50	0,00
	dez/10	312.691,46	225.485,07	1.443.191,08	1.040.700,07
	dez/11	568.672,07	482.565,07	2.624.292,30	2.226.875,38
	dez/12	574.559,88	553.616,72	2.651.814,85	2.555.234,85
	jul/14	72.504,73	-14.701,66	334.789,20	-3.184,10
	Subtotal	**1.588.938,23**	**1.246.965,20**	**7.333.363,93**	**5.819.626,20**
ago/15	dez/10	47.553,67	47.553,67	219.477,92	219.477,92
	dez/11	97.995,11	97.995,11	452.287,28	452.287,28
	dez/12	64.706,44	64.706,44	298.665,43	298.665,43
	dez/13	64.408,65	60.046,55	296.991,58	294.953,33
	ago/15	97.057,27	-4.949,95	448.097,02	-22.705,54
	Subtotal	**371.721,14**	**265.351,82**	**1.715.519,23**	**1.242.678,42**
set/15	jan a mar/15	8.576,08	8.576,08	39.581,85	39.581,85
	set/15	126.026,71	184,64	581.840,67	1.031,10
	Subtotal	**134.602,79**	**8.760,72**	**621.422,52**	**40.612,95**
nov/15	dez/14	38.747,66	38.747,66	178.835,44	178.835,44
	nov/15	111.427,01	-10.036,70	514.412,42	-46.189,31
	Subtotal	**150.174,67**	**28.710,96**	**693.247,86**	**132.646,13**
dez/15	dez/13	32.059,83	32.059,83	148.290,03	148.290,03
	dez/14	5.294,97	5.294,97	24.438,49	24.438,49
	dez/15	132.518,83	10.122,20	611.815,56	51.213,83
	Subtotal	**169.873,63**	**47.477,00**	**784.544,08**	**223.942,35**
	Total	**2.415.310,46**	**1.597.265,70**	**11.148.097,62**	**7.459.506,05**

Retenções de PIS e COFINS e sua não utilização

255. Como dito anteriormente, o Recorrente verificou que entre os anos de 2009 e 2014 não considerou na apuração mensal de seus tributos as retenções de PIS e de COFINS efetuadas pelos órgãos da Administração Direta e Indireta, das Sociedades de Economia Mista, dos Hospitais, das Autarquias, dos Conselhos Regionais, dos Bancos Federais, dentre outros.

256. Após detalhado trabalho de auditoria e revisão interna, o Recorrente identificou diversas retenções na fonte que foram efetuadas por seus clientes e que não foram utilizadas para pagamento dos tributos em suas competências originárias.

257. O levantamento desses créditos foi feito com base em todas as notas fiscais emitidas pelo Recorrente para os Órgãos da Administração Direta e Indireta e teve como limite de seu reconhecimento o montante do crédito constante do espelho de retenção na fonte (de PIS e Cofins) extraído do sistema informatizado da Receita Federal.

258. Esse procedimento foi utilizado, pois apenas uma pequena parte dos Órgãos da Administração Direta e da Administração Indireta enviaram os comprovantes de retenção anual dos valores para o Recorrente.

259. Analisando a impugnação apresentada que justificava a compensação dos créditos extemporâneos, a r. decisão entendeu de forma simplista que os únicos documentos capazes de confirmar a legitimidade da retenção na fonte de Pis e Cofins seriam: (i) o comprovante anual de retenção ou o DARF de retenção realizado pela Administração Direta ou Indireta ou (ii) as informações constantes dos sistemas informatizados da Receita Federal, conforme se verifica abaixo: (...)

Original

> 260. Ocorre que foi justamente em razão da inexistência desses documentos, que o Recorrente teve a necessidade de realizar a compensação extemporânea dos créditos de PIS e de COFINS.
>
> 261. Não obstante isso, o Recorrente, por ocasião da apresentação de sua impugnação anexou robusta documentação capaz de comprovar que as retenções de PIS e COFINS existiram e não foram utilizadas em suas respectivas competências.
>
> 262. O Recorrente apresentou um dossiê que relaciona todas as notas fiscais emitidas entre os anos de 2009 e 2012, que refletem as prestações de serviço de fornecimento de energia elétrica, as quais originaram as retenções de PIS e COFINS, utilizadas nos anos de 2014 e 2015 (doc 09).
>
> 263. Além disso, também anexou todos os informes de retenção anual fornecidos pelos tomadores de serviços após insistentes (e veementes) contatos para obtenção dos documentos.
>
> 264. E, por fim, anexou também o espelho de todas as retenções havidas durante os anos de 2009 a 2013 para mostrar e que estava pleiteando valores que a Receita Federal tinha informações em seus sistemas informatizados.
>
> 265. Assim, embora não tenha juntado todos os informes de retenção anual, pois esses não foram fornecidos pela Administração Direta e Indireta, fato é que a emissão de todas as notas fiscais emitidas, com as suas respectivas retenções, são elementos de prova mais do que suficientes para comprovar as retenções havidas.
>
> 266. A atividade singular do Recorrente (fornecimento de energia elétrica), por si só, já comprova a prestação do serviço, pois não há informação de que a administração direta e indireta, ficou sem fornecimento de energia por 4 anos (período de emissão da notas fiscais anexadas).
>
> 267. Além disso, não se trata apenas da juntada das respectivas notas fiscais de forma autônoma. A valoração da prova da retenção na fonte, nesse caso, deve ser feita em conjunto com as informações constantes das DIRFs existentes nos sistemas informatizados da Receita Federal.
>
> 268. Como dito antes, é um conjunto probatório. De um lado há a emissão de todas as notas fiscais emitidas pelo Recorrente contra a Administração Direta e Indireta e do outro o espelho de todas as retenções havidas nos respectivos anos. A soma de todas as retenções de PIS e Cofins de todas as notas juntadas ao presente processo é inferior a soma de todas as retenções constantes do sistema informatizado da Receita Federal.
>
> 269. Por isso, a valoração do conjunto probatório pela r. decisão recorrida merece ser reformada. (...)

Neste tópico não assiste razão a Recorrente, especialmente no que especificamente impugna em seu recurso, sobre a competência de janeiro a março de 2015, nos valores de PIS e da COFINS pleiteados, respectivamente R$ 8.576,08 e R$ 39.581,85, dado a legalidade da aplicação do inciso III, no art. 9º da IN RFB nº 1.540/2015.

Cumpre destacar que Instrução Normativa consiste em ato normativo expedido por uma autoridade com competência estabelecida ou delegada para normatizar a matéria, no sentido de disciplinar a execução de lei, decreto ou regulamento, sem, no entanto, transpor ou inovar em relação à norma que complementa.

O artigo 36 da Lei n.º 10.833 de 2003, mencionado pela Recorrente para fundamentar a sua impugnação, assim dispõe:

Original

> Art. 36. Os valores retidos na forma dos arts. 30, 33 e 34 serão considerados como antecipação do que for devido pelo contribuinte que sofreu a retenção, em relação ao imposto de renda e às respectivas contribuições.

Como se vê, o referido artigo não fala da forma como os valores retidos serão aproveitados, bem como não determina o prazo para esse aproveitamento, por essa razão caberia à Receita Federal, por meio de Instrução Normativa, disciplinar a operação.

Nota-se que o caput artigo 9º da IN RFB nº 1.540/2015 repete a redação do artigo 36 da Lei n.º 10.833 e os seus incisos, se incumbindo de tratar apenas da forma operacional do aproveitamento dos créditos:

> Art. 9º O valor do imposto e das contribuições sociais retidos será considerado como antecipação do que for devido pelo contribuinte em relação ao mesmo imposto e às mesmas contribuições e poderá ser compensado ou deduzido pelo contribuinte que sofreu a retenção, observando-se as seguintes regras:
>
> (...)
>
> III - os valores retidos na fonte a título de CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins somente poderão ser deduzidos com o que for devido em relação à mesma espécie de contribuição e no mês de apuração a que se refere a retenção;
>
> IV - os valores retidos na fonte a título de CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins que excederem ao valor da respectiva contribuição a pagar no mesmo mês de apuração, poderão ser restituídos ou compensados com débitos relativos a outros tributos administrados pela RFB;
>
> V - a restituição de que trata o inciso IV do caput poderá ser requerida à RFB a partir do mês subsequente ao mês de apuração da contribuição retida.

Pelo que acima foi exposto a IN apenas disciplinou um artigo de Lei, condicionado ao aproveitamento dos créditos, determinando que somente poderão ser deduzidos com o que for devido em relação à mesma espécie de contribuição e no mês de apuração a que se refere a retenção, logo não foi extrapolado em nada o objetivo da lei (aproveitamento das retenções).

Considerando que a Secretaria da Receita Federal do Brasil é o órgão competente para instruir os contribuintes por meio de atos administrativos como o que foi impugnado, não assiste razão ao recorrente em seus argumentos, sendo plenamente válida a aplicação da IN RFB nº 1.540/2015 que condiciona o aproveitamento dos valores retidos ao mês da apuração a partir de sua vigência, janeiro de 2015.

Quanto aos períodos anteriores a janeiro de 2015, nos quais ainda era permitido pela Receita Federal o aproveitamento dos valores retidos de forma extemporânea. Nos termos do Recurso, acima destacados, o Recorrente alega ter apresentado robustas provas, consistentes em: notas fiscais emitidas entre os anos de 2009 e 2012 (as quais originaram as retenções de PIS e COFINS, utilizadas nos anos de 2014 e 2015); informes de retenção anual fornecidos pelos tomadores de serviços e por fim espelho de todas as retenções havidas durante os anos de 2009 a 2013 para mostrar e que estava pleiteando valores que a Receita Federal tinha informações em seus sistemas informatizados.

Original

Finaliza a Recorrente alegando que a soma de todas as retenções de PIS e Cofins de todas as notas juntadas ao presente processo é inferior a soma de todas as retenções constantes do sistema informatizado da Receita Federal.

Observa-se que a conclusão é genérica, sem apresentação de valores exatos, bem como não se aponta quais provas deixaram de ser consideradas, o Recorrente sequer expõe a diferença encontrada e menos ainda quais valores sobre quais períodos não foram considerados. Ademais, as notas fiscais emitida não é meio capaz de comprovar o valor retido na fonte, menos ainda o seu recolhimento, sendo importante considerar o que dispõe o artigo 35 da Lei n.º 10.833 de 2003

> Art. 35. Os valores retidos no mês, na forma dos arts. 30, 33 e 34 desta Lei, **deverão ser recolhidos ao Tesouro Nacional** pelo órgão público que efetuar a retenção ou, de forma centralizada, pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica, até o último dia útil do segundo decêndio do mês subsequente àquele mês em que tiver ocorrido o pagamento à pessoa jurídica fornecedora dos bens ou prestadora do serviço.

Pela leitura do artigo acima é de fácil constatação que deve haver um recolhimento e que para fins de aproveitamentos dos créditos o recolhimento deve ser comprovado (comprovante anual de retenção). Nesse passo a IN RFB nº 1.234/2012, assim disciplinou a comprovação:

> Art. 37. O órgão ou a entidade que efetuar a retenção deverá fornecer, à pessoa jurídica beneficiária do pagamento, **comprovante anual de retenção**, até o último dia útil de fevereiro do ano subsequente, podendo ser disponibilizado em meio eletrônico, conforme modelo constante do Anexo V a esta Instrução Normativa, informando, relativamente a cada mês em que houver sido efetuado o pagamento, os códigos de retenção, os valores pagos e os valores retidos.
>
> § 1º **Como forma alternativa de comprovação da retenção, poderá o órgão ou a entidade fornecer, ao beneficiário do pagamento, cópia do Darf, desde que este contenha a base de cálculo correspondente ao fornecimento dos bens ou da prestação dos serviços**.
>
> § 2º Anualmente, até o último dia útil de fevereiro do ano subsequente, os órgãos ou as entidades que efetuarem a retenção de que trata esta Instrução Normativa deverão apresentar à RFB Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (**Dirf**), nela discriminando, mensalmente, o somatório dos valores pagos e o total retido, por contribuinte e por código de recolhimento. (grifou-se)

Em conclusão entendo que não restou demonstrado de forma clara e específica, pela Recorrente, sobre quais valores e períodos e baseada em quais comprovações as alegadas retenções não foram aproveitadas. Desta forma entendendo que o trabalho realizado pelo Auditor Fiscal – Relator do Acórdão nº 02-93.353 da DRJ/BHE, não carece de reforma, haja vista ter perquirido todas as possibilidades legais de aferir os valores em que a Recorrente gozava seu direito, face aos valores retidos.

Pelo exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário e ao Recurso de Ofício.

Recurso de ofício

Nos termos do que já foi relatado, considerando que a DRJ julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada pelo Contribuinte, por imposição legal foi interposto

Original

Recurso de Ofício, visto que as glosas revertidas em favor do contribuinte ultrapassavam o valor previsto na Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017, vigente a época da reapuração.

Contudo, a Portaria a ser apreciada é a vigente no momento do julgamento, nos termos da súmula CARF n.º 103, vejamos:

> **Súmula CARF nº 103**
>
> Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Dessa forma, na data do julgamento do presente Recurso, a Portaria a ser considerada é a MF nº 2, de 17 de janeiro de 2023, na qual consta que:

> Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R$ **15.000.000,00** (quinze milhões de reais).
>
> § 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.
>
> § 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.
>
> Art. 2º Fica revogada a Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017.

Considerando que não há uma informação exata nos autos quanto ao valor exonerado, este Relator irá se basear nas informações extraídas do e-Processo (“aba-valores”), na qual extrai a seguinte tela:

Original

Imposto Projetado Sobre Lançamento de Reduções de Base de Cálculo e/ou de Imposto	
Saldo na Situação Atual (Multa de Ofício)	282.081.175,27
Saldo na Situação Atual (Principal)	376.108.233,67
Valor do Processo sem TJM (Atual)	658.189.408,94
Saldo Originário em Recurso de Ofício (Multa)	7.067.160,08
Saldo Originário em Recurso de Ofício (Principal)	9.422.880,02
Saldo Originário em Recurso Especial do Procurador (Multa)	
Saldo Originário em Recurso Especial do Procurador (Principal)	
Valor do Crédito Consolidado	1.026.420.680,28 [detalhar]
Valor do Crédito Lançado (Multa de Ofício)	289.148.335,35
Valor Originário Lançado/Pleiteado (Principal)	385.531.113,69 [detalhar]
Valor do Processo	1.026.420.680,28

Salvar | Atualizar/Detalhar | Fechar

De acordo com a tela acima, o sistema informa que o saldo originário em Recurso de Ofício é de R$ 9.422,880,02 (principal) e R$ 7.067.160,08 (multa) que somados totalizam o valor de R$ 16.490.040,10, logo, acima da alçada prevista na portaria, portanto conheço do Recurso de Ofício, cabendo a análise das despesas que foram revertidas pela DRJ.

Sendo assim, reproduzo as conclusões do voto identificando as glosas revertidas pelo julgador *a quo*, vejamos:

> 1) Sejam restabelecidos os créditos referentes às seguintes despesas:
>
> - Despesas com "peças para autos";
> - Despesas com "apoio técnico";
> - Despesas com "corte e religa"; e
> - Despesas com "inspeção de linhas" e "sistemas de subtransmissão", ressalvadas as regras especiais de apuração de créditos plasmadas no § 21 do art. 3º da Lei nº 10.637/2002 e no § 29 do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, caso aplicáveis, as quais são excludentes de outras formas de creditamento, inclusive da modalidade aquisição de insumos;
>
> (...)
>
> 3) Sejam mantidos os valores constantes na coluna "F - Retenções informadas por 3s" das planilhas de apuração do PIS e da Cofins, às fls. 687/688, com exceção do mês de

Original

> julho de 2014, em que devem ser considerados os valores de R$ 327.994,19 e R$ 1.513.737,73, para o PIS e a Cofins, e do mês de agosto de 2015, em que devem ser considerados os valores de R$ 106.369,32 e R$ 490.840,81, para o PIS e a Cofins, respectivamente.

Sendo essas as rubricas analisadas sob o prisma do reexame necessário, em harmonia com o que já foi apreciado e declarado neste voto, nego provimento ao Recurso de Ofício.

Conclusões

Diante do exposto conheço do Recurso de Ofício, negando provimento e em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reverter as glosas de créditos referentes a: (i) aquisição de energia de Itaipu e (ii) despesas com "Agentes Credenciados", desde que devidamente comprovados, observados os demais requisitos da lei.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa

Original