



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	14041.720061/2020-77
RESOLUÇÃO	3102-000.525 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ENERGISA MATO GROSSO - DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência nos termos do voto da Relatora.

Assinado Digitalmente

Sabrina Coutinho Barbosa – Relatora

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Fabio Kirzner Ejchel, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Jorge Luís Cabral, Sabrina Coutinho Barbosa, Wilson Antônio de Souza Correa, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

Em defesa da economia processual, adoto o relatório do Acórdão Recorrido para retratar os fatos desencadeados no litígio, a seguir reproduzido:

1. Trata-se de Auto de Infração - AI (fls. 02/20), lavrado em desfavor do sujeito passivo em epígrafe, para constituição do crédito tributário da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social Social – COFINS e da Contribuição para o PIS/PASEP e respectiva multa proporcional em razão de créditos

descontados indevidamente na apuração da contribuição, relativo ao período de 08/2016 a 12/2017, nos valores abaixo:

COFINS		
DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
CONTRIBUIÇÃO	Cód. Receita Esp. 5477	Valor 9.945.561,34
JUROS DE MORA (Calculados até 07/2020)		Valor 2.028.988,41
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 7.459.170,95
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 19.433.720,70

mento de 25 página(s) assinado digitalmente. Pode ser consultado no endereço <https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx> pelo jo de localização EP15.0425.15170.H77P.

DRJ04 PE
PROCESSO 14041.720061/2020-77
ACÓRDÃO 104-003.238 DRJ04

Fl. 1124

PIS		
DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
CONTRIBUIÇÃO	Cód. Receita Esp. 6656	Valor 2.159.233,72
JUROS DE MORA (Calculados até 07/2020)		Valor 440.504,02
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 1.619.425,21
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 4.219.162,95

2. A autoridade tributária, inicialmente, relata que o contribuinte “é uma sociedade anônima de capital aberto cujo fim, de acordo com seu estatuto social, é (dentre outros) a ‘transformação e distribuição de energia elétrica e serviços correlatos, nos termos da legislação em vigor, nas áreas em que tenha ou venha a ter a concessão legal para esses serviços’” e que optou pela tributação do Lucro Real Estimativa, no período fiscalizado, razão pela qual, o PIS e a COFINS são tributadas pelo regime não-cumulativo, na forma do art. 2º, Lei 9.718/98, c/c art. 8º da Lei 10.637/02 e art. 10 da Lei 10.833/03, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal – TVF (fls. 21/47), parte integrante do AI.

3. Dentre os diversos aspectos abordados durante o procedimento fiscal, destaco abaixo o que foi requerido pela Auditora-Fiscal, por meio do Temo de Intimação Fiscal - TIF nº 02, tendo sido o contribuinte intimado a apresentar:

- forma como a empresa registra os valores das perdas energéticas não técnicas (e sua eventual recuperação) na contabilidade (identificando as contas contábeis utilizadas no registro e a natureza dos registros realizados - se a débito ou a crédito, a forma de contabilizar eventuais estornos/recuperação das perdas, etc);
- Planilha eletrônica contendo, mês a mês, os valores estornados da apuração dos créditos referentes às contribuições para o PIS/Pasep e para a Cofins, em decorrência do registro das perdas não técnicas;
- Planilha eletrônica contendo, mês a mês, os valores recuperados de perdas não técnicas, explicitando o tratamento tributário dado para estas recuperações, no que se refere à apuração das contribuições para o PIS/Pasep e para a Cofins;
- Preenchimento da planilha

eletrônica anexa (colunas B, C, E, G, H e J), contendo dados utilizados para o cálculo das perdas não técnicas reais; e) Apresentação de plano de prevenção às perdas não técnicas (ações da empresa no intuito de evitar ou recuperar tais perdas); 4. A autoridade tributária relata que o contribuinte em resposta alega o seguinte:

25. a) Contabilização das perdas: com relação à contabilização das perdas energéticas não técnicas (e sua eventual recuperação) na contabilidade, ele alega não adotar essa prática, tendo em vista elas serem, assim como as técnicas, “meramente físicas, e não financeiras”.

26. Segundo a empresa, isto ocorre pelo fato de as perdas (técnicas e não técnica) comporem a Parcela A da tarifa de energia elétrica, sendo, portanto, parte do custo da energia, fazendo com que “a recuperação financeira das perdas ocorra de imediato, não gerando prejuízo ao erário, especialmente quando as perdas reais são iguais ou inferiores àquelas consideradas na tarifa.”

27. Continua a empresa: “A partir do momento em que o custo financeiro total da aquisição da energia elétrica é repassado na tarifa e faturado aos consumidores, não há que se falar que houve perda, pois o que se gastou financeiramente foi recebido via tarifa.”

28. Como concessionária de serviço público, a Energisa deve se submeter às diretrizes da Agência Nacional de Energia Elétrica (Aneel), órgão regulador responsável pela elaboração e fiscalização das normas que regem a atividade de distribuição de energia elétrica.

29. A Aneel é responsável, inclusive, por estabelecer os critérios para o ajustamento das tarifas da energia elétrica distribuída aos consumidores. E ela o faz segundo critérios técnicos, onde o valor cobrado é dividido em duas parcelas, denominadas Parcela A e Parcela B, conforme consta no Manual de Contabilidade do Setor Elétrico e nos demais normativos por ela emitidos.

30. A Parcela A refere-se ao custo de aquisição da energia (custos de aquisição da energia, custos do seu transporte e os encargos do setor) enquanto a Parcela B refere-se aos custos próprios da atividade de distribuição, sujeitas ao controle da concessionária (custos operacionais da companhia, as depreciações, a remuneração dos investimentos).

31. As perdas energéticas, classificadas em técnicas (inerentes à atividade de distribuição de energia, que ocorrem tanto nas redes de distribuição quanto na rede básica geradora) e não técnicas (aquelas que decorrem da operação de venda da energia, como furtos, roubos, perdas, erros de medição, etc), compõem a chamada Parcela A da tarifa, pois são consideradas custos de aquisição da energia.

32. As perdas de energia são calculadas pela Aneel por meio de estimativas técnicas, apurando-se, primeiramente, o montante de perdas técnicas, a partir

dos dados fornecidos pelas concessionárias. As perdas não técnicas são estimadas deduzindo-se as perdas técnicas das perdas totais (energia injetada no sistema de distribuição deduzida da energia medida nas unidades de consumo).

33. Sendo assim, a empresa, não sendo obrigada pela legislação a contabilizar de forma separada as perdas (sejam técnicas ou não técnicas), opta por não fazê-lo, tendo em vista considerar a totalidade da energia distribuída (que inclui as perdas) como custo e a faturada, como receita.

34. b) Estorno das perdas não técnicas da apuração dos créditos de PIS/Pasep e de Cofins: no que se refere aos valores estornados da apuração dos créditos referentes às contribuições para o PIS/Pasep e para a Cofins, em decorrência do registro das perdas não técnicas, a empresa alega que tais perdas, por serem parte do custo da tarifa, são repassadas aos consumidores, sendo, portanto, sujeitas ao PIS/Pasep e à Cofins.

35. Assim também ocorre com a recuperação dessas perdas que, quando identificadas, são faturadas dos consumidores, “incidindo novamente as contribuições de PIS e da Cofins sobre o valor das perdas já contempladas nas tarifas praticadas que geraram a receita tributária”.

36. Conclui a empresa:

“as perdas não técnicas influenciam diretamente no valor das tarifas cobradas ao consumidor final e, portanto, compõe a base de cálculo na apuração do valor do PIS e Cofins incidentes na operação de distribuição de energia. Por essa razão, o custo de aquisição da energia elétrica não é impactado com essas perdas para fins de apuração do crédito de PIS e da Cofins, no regime não cumulativo. (..) a ocorrência de perda não técnicas não representa perda financeira, já que a totalidade do custo de aquisição com energia é cobrada via tarifa.”

37. Segundo o contribuinte, o estorno dos créditos do PIS/Pasep e da Cofins referentes às perdas não técnicas não é realizado dado que a receita referente a essas perdas é oferecida à tributação das referidas contribuições, tanto no momento inicial (como parte da Parcela A da tarifa, calculada mediante instruções técnicas da Aneel) quanto no momento da recuperação das perdas.

38. c) Valores recuperados de perdas não técnicas e o tratamento tributário dado: Com relação aos valores recuperados de perdas não técnicas, explicitando o tratamento tributário dado para estas recuperações, no que se refere à apuração das contribuições para o PIS/Pasep e para a Cofins, o contribuinte apresentou planilha, mês a mês, com os respectivos valores, informando que tais recuperações são incluídas na base de cálculo das contribuições do PIS/Pasep e da Cofins.

39. Quando ocorre a recuperação da energia que se perdeu (foi furtada, desviada, etc), a empresa realiza o faturamento e inclui os valores na base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins.

40. Cumpre informar que, de acordo com a Consulta Cosit n' 60 /2019 e com acórdão da 3ª Câmara da 2ª Turma Ordinária, do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), “a inclusão dos valores recuperados na base de cálculo do PIS/Pasep e da COFINS devolve ao contribuinte o direito à apropriação desses créditos estornados em período anterior, devendo a distribuidora realizar a reversão do estorno conforme os valores forem recuperados”.

41. Entretanto, para que haja essa possibilidade, deve haver o controle e a segregação contábil dessas perdas, conforme dispõe a Solução de Consulta Interno n' 17/2016, o que não ocorre para o contribuinte em questão.

42. e) Condutas da empresa para a recuperação/prevenção das perdas não técnicas: Para o questionamento quanto ao tratamento dado no caso de perdas não técnicas decorrentes de desfalque, apropriação indébita ou furto, ocasionados por empregados ou terceiros, a empresa informou que leva ao conhecimento da autoridade policial os fatos que configuram prática delituosa, bem como realiza constantemente ações que visam mitigar as perdas não técnicas (blindagem do ramal de entrada e dos bornes do medidor monofásico – DLCB, blindagem da caixa de medição, blindagem dos circuitos e clientes BT – Baixa Tensão, regularização de clandestinos, inspeção em unidades consumidores, instalação de telemedição e instalação de medição de balanço). Anexou, também, cópias de alguns Boletins de Ocorrência (BO's) comprovando tal fato.

43. A legislação das contribuições sociais (Leis n' 10.637/2002 e n' 10.833/2003) prevê, em seus arts 3', inciso II, que “a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a (...) bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens produtos destinados a venda.”

44. Já o §13 do mesmo artigo, combinado com o art. 15, inciso II, da Lei nº 10.833/2003, determina que “deverá ser estornado o crédito (...) relativo a bens adquiridos para revenda ou utilizados como insumos na prestação de serviços (...), que tenham sido furtados ou roubados, inutilizados ou deteriorados em sinistro ou, ainda, empregados em outros produtos que tenham tido a mesma destinação”. (grifei)

5. Em seguida a Auditora-Fiscal aduz que legislação das contribuições sociais (Leis n* 10.637/2002 e n* 10.833/2003) prevê, em seus arts 3*, inciso II, que “a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a (...) bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens produtos destinados a venda.” Enquanto que o §13 do mesmo artigo, combinado com o art. 15, inciso II, da Lei n* 10.833/2003, determina que “deverá ser estornado o crédito (...) relativo a bens adquiridos para revenda ou utilizados como insumos na prestação de serviços (...), que tenham sido furtados ou roubados, inutilizados ou deteriorados em sinistro ou, ainda, empregados em outros produtos que tenham tido a mesma destinação” 6. Em razão disto, a autoridade tributária explica que a Solução de Consulta Interna Cosit nº 17/2016, com efeito vinculante pela IN RFB 1.396/2013, determina que as perdas não

técnicas, independente de sua motivação, sejam estornadas da apuração do PIS e COFINS, conforme a ementa que transcrevo abaixo do TVF:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. PERDAS DE ENERGIA ELÉTRICA. ESTORNO DO CRÉDITO. As distribuidoras de energia elétrica, no regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, podem apurar créditos calculados sobre o valor da energia elétrica adquirida no mês para distribuição a seus clientes. A parcela da tarifa de energia elétrica correspondente às perdas técnicas, assim entendidas as perdas de energia elétrica inerentes ao transporte de energia na rede, mantém a característica de insumo aplicado no serviço de distribuição de energia elétrica.

Portanto, as distribuidoras não precisam estornar do crédito a parcela correspondente aos valores das perdas técnicas de energia elétrica, desde que essas perdas estejam regularmente contabilizadas e segregadas das demais, e dentro do limite de razoabilidade estabelecido pela Aneel. Entretanto, as distribuidoras de energia elétrica devem estornar dos créditos a parcela relativa às perdas de energia elétrica que excederem as perdas técnicas (perdas não técnicas), independentemente do motivo que tenha causado essas perdas (furtos de energia, erros de medição, erros no processo de faturamento, etc.). Dispositivos Legais: art. 39 da Lei nº 10.637, de 2002; art. 39, § 13, c/c art. 15, II, da Lei nº 10.833, de 2003; § 59 do art. 66 da Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002; § 49 do art. 89 da Instrução Normativa SRF nº 404, de 12 de março de 2004. (Grifo nosso)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. PERDAS DE ENERGIA ELÉTRICA. ESTORNO DO CRÉDITO.

As distribuidoras de energia elétrica, no regime de apuração não cumulativa da Cofins, podem apurar créditos calculados sobre o valor da energia elétrica adquirida no mês para distribuição a seus clientes. A parcela da tarifa de energia elétrica correspondente às perdas técnicas, assim entendidas as perdas de energia elétrica inerentes ao transporte de energia na rede, mantém a característica de insumo aplicado no serviço de distribuição de energia elétrica. Portanto, as distribuidoras não precisam estornar do crédito a parcela correspondente aos valores das perdas técnicas de energia elétrica, desde que essas perdas estejam regularmente contabilizadas e segregadas das demais, e dentro do limite de razoabilidade estabelecido pela Aneel. Entretanto, as distribuidoras de energia elétrica devem estornar dos créditos a parcela relativa às perdas de energia elétrica que excederem as perdas técnicas (perdas não técnicas), independentemente do motivo que tenha causado essas perdas (furtos de energia, erros de medição, erros no processo de faturamento, etc.). Dispositivos Legais: art. 3º e art. 15 da Lei nº 10.833, de 2003; § 5º do art. 66 da

Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002; § 4º do art. 8º da Instrução Normativa SRF nº 404, de 12 de março de 2004. (Grifo nosso)

7. Destaca ainda que por meio da “Solução de Consulta Cosit nº 60/2019, as distribuidoras de energia associadas à ABRADÉE (consulente) devem estornar os créditos de PIS/Pasep e de Cofins, referentes às perdas não técnicas, a partir de 03.08.2016, data em que houve a publicação na internet e no sítio da RFB da SCI Cosit nº 17, de 13 de julho de 2016”. Afirma que a Energisa MT faz parte desta associação, portanto está obrigada a realizar o referido estorno a partir da publicação da Solução de Consulta nº 60/2019.

8. A Auditora-Fiscal explica que a base de cálculo para a apuração dos valores a serem estornados encontra-se detalhada no Anexo I, deste termo. Relata ainda, que para o mês de agosto/2016, considerando que o contribuinte estaria sujeito à determinação para estorno a partir do dia 03/08/2016, então foi feita uma proporcionalização do valor, passando-se a considerar o montante equivalente a 28/31 avos. Em conclusão, foi produzida a tabela abaixo:

TABELA NÚMERO 002 – VALORES APURADOS DE PIS/PASEP E COFINS

Período de Apuração (A)	Valor das Perdas não Técnicas do Período (B)	Valor a ser lançado PIS/PASEP (C = Bx0,0165)	Valor a ser lançado PIS/PASEP (C = Bx0,076)
ago/16	R\$ 9.378.595,42	R\$ 154.746,82	R\$ 712.773,25
set/16	R\$ 6.308.978,03	R\$ 104.098,14	R\$ 479.482,33
out/16	R\$ 10.980.922,04	R\$ 181.185,21	R\$ 834.550,08
nov/16	R\$ 3.444.868,36	R\$ 56.840,33	R\$ 261.810,00
dez/16	R\$ 7.048.315,61	R\$ 116.297,21	R\$ 535.671,99
TOTAL 2016	R\$ 37.161.679,46	R\$ 613.167,71	R\$ 2.824.287,64
jan/17	R\$ 15.037.645,93	R\$ 248.121,16	R\$ 1.142.861,09
fev/17	R\$ 4.154.410,94	R\$ 68.547,78	R\$ 315.735,23
mar/17	R\$ 11.795.223,66	R\$ 194.621,19	R\$ 896.437,00
abr/17	R\$ 5.640.607,07	R\$ 93.070,02	R\$ 428.686,14
mai/17	R\$ 13.846.539,33	R\$ 228.467,90	R\$ 1.052.336,99
jun/17	-R\$ 861.828,60	R\$ -00	R\$ -00
jul/17	R\$ 5.693.834,19	R\$ 93.948,26	R\$ 432.731,40
ago/17	R\$ 20.084.197,37	R\$ 331.389,26	R\$ 1.526.399,00
set/17	R\$ 4.989.670,22	R\$ 82.329,56	R\$ 379.214,94
out/17	R\$ 7.264.478,32	R\$ 119.863,89	R\$ 552.100,35
nov/17	R\$ 3.758.427,69	R\$ 62.014,06	R\$ 285.640,50
dez/17	R\$ 1.435.934,86	R\$ 23.692,93	R\$ 109.131,05
TOTAL 2017	R\$ 92.839.140,99	R\$ 1.546.066,00	R\$ 7.121.273,69
TOTAL GERAL	R\$ 130.000.820,44	R\$ 2.159.233,71	R\$ 9.945.561,33

9. Destaco que durante o procedimento fiscal foram tratados diversos aspectos da escrituração da EFD Contribuições do contribuinte, não sendo identificadas outras irregularidades. Os valores lançados são referentes aos montantes de perdas não técnicas não estornados na apuração de créditos de PIS/Pasep e de Cofins, referentes aos anos-calendário de 2016 e de 2017, conforme descrito neste Termo.

Da impugnação

10. Cientificado do AI em 03/07/2020, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 989/1017, em 04/08/2020, a impugnação, com as seguintes razões de defesa, em síntese:

11. Na preliminar, o contribuinte informa que foi cientificado no dia 03/07/2020, no processo administrativo 10265.007414/2019-21, sendo em seguida os débitos transferidos para o 14041.720061/2020-77. Cita o art. 23 do Dec. 70.235/72 e o art 56 do Dec. 7.574/11 e conclui que seu prazo final para apresentação de impugnação encerrou-se em 04/08/2020, portanto sua irrisignação é tempestiva;

12. Sobre a autuação, relata que “de acordo com as informações constantes no Termo de Verificação Fiscal (“TVF”), a fiscalização concluiu que a Impugnante teria se apropriado indevidamente de créditos da contribuição ao PIS e da COFINS relativos a perdas incorridas no processos de distribuição de energia elétrica, que correspondem, nos termos da legislação aplicável à ‘diferença entre a energia injetada na rede da distribuidora e o total de energia vendida e entregue’”. (grifei)

13. Explica que, “Mais especificamente, foram glosados créditos da contribuição ao PIS e da COFINS relacionados a perdas não técnicas incorridas pela Impugnante, que, em síntese, decorrem de erros de medição, perdas relacionadas de falhas no sistema de distribuição e furtos.” Afirma que “as conclusões da fiscalização são insubsistentes e não podem respaldar a lavratura dos Autos de Infração ora impugnado, eis que o valor relativo às perdas não técnicas é repassado na tarifa cobrada pela Impugnante dos usuários, constituindo uma receita tributada para fins da contribuição ao PIS e à COFINS”.

14. Relata que “a Impugnante é concessionária de serviço público de distribuição de energia elétrica, está sujeita às normas e regulamentações da Agência Nacional de Energia Elétrica (“ANEEL”)”. Passa a estruturar sua defesa da seguinte forma:

Esclarecimentos iniciais – das perdas técnicas e perdas não técnicas 15. Discorre que as tarifas cobradas dos usuários dos sistemas de distribuição de energia elétrica são fixadas, pela ANEEL, e informa que, para fins de reajuste tarifário, a receita das concessionárias é dividida em duas parcelas:

“(i) Parcela A: envolve os custos incorridos pela distribuidora relacionados às atividades de geração e transmissão, além de encargos setoriais previstos em legislação específica, tais como custos com (a) compra de energia elétrica; (b) conexão e uso das instalações de transmissão e distribuição de energia; e (c) encargos setoriais (e.g., Conta de Consumo de Combustíveis – CCC e Taxa de Fiscalização de Serviços de Energia Elétrica – TFSEE). Tratam-se de custos cujos montantes e preços, em certa medida, escapam à vontade ou gestão da distribuidora. (ii) Parcela B: corresponde ao valor remanescente da receita da concessionária, excluídos a contribuição ao PIS, a COFINS e o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias (“ICMS”), após a dedução da Parcela A.

16. Detalha que a Resolução Normativa nº 435/2011 (consolida os Procedimentos de Regulação Tarifária – PRORET) estabelece, dentre outros aspectos, no submódulo 2.6, “a metodologia a ser utilizada para definição dos valores das perdas de energia regulatórias que devem servir de base para a fixação do preço da tarifa. De acordo com tal submódulo, as perdas regulatórias de energia, que

são consideradas no cálculo dos custos de compra, são divididas entre as perdas na distribuição e as perdas na rede básica".

17. Expõe que as perdas na distribuição de energia, calculadas pela ANEEL, conforme regras descritas no Módulo 7 do Procedimento de Distribuição de Energia Elétrica no Sistema Elétrico Nacional (PRODIST) são definidas da seguinte maneira, segundo o submódulo 2.6 do PRORET:

“Perdas Técnicas - PT: parcela das perdas na distribuição inerente ao processo de transporte, de transformação de tensão e de medição da energia na rede da concessionária, expressa em megawatt-hora MWh.

Perdas Não Técnicas - PNT: representa todas as demais perdas associadas à distribuição de energia elétrica, tais como furtos de energia, erros de medição, erros no processo de faturamento, unidades consumidoras sem equipamento de medição, etc. Corresponde à diferença entre as Perdas na Distribuição e as Perdas Técnicas, em megawatt-hora (MWh).” 18. 1. Em seguida, elucida que existe a possibilidade de reembolso das perdas não técnicas, via cobrança das tarifas dos usuários, observando o montante definido como limite regulatório pela ANEEL:

“21. Os limites regulatórios de perdas não técnicas são calculados conforme as regras do submódulo 2.6 do PRORET, as quais, em linhas gerais, determinam que os valores regulatórios são calculados pela ANEEL por uma metodologia de comparação de desempenho das distribuidoras, observando critérios de eficiência e as características socioeconômicas das áreas de concessão.

22. Com efeito, muito embora a ANEEL disponha que as perdas não técnicas são perdas associadas à gestão comercial da distribuidora, também reconhece que, até certo limite, essas perdas são, sim, naturais e intrínsecas às atividades de distribuição desenvolvidas no Brasil, de modo que, inclusive, permite que as distribuidoras sejam reembolsadas dessas perdas via tarifa cobrada dos usuários.” (grifei)

19. Explica que “as perdas não técnicas (ou comerciais) não ocorrem por falta de gestão ou por qualquer sorte de ineficiência da Impugnante, mas pelas dificuldades existentes, em todos os Estados, inclusive na área de concessão da Impugnante, de se acessar determinadas localidades, principalmente nas áreas de baixa concentração econômica, que em alguns casos, nem o Estado com uso da força policial consegue adentrar. Ademais, conforme já mencionado, as perdas não técnicas não decorrem somente do furto, mas também por erro de faturamento, erro de leitura, dentre outras razões.

Exatamente por isso, a ANEEL considera a perda não técnica, dentro de um limite regulatório, como inerente à atividade de distribuição de energia elétrica, incluindo esse custo na tarifa de uso de distribuição de energia elétrica de todas as concessionárias de serviço público de distribuição de energia elétrica do país.” (grifos como original)

20. Informa que tais perdas são consideradas na determinação da Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição (“TUSD”), portanto, as perdas técnicas e não técnicas compõem o custo de aquisição de energia elétrica que formam a Parcela “A” da tarifa da concessionária, cujos valores são reconhecidos e fixados pela ANEEL, compondo parte do preço tarifário da venda de energia elétrica. (grifos como o original)

21. Cita o art. 7º, parágrafo único do Dec. 9.022/2017 para reafirmar a hipótese de que as perdas estão incluídas no valor das tarifas, conforme transcrição a seguir:

“Art. 7º - (...)

Parágrafo único. Na definição do valor das tarifas para os contratos de conexão e de uso dos sistemas de transmissão ou distribuição de que trata o caput, serão consideradas as parcelas apropriadas dos custos de transporte e das perdas de energia elétrica, além dos encargos de conexão e dos encargos setoriais, conforme regulamentação da ANEEL.”(grifos da Impugnante)

22. Em seguida, relata que o módulo 7.1, item 6, do PRORET elenca todos os custos regulatórios que são considerados na formação da TUSD, conforme transcrição abaixo:

15. Os custos regulatórios que formam a TUSD são definidos no processo de reajuste ou revisão tarifária.

16. As funções de custos da TUSD são formadas de acordo com os seguintes componentes tarifários:

I. TUSD TRANSPORTE – parcela da TUSD que compreende a TUSD FIO A e a TUSD FIO B, sendo:

a) TUSD FIO A – formada por custos regulatórios pelo uso de ativos de 7.1 propriedade de terceiros, compreendida por:

i) uso dos sistemas de transmissão da Rede Básica; ii) uso dos transformadores de potência da Rede Básica com tensão inferior a 230 kV e das DIT compartilhadas; iii) uso dos sistemas de distribuição de outras distribuidoras; e iv) conexão às instalações de transmissão ou de distribuição.

b) TUSD FIO B – formada por custos regulatórios pelo uso de ativos de propriedade da própria distribuidora que compõem a Parcela B, compreendida por:

i) custo anual dos ativos (CAA); ii) custo de administração, operação e manutenção (CAOM).

II. TUSD ENCARGOS – parcela da TUSD que recupera os custos de:

a) Pesquisa e Desenvolvimento e Eficiência Energética – P&D_EE; b) Taxa de Fiscalização de Serviços de Energia Elétrica – TFSEE; c) Contribuição para o Operador Nacional do Sistema Elétrico – ONS; d) Quota da Conta de

Desenvolvimento Energético – CDE; e e) Programa de Incentivo às Fontes Alternativas de Energia Elétrica – PROINFA.

III. TUSD PERDAS – parcela da TUSD que recupera os custos regulatórios com:

a) Perdas técnicas do sistema da distribuidora; b) Perdas não técnicas; e, c) Perdas na Rede Básica devido às perdas regulatórias da distribuidora. (grifos da Impugnante)

23. Com isso afirma que “(...) as perdas regulatórias são compostas das perdas na rede básica e das perdas na distribuição, que por sua vez é composta pelas perdas técnicas e perdas não técnicas”, tudo compondo a TUSD.

Nulidade da autuação em razão dos equívocos cometidos pela fiscalização na determinação do crédito tributário 24. Afirma que, “A fiscalização cometeu equívocos na determinação do valor dos créditos da contribuição ao PIS e da COFINS que deveriam, supostamente, ser estornados pela Impugnante relativos ao período ora autuado (i.e., agosto de 2016 a dezembro de 2017)”.

25. Esclarece que “a Impugnante, ou qualquer outra concessionária distribuidora de energia, pode vir a auferir perdas não técnicas em valores negativos, principalmente nas situações que consegue manter um padrão de eficiência alto e obter um percentual de perdas não técnicas abaixo dos limites regulatórios previstos pela ANEEL.” (grifo como original)

26. Relata que em junho de 2017 a impugnante apresentou perda não técnica negativa, pois foi abaixo do limite regulatório determinado pela ANEEL, portanto, a perda não técnica no mês de julho de 2017, positiva, deveria ter sido reduzida pelo montante negativo do mês anterior, resultando nos valores abaixo:

Mês/Ano	Total Perda não técnica	Diferença conforme SC nº 60/2019	Valor a ser lançado PIS	Valor a ser lançado COFINS
jun/17	-861.828,60	-	-	-
jul/17	5.693.834,19	4.832.005,59	79.728,09	367.232,42

27. Defende que este é o entendimento da Solução de Consulta COSIT nº 60/2019, utilizada como fundamento da autuação ora combatida, conforme trecho que cita e transcrevo abaixo:

“Assim, no mês-calendário em que ocorrer a perda não técnica negativa, não haverá estorno de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a ser realizado na forma do § 13 do art. 3º c/c inciso II do art. 15 da Lei nº 10.833, de 2003. Já no mês-calendário posterior, se houver perda não técnica positiva, seu montante poderá ser reduzido pela perda não técnica negativa oriunda do período mensal anterior e apenas o montante de perda não técnica positiva resultante da subtração deverá gerar estorno de créditos das contribuições. (grifos da Impugnante).” 28. Em seguida, conclui que: “resta cristalino que a

fiscalização, ao ignorar a metodologia de cálculo, prevista na Solução de Consulta COSIT nº 60/2019, desconsiderando a existência de perdas técnicas negativas, incorreu em vício material insanável, que impõe o reconhecimento da nulidade do lançamento ora impugnando, na medida em que a base de cálculo utilizada para a determinação do valor devido pela Impugnante está indevidamente majorada”. (grifei)

29. Avante, defende ainda o seguinte:

45. Além disso, ainda que se entenda que não seria necessário a fiscalização observar o disposto na Solução de Consulta COSIT nº 60/2016 (sic) no tocante às perdas não técnicas negativas – o que se admite apenas a título de argumentação - ainda assim, a fiscalização incorreu em um equívoco no valor do crédito tributário lançado contra a Impugnante.

46. Isso porque, conforme amplamente explicitado no item 3.1 da presente Impugnação, as perdas não técnicas, até certo limite regulatório imposto pela ANEEL, são reembolsadas à Impugnante mediante repasse das tarifas. De fato, a própria ANEEL determina que os limites regulatórios de perdas não técnicas serão calculados por uma metodologia de comparação de desempenho das distribuidoras, observando critérios de eficiência e as características socioeconômicas das áreas de concessão.

47. Dessa forma, evidente que todas as perdas não técnicas incorridas pela Impugnante até o limite regulatório, que são efetivamente repassadas para a tarifa cobrada dos usuários, e, portanto, sujeitas à tributação da contribuição ao PIS e à COFINS, não se sujeitam ao disposto no artigo 3º, parágrafo 13 da Lei nº 10.833/2003.

48. Com efeito, a fiscalização ao apurar o valor relativo às perdas não técnicas passíveis de estorno deveria ter se atentado ao fato de que até o limite regulatório as perdas são reembolsadas à Impugnante, não devendo, portanto, ser estornadas.

49. Todavia, para a surpresa da Impugnante o valor utilizado para o cálculo do montante autuado foi o total das perdas não técnicas incorridas, e não somente o valor que ultrapassou a o limite regulatório estabelecido pela ANEEL.

30. Conclui reafirmando que a fiscalização cometeu equívoco, pois autuação deveria se referir tão somente à diferença entre o total das perdas não técnicas e as perdas não técnicas regulatórias e pede a nulidade.

Dos créditos da contribuição ao PIS e à COFINS sobre as perdas técnicas e não técnicas 31. Discorre sobre o princípio da não-cumulatividade do PIS e COFINS, passando pela Constituição Federal/88, Leis nº 9.718/99, nº 10.637/02 e nº 10.833/03, citando diversos doutrinadores, para ao final defender que “todas as despesas e custos incorridos no curso das atividades econômicas da sociedade que resultem em receitas tributáveis, devem ser passíveis de aproveitamento de crédito da contribuição ao PIS e à COFINS”.

32. Sustenta que, com fundamento nas Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03, o direito ao crédito sobre a aquisição de energia pode advir do inc. I, art. 3º (bem para revenda), inc. II do art. 3º (insumos) ou inc. III art. 3º (energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica), o que lhe garante a possibilidade de creditamento, independentemente de sua classificação (insumos, bens para revenda ou energia consumida), o que inclusive não foi questionado pelas autoridades fiscais, seja no âmbito de soluções de consulta ou da fiscalização que deu origem ao AI impugnado.

33. Diante destas possibilidades, alega o seguinte: “De fato, pode-se sustentar, tal como feito pela fiscalização, que as concessionárias distribuidoras de energia elétrica podem descontar créditos da energia elétrica adquirida no mês que seja utilizada como insumo para a distribuição da energia a seus clientes.” 34. Avante, afirma que a fiscalização equivocadamente alegou que “os créditos da contribuição ao PIS e à COFINS relativos às perdas não técnicas devem ser estornados, na medida em que não se constituem em custo de aquisição de energia adquirida para revenda, sob o fundamento do disposto no artigo 3º, parágrafo 13 e artigo 15, inciso II, da Lei nº 10.833/20003” 35. Em razão disto, defende o seguinte:

“71. Referido dispositivo tem de ser interpretado à luz do princípio da não cumulatividade previsto no texto constitucional. A finalidade do legislador ao editá-lo foi impedir o desconto de créditos sobre bens e serviços que não tenham gerado, por diversas razões, receitas tributáveis por tais contribuições, de modo que somente em tais situações esse dispositivo deve ser aplicado. (...)”

73. Ocorre que é evidente que a disposição prevista no artigo 3º, parágrafo 13 da lei nº 10.833/2003 não é aplicável à Impugnante, na medida em que o valor das perdas não técnicas é repassado para a TUSD, sendo tributado integralmente pela Impugnante. Admitir o contrário seria ferir o princípio da não-cumulatividade, tributando-se uma receita e ao mesmo tempo vedando o direito ao crédito incorrido em uma despesa.” (grifei)

36. Relata que durante o procedimento fiscal o fato acima foi explicado à fiscalização.

Demonstra um exemplo hipotético numérico para evidenciar que casos em que a perda não técnica é menor que a regulatória, quando a distribuidora é mais eficiente que os parâmetros da ANEEL, a distribuidora fatura toda a energia adquirida, independente de ter havido a perda.

37. Ataca as Soluções de Consulta nº 17/2016 e 60/2019, que fundamentou a fiscalização, ao defender que as conclusões destes normativos estão equivocadas, pois ignorou completamente a aplicação do princípio da não-cumulatividade.

38. Cita trecho do Acórdão 3302-003.146, de 26 de abril de 2016, proferido pelo CARF, para fortalecer sua tese, conforme transcrevo abaixo:

“Além disso, frise-se que estes valores são repassados às tarifas de energia, sujeitando-se à incidência não-cumulativa, o que reforça ser indevido lançamento, quanto à necessidade de se estornar créditos da não-cumulatividade da contribuição”. (...)

Portanto, as perdas não técnicas, afirmadas pela recorrente como decorrentes de furto e fraude, se amoldam à hipótese de furto prevista no §13 do artigo 3º da Lei nº 10.833/2003, devendo os créditos relativos aos seus montantes serem estornados.

Entretanto, a recorrente defende que os valores de receita recuperados, decorrentes dos eventos que fundamentam as perdas não técnicas, são incluídos na base de cálculo das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins. Entendo que a alegação procede, pois a recuperação dos valores furtados ou fraudados implica sua sujeição às contribuições e consequentemente, devolve à recorrente o direito à apropriação dos créditos vinculados a esta recuperação, que tenham, porventura, sido estornados em período anterior. A recorrente acostou aos autos alguns processos, por amostragem, relativos à recuperação de receita.” (grifos da impugnante)

39. Por todo o exposto, conclui o seguinte: a Impugnante entende que o estorno do crédito deveria ocorrer somente sobre as perdas não-técnicas que ultrapassarem os limites regulatórios e que, consequentemente, não foram repassadas à tarifa, e somente quando e se ocorrerem, pois nos casos em que as perdas não-técnicas reais estiverem abaixo ou igual aos limites regulatórios fixados pela ANEEL, não existe perda financeira, já que a sua inclusão na tarifa denota uma recomposição imediata, não produzindo nenhum prejuízo ao erário público no que se refere à arrecadação dos tributos. (grifos como original)

Da impossibilidade de exigência de juros de mora sobre a multa de ofício 40. Defende que “A cobrança de juros sobre as multas carece de fundamento legal, porque o parágrafo 3º do artigo 61 da Lei nº 9.430/96, em consonância com o artigo 161 do Código Tributário Nacional, é claro ao restringir a incidência dos juros de mora apenas sobre o valor do tributo (principal) lançado”. (grifei)

41. Interpreta os citados dispositivos legais para demonstrar que a referência normativa a “débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal”, como hipótese de incidência dos juros, trata apenas de tributo em si.

42. Explica que “Em nenhum momento, tal dispositivo legal faz referência à penalidade pecuniária decorrente do não cumprimento de determinada obrigação. E, como se sabe, a multa de ofício não é débito decorrente de tributo e contribuições, mas sim do descumprimento do dever legal de pagá-lo ou declará-lo, conforme preceitua o artigo 44 do mesmo diploma legal”. (grifei)

43. Faz referência ao art. 84 da Lei nº 8.981/95, combinado com o art. 13, da Lei nº 9.065/95, normas que tratam do juro de mora, para também evidenciar que tais juros somente incidirão exclusivamente sobre tributos e contribuições sociais.

44. Cita, por fim, o art. 43 da Lei 9.430/96 para esclarecer que a legislação apenas prevê a incidência de juros de mora apenas sobre a multa isolada. Argumenta o seguinte: “Fosse a intenção do legislador fazer incidir juros de mora sobre a multa de ofício, qual teria sido a razão da edição de dispositivo específico sobre aplicação dos acréscimos moratórios sobre a multa lançada isoladamente? É a dicção e teleologia do caput do artigo 43 supratranscrito”.

45. Transcreve ementas de julgados do CARF para corroborar sua tese de que os juros de mora só incidem sobre o valor do tributo, não alcançando o valor da multa de ofício aplicada. Pede, ao fim, que os juros sejam cancelados por ausência de fundamentação legal.

Do pedido 46. Por todo o exposto, o Impugnante requer que sejam julgados integralmente insubsistentes os lançamentos, cancelando-se integralmente os Autos de Infração lavrados. Além disso:

“108. No mínimo, requer a Impugnante que: (i) nos termos do artigo 100 do Código Tributário Nacional, sejam cancelados os juros de mora e multa de ofício, uma vez que os Autos de Infração ora impugnados estão baseados em alteração dos critérios jurídicos que vinham sendo adotados pelas autoridades fiscais; e (ii) sejam cancelados os juros de mora aplicados pela multa de ofício, em virtude da ausência de fundamento legal que a justifique.”

Seguindo a marcha processual, a DRJ decidiu pela **parcial procedência** da Impugnação apresentada pela Recorrente, para exonerar, relativamente ao mês de julho de 2017, o montante de R\$ 14.220,17 a título de PIS e R\$ 65.498,97 a título de Cofins, acrescidos dos respectivos encargos legais. A decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. REGIME NÃO CUMULATIVO. PERDAS NÃO TÉCNICAS DE ENERGIA. ESTORNO DO CRÉDITO.

Em razão das perdas não técnicas de energia elétrica não se caracterizarem como insumo aplicado no respectivo serviço de distribuição, os créditos calculados sobre os respectivos montantes, independentemente do motivo que tenha causado essas perdas (furtos de energia, erros de medição, erros no processo de faturamento, etc.), devem ser estornados pelas distribuidoras na forma do § 13 do art. 3º c/c o inciso II do art. 15 da Lei nº 10.833, de 2003.

TUSD. INEXISTÊNCIA DA RECUPERAÇÃO DA PERDA NÃO TÉCNICA REGULATÓRIA. DIREITO DE AÇÃO DISPONÍVEL.

O repasse tarifário das perdas não técnicas regulatórias por meio da TUSD não representa juridicamente a sua recuperação, pois o direito de ação da Distribuidora permanece disponível para cobrar de quem lhe deu causa ao prejuízo.

TUSD. RECEITA TRIBUTÁVEL. DIREITO AO CRÉDITO. AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA PERDIDA. IMPOSSIBILIDADE

Considerando que a TUSD PERDAS, parcela que compõe a TUSD, representa uma receita adicional tributável que tem como fato gerador as perdas de energia elétrica, evento dissociado do faturamento, não cabe o aproveitamento do direito creditório das contribuições pela aquisição da energia perdida, pois este somente seria possível se tal perda tivesse sido efetivamente faturada do consumidor.

PERDA NÃO TÉCNICA NEGATIVA. DEDUÇÃO DA PERDA POSITIVA NO MÊS SEGUINTE. POSSIBILIDADE.

O valor da perda não técnica positiva poderá ser reduzido pela perda não técnica negativa oriunda de período anterior e apenas o montante resultante da subtração é que gerará estorno de créditos da contribuição, devendo ser exonerada a parcela do crédito tributário constituído de ofício sem observância deste método.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. REGIME NÃO CUMULATIVO. PERDAS NÃO TÉCNICAS DE ENERGIA. ESTORNO DO CRÉDITO.

Em razão das perdas não técnicas de energia elétrica não se caracterizarem como insumo aplicado no respectivo serviço de distribuição, os créditos calculados sobre os respectivos montantes, independentemente do motivo que tenha causado essas perdas (furtos de energia, erros de medição, erros no processo de faturamento, etc.), devem ser estornados pelas distribuidoras na forma do § 13 do art. 3º c/c o inciso II do art. 15 da Lei nº 10.833, de 2003.

TUSD. INEXISTÊNCIA DA RECUPERAÇÃO DA PERDA NÃO TÉCNICA REGULATÓRIA. DIREITO DE AÇÃO DISPONÍVEL.

O repasse tarifário das perdas não técnicas regulatórias por meio da TUSD não representa juridicamente a sua recuperação, pois o direito de ação da Distribuidora permanece disponível para cobrar de quem lhe deu causa ao prejuízo.

TUSD. RECEITA TRIBUTÁVEL. DIREITO AO CRÉDITO. AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA PERDIDA. IMPOSSIBILIDADE

Considerando que a TUSD PERDAS, parcela que compõe a TUSD, representa uma receita adicional tributável que tem como fato gerador as perdas de energia elétrica, evento dissociado do faturamento, não cabe o aproveitamento do direito

creditório das contribuições pela aquisição da energia perdida, pois este somente seria possível se tal perda tivesse sido efetivamente faturada do consumidor.

PERDA NÃO TÉCNICA NEGATIVA. DEDUÇÃO DA PERDA POSITIVA NO MÊS SEGUINTE. POSSIBILIDADE.

O valor da perda não técnica positiva poderá ser reduzido pela perda não técnica negativa oriunda de período anterior e apenas o montante resultante da subtração é que gerará estorno de créditos da contribuição, devendo ser exonerada a parcela do crédito tributário constituído de ofício sem observância deste método.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO. NULIDADE.

As causas de nulidade são aquelas previstas na legislação do processo administrativo em geral e do processo administrativo fiscal. Não tendo ocorrido nenhuma das hipóteses lá previstas, não há que se falar em nulidade, sem prejuízo de eventual reforma do Auto de Infração, quando ficar evidenciada a existência de incorreções, na forma do art. 60 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A matéria submetida a este Juízo, por meio de recurso voluntário, versa sobre os seguintes temas:

3. Do Direito

3.1. Esclarecimentos iniciais – das perdas técnicas e perdas não técnicas

3.2. Nulidade da autuação em razão dos equívocos cometidos pela fiscalização na determinação do crédito tributário

3.2. Dos créditos da contribuição ao PIS e à COFINS sobre as perdas técnicas e não técnicas

3.2.1. Necessidade de aplicação do princípio da não-cumulatividade na interpretação da legislação ordinária que instituiu as regras referentes a tal princípio

3.2.2. O caso específico da Recorrente – Perdas que geram receitas tributáveis

3.3. Da impossibilidade de exigência de juros de mora sobre a multa de ofício

A Recorrida apresentou contrarrazões ao recurso voluntário.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Sabrina Coutinho Barbosa**, Relatora.

Verificados os requisitos formais de admissibilidade do recurso voluntário interposto pela Recorrente, dele conheço, por preencher os pressupostos legais para seu regular processamento.

No mérito, trata-se de Auto de Infração lavrado com o objetivo de exigir contribuições ao PIS e à Cofins incidentes sobre as chamadas **perdas não técnicas**, as quais teriam sido deduzidas das respectivas bases de cálculo em afronta ao disposto no art. 3º, § 13¹, e no art. 15, inciso II, ambos da Lei nº 10.833/2003.

A Recorrente é empresa que atua no setor de transformação e distribuição de energia elétrica, submetendo-se às normas regulatórias editadas pela Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL, especialmente na qualidade de concessionária dos serviços prestados.

Nos termos da regulamentação aplicável — dentre as quais a Resolução Normativa ANEEL nº 846/2019 — a Recorrente deve observar rigorosos padrões de controle, apuração e registro dos custos, investimentos e perdas inerentes à atividade, conforme ilustram os seguintes dispositivos:

Art. 10. Constitui infração do Grupo II:

XI - deixar de instalar medidores de energia elétrica e demais equipamentos de medição nas unidades consumidoras, salvo nos casos excepcionados na legislação;

XII - deixar de apurar ou de registrar, separadamente, os investimentos, as receitas e os custos por geração, transmissão, distribuição e comercialização de energia elétrica;

A Recorrente sustenta que as **perdas não técnicas** seriam indissociáveis de sua atividade econômica, razão pela qual deveriam ser consideradas na composição dos créditos de PIS e Cofins. Afirmo, ademais, que tais perdas compõem a Tarifa de Uso do Sistema de Distribuição – TUSD, sendo repassadas ao consumidor por meio da tarifa e integrando o seu faturamento bruto, refletindo-se, portanto, na base de cálculo das contribuições.

A norma reguladora distingue as **perdas totais na distribuição** entre **perdas técnicas** e **perdas não técnicas**.

As **perdas técnicas** correspondem às perdas físicas inerentes ao transporte e transformação da energia — dissipação nos cabos, transformadores, medições, conversões etc. Por sua vez, as **perdas não técnicas** — também chamadas de “perdas comerciais” — abrangem

¹ § 13. Deverá ser **estornado** o crédito da COFINS relativo a bens adquiridos para revenda ou utilizados como **insumos** na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, **que tenham sido furtados ou roubados, inutilizados ou deteriorados, destruídos em sinistro ou, ainda, empregados em outros produtos que tenham tido a mesma destinação.**

perdas que não têm caráter físico intrínseco à transmissão, mas resultam de irregularidades, falhas administrativas, medição defeituosa, furtos, fraudes, ligações clandestinas ou não faturadas, erros de leitura ou faturamento, consumo sem medição, desconexões irregulares, violação de lacres, entre outros eventos atípicos.

O cálculo das perdas não técnicas é determinado pelos indicadores regulatórios pertinentes, conforme prevê a **Resolução Normativa ANEEL nº 956/2021 (PRODIST – Módulo 7)**, que estabelece:

d) Percentual de Perdas Não Técnicas – PPNT: percentual de perdas não técnicas em relação à energia injetada:

$$PPNT = PPD - PPT [\%]^2$$

Equação 9 – Percentual de perdas não técnicas

De modo simplificado e preciso, para a ANEEL, perdas não técnicas são as diferenças entre a energia injetada ou distribuída e a energia efetivamente medida ou faturada, que não se explicam por fenômenos físicos (perdas técnicas), sendo decorrentes de irregularidades, furtos ou falhas de medição e faturamento.

As perdas não técnicas, por sua vez, classificam-se em regulatórias e não regulatórias. As perdas não regulatórias correspondem à parcela que excede o limite reconhecido pela ANEEL, constituindo prejuízo suportado pela distribuidora. Já as perdas não técnicas regulatórias são aquelas reconhecidas pela ANEEL para fins tarifários, sendo consideradas custo no cálculo da tarifa repassada ao consumidor.

A apuração regulatória das perdas (técnicas e não técnicas) baseia-se em medições, estimativas e premissas próprias do regime regulatório, que podem divergir da contabilidade societária e do regime fiscal adotados pela empresa.

Assim, sem a demonstração clara do valor da perda regulatória apurada e de sua eventual inclusão na base de cálculo fiscal (perda regulatória) — ou que constitui custo efetivo suportado pela empresa (perda não regulatória) — inexistirá base legal para creditamento ou dedução fiscal.

Analisando os autos, **não há elementos suficientes** que permitam concluir:

1. se as perdas não técnicas regulatórias foram efetivamente tributadas pelo PIS e pela Cofins, conforme alega a Recorrente;
2. se parte dos custos correspondentes é repassada ao consumidor; e
3. se a Recorrente utilizou, para fins de creditamento, o **percentual de perdas não técnicas** apurado segundo a metodologia oficial da ANEEL.

² d) Perdas na Distribuição – PD: corresponde à diferença entre a Energia Injetada e a Energia Fornecida;

e) Perda Técnicas – PT: corresponde à energia dissipada no sistema de distribuição devido a fenômenos da física;

A ausência dessas informações inviabiliza o julgamento seguro da controvérsia, sobretudo porque o reconhecimento do crédito depende da demonstração de incidência efetiva das contribuições sobre a parcela alegadamente deduzida e da correlação entre o cálculo regulatório e a sistemática de creditamento utilizada.

Ou seja, os itens investigados na diligência são determinantes para o julgamento, porque 1. Sem comprovação de tributação efetiva, não há como reconhecer crédito de PIS/Cofins; 2. Sem apuração da parcela realmente suportada pela Recorrente, não é possível mensurar o montante creditável; e, 3. A sistemática regulatória da ANEEL influencia a composição tarifária, exigindo compatibilização entre a legislação tributária e o regime setorial.

Diante desse cenário, entendo que o processo não reúne condições de imediato julgamento de mérito, impondo-se a conversão do feito em diligência para complementação das informações necessárias.

Assim, determino que a Unidade de Origem:

a) **verifique se as perdas não técnicas regulatórias foram efetivamente tributadas**, com demonstração dos valores incluídos nas bases de cálculo de PIS e Cofins;

b) **apure se tais custos foram repassados por meio da TUST/TUSD**, identificando a parcela suportada pela Recorrente (perda não regulatória) e eventual repasse ao consumidor (perda regulatória);

c) **confirme se, no cálculo do crédito, a Recorrente utilizou o percentual de perdas não técnicas definido pela ANEEL**, conforme **metodologia regulatória** vigente.

Caso necessário, deverá a Recorrente ser **intimada a prestar esclarecimentos adicionais**, bem como a apresentar **memória de cálculo**, documentos comprobatórios e quaisquer informações técnicas pertinentes para aferição fiscal.

Concluída a diligência, deverá ser elaborado **relatório conclusivo**, com ciência à Recorrente para manifestação no prazo de **30 (trinta) dias**. Com ou sem manifestação, os autos deverão retornar a este Conselho para prosseguimento do julgamento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Sabrina Coutinho Barbosa