



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 14751.000142/2005-10  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1302-002.545 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de fevereiro de 2018  
**Matéria** Glosa de custos e despesas  
**Recorrente** ENERGISA PARAÍBA DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2000, 2001

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PRORROGAÇÃO NÃO COMUNICADA AO SUJEITO PASSIVO. NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) é mero instrumento de controle administrativo da fiscalização e não tem o condão de outorgar e menos ainda de suprimir a competência legal do Auditor-Fiscal da Receita Federal para fiscalizar os tributos federais e realizar o lançamento quando devido. Assim, se o procedimento fiscal foi regularmente instaurado e os lançamentos foram realizados pela autoridade administrativa competente, nos termos do art. 142 do CTN, e, ainda, a recorrente pôde exercitar com plenitude o seu direito de defesa, afasta-se quaisquer alegação de nulidade relacionada à emissão ou alteração do MPF.

PROVISÕES PARA DEVEDORES DUVIDOSOS - PDD. GLOSA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DOS MONTANTES PROVISIONADOS. PROCEDÊNCIA.

Não tendo a contribuinte se desincumbido de demonstrar e comprovar os valores provisionados em face de devedores duvidosos, revela-se correta a glosa efetuada pelo Fisco.

DESPESAS COM VARIAÇÃO MONETÁRIA. PARCELAMENTO DE TRIBUTO ESTADUAL (ICMS). GLOSA. IMPROCEDÊNCIA.

Comprovado que os débitos consolidados no parcelamento realizado junto ao Fisco Estadual, relativos a fatos geradores ocorridos até o mês de fevereiro/2000, referem-se a débitos vencidos e não recolhidos no prazo, está correto o reconhecimento pela recorrente da correção monetária incorrida no ano 2000, no índice fixado pela legislação estadual, sobre o saldo de parcelamento existente até 31/12/2000, pelo regime de competência.

CUSTOS. COMPRA DE ENERGIA ELÉTRICA. FATURAMENTO SUPLEMENTAR REALIZADO. ACORDO SETORIAL. GLOSA POR INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE COMPETÊNCIA. IMPROCEDÊNCIA EM PARTE.

Os custos relativos ao faturamento suplementar de energia no período de junho a dezembro de 2001 em face do acordo setorial para a compensação de perdas entre os diversos agentes do setor elétrico (geradoras e distribuidoras), corresponde ao custo de aquisição da energia comercializada naquele período, sendo correto o seu reconhecimento no ano de 2001. Embora tenha integrado a base para o cálculo da Recomposição Tarifária Extraordinária cobrada sobre a energia vendida a seus consumidores a partir de 2002, não se confunde com o custo daquele ano, que tinha como base o valor da energia adquirida e comercializada naquele exercício, sobre a qual foi aplicada a tarifa extraordinária cobrada dos consumidores. Correta a glosa dos valores contabilizados como custos em montante superior ao faturado pela distribuidora.

GLOSA DE CUSTOS. COMPRA DE ENERGIA NO MERCADO ATACADISTA PARA SUPRIR DEMANDA EM FACE DA VENDA DE SOBRAS LÍQUIDAS DISPONÍVEIS A OUTRAS DISTRIBUIDORAS. IMPROCEDÊNCIA.

Restando comprovado que a aquisição de energia no Mercado Atacadista de Energia - MAE foi realizada para suprir demanda honrar contratos bilaterais firmados no ano de 2001 e cumprir o Acordo de Compra de Sobras Líquidas Contratuais firmado entre os diversos agentes do setor elétrico, correto o seu reconhecimento como custo naquele exercício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Lizandro Rodrigues de Sousa (Suplente convocado), Gustavo Guimarães da Fonseca, Flavio Machado Vilhena Dias e Luiz Tadeu Matosinho Machado.

## Relatório

ENERGISA PARAÍBA DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S/A. (anteriormente denominada SOCIEDADE ANÔNIMA DE ELETRIFICAÇÃO DO PARAÍBA - SAELPA), já qualificada, inconformada com a decisão da 3ª Turma da DRJ de Recife/PE, recorre a este Colegiado, objetivando a reforma do referido julgado.

Contra a empresa foram lavrados Autos de Infração para exigência de crédito tributário de IRPJ e CSLL de R\$ 6.112.616,03, aí já incluídos principal, juros e multa, referentes aos fatos geradores ocorridos nos anos calendários de 2000 e 2001, cujos enquadramentos legais encontram-se discriminados nos respectivos autos de infração.

Foi elaborado auto de infração complementar da CSLL, referente à falta de recolhimento do adicional da referida contribuição, tendo em vista a base de cálculo da CSLL apurada no lançamento de folhas 11/14 relativa ao ano calendário de 2000.

O relatório da decisão recorrida traz uma síntese das infrações apuradas pela fiscalização. Devido a quantidade e diversidade de fatos apurados, considero importante reproduzi-la neste relatório com vistas a melhor compreensão das matérias em litígio, *verbis*:

Segundo a descrição dos fatos (fls 05-07) e do Relatório Fiscal (fls. 19-127), foram apuradas infrações decorrentes de glosas de despesas, adições e exclusões indevidas do lucro real relativas à contabilização do Acordo Geral do Setor Elétrico, nos seguintes termos:

[...]

4. Segundo a descrição dos fatos (fls.05-07) do auto de infração do IRPJ e Relatório de Trabalho Fiscal - RTF (fls. 19 a 127), foram apuradas as seguintes infrações:

**4.1 001 – IRPJ – CUSTOS DOS BENS OU SERVIÇOS VENDIDOS – GLOSA DE CUSTOS. (F.G. 31/12/2001).**

**a) R\$ 10.434.423,05** (item 5.3.1.2 do RTF – ENERGIA COMPRADA - FATURAMENTO COMPLEMENTAR)

31/12/2001 – Contabilidade SAELPA (L.Razão, pág 497 – fl. 3.847)

D - 615.03.3.5.4.1 – OPERAÇÕES C/ENERGIA ELÉTRICA, Subconta 4101ENERGIA COMPRADA-INICIAL (CUSTO)

C- 211.01.2 – Suprimento de Energia Elétrica, subconta 001 CHESF (PC)

- Complem. CHESF abr a dez R\$ 11.096.782,02

(Somatório encontrado após a aplicação do fator de redução de 2,1%, em cada mês – abril a novembro de 2001)

**CHESF:** Nota Fiscal emitida pela CHESF nº 5342 no valor de [**R\$ 10.908.181,17** – R\$ 473.758,12(estorno)], pelos depósitos/créditos bancários efetuados pela SAELPA, referente ao FATURAMENTO COMPLEMENTAR, conforme acordo do setor elétrico (faturamento dos contratos iniciais deveriam ser reduzidos na ordem de 2% a 3%, em função do racionamento de energia elétrica, ocorrido entre jun/2001 e fev/2002, que reduziu o consumo de energia elétrica na ordem de 20%, o que implicou na emissão das faturas de junho a novembro de 2001, pela CHESF, reduzidas de 20% do montante inicialmente contratado), correspondente a 17% (20% - 3%) dos montantes contratados no período de junho a novembro de 2001, em função do Termo Aditivo nº 01 ao Contrato Inicial de Compra e Venda de Energia Elétrica, celebrado entre SAELPA e CHESF.

**Energia de fato não fornecida à CHESF, não é custo em 2001, é direito a recuperar (ativo circulante ou realizável a longo prazo – Parecer COSIT nº 26).**

**INFRAÇÃO:** A SAELPA NÃO ADICIONOU ESTE VALOR NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL (DESPESA INDEDUTÍVEL – art.249, I, 251 e §único, 290, I e 300, do RIR/99).

**b) R\$ 2.871.961,74** (item 5.3.1.1 do RTF – ENERGIA COMPRADA EM DEZEMBRO/2001 – ESTORNOS NÃO ADICIONADOS)

31/12/2001 – Contabilidade SAELPA (L.Razão, págs. 331 e 497 – fls. 3.846 e 3.847)

D - 615.03.3.5.4.1 – OPERAÇÕES C/ENERGIA ELÉTRICA, Subconta 4101ENERGIA COMPRADA-INICIAL (CUSTO)

211.01.2 – Suprimento de Energia Elétrica, subconta 001 CHESF (PC)

- Provisão CHESF dez/01 R\$ 12.084.922,43

- Complem. CHESF abr a dez R\$ 11.096.782,02

Relativo à diferença entre os dois lançamentos contábeis na conta 615.03.3.5.4.1 – subconta 4101 – ENERGIA COMPRADA – INICIAL (DÉBITO), nos valores de R\$ 12.084.922,43 e R\$ 11.096.782,02, respectivamente, **custos levado à apuração do resultado do exercício**, e os valores comprovados pela CHESF, através das notas fiscais 5324 e 5342, nos montantes de (R\$ 11.973.825,10 – R\$ 2.098.505,44) e (R\$ 10.908.181,17 – R\$ 473.758,12), também, respectivamente.

**CHESF:** Nota Fiscal emitida pela CHESF nº 5324 no valor de **R\$ 11.973.825,10**, referente ao faturamento pela demanda/energia contratada – (menos) 3 x R\$ 699.501,81 = R\$ 2.098.505,44 (estornos de cada parcela de pagamento igual R\$ 3.291.773,22, totalizando R\$ 9.875.319,66 de pagamentos efetuados pela SAELPA).

**INFRAÇÃO:** A SAELPA NÃO ADICIONOU OS VALORES DOS ESTORNOS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL (DESPESA INDEDUTÍVEL – art.249, I, 251 e §único, 290, I e 300, do RIR/99).

**c) R\$ 70.342.053,18** (item 5.2 do RTF – fls. 80 a 100 - COMPRA DE ENERGIA. PROVISIONAMENTO DA COMPRA DE ENERGIA NO MERCADO ATACADISTA NO ANO CALENDÁRIO DE 2001 – DIFERENÇA ENTRE A IMPLEMENTAÇÃO DO ACORDO E O EFETIVAMENTE RECEBIDO DO MERCADO ATACADISTA)

Referente a lançamentos contábeis na conta 615.03.3.5.4.1 – subconta 4103 – ENERGIA COMPRADA – CURTO PRAZO, contrapartida na conta 211.01.2 SUPRIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA – SUBCONTA ENERGIA DE CURTO PRAZO (custo levado à apuração do resultado do exercício).

**INFRAÇÃO:** A SAELPA NÃO ADICIONOU ESTE VALOR NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL (DESPESA INDEDUTÍVEL – art.249, I, do RIR/99).

**4.2 002 - GLOSAS DE VARIAÇÕES MONETÁRIAS PASSIVAS – VARIAÇÃO MONETÁRIA.**

- **R\$ 10.359.592,48** (F.G. 31/12/2000) – fls. 109 a 114

**INFRAÇÃO:** A SAELPA CONTABILIZOU, SEM AMPARO LEGAL, A ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA DOS DÉBITOS DE ICMS PARCELADOS (TENDO O ESTADO DA PARAÍBA DISPENSADO AS RESPECTIVAS ATUALIZAÇÕES – JUROS E MULTA), NO ANO-CALENDÁRIO DE 2000, NOS VALORES DE R\$ 3.106.397,18, R\$ 6.377.734,28, R\$ 286.745,25 E R\$ 588.715,77 E NÃO ADICIONOU AO LUCRO LÍQUIDO NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL (art.251 E §único, 299 e §§ 1º e 2º, e 377, do RIR/99).

**4.3 003 – ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL – CUSTO/DESPESA INDEDUTÍVEL.**

**INFRAÇÃO:** DESPESA INDEDUTÍVEL - art.249, I, do RIR/99.

**a) R\$ 13.452.296,34** (f.g. 31/12/2000) – PROVISÃO PARA CRÉDITOS DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA – DA REDUÇÃO DOS TÍTULOS PROVISIONADOS EM 2001 “títulos provisionados em 2000 por X e também provisionados em 2001 por X – Y” – Redução no montante de títulos provisionados em 2000 explicada por majoração indevida dos valores provisionados – fls.54 a 57, fato este reconhecido pela SAELPA.

Fundamenta-se a autuação na existência de 904.370 registros de títulos provisionados (RIR/99, art. 340, §1º - perdas com créditos decorrentes de suas atividades), com o mesmo número de matrícula e a mesma data de vencimento, onde somando estes registros tem-se R\$ 58.121.067,24 e R\$ 44.673.929,56, em 2000 e 2001, respectivamente.

Intimada a SAELPA a justificar o motivo da redução dos valores relativos a determinados consumidores informou que:

“A Saelpa em 2001 emitiu em torno de pelo menos 9 milhões de constas de energia elétrica, que com certeza forçam correções no faturamento inicial. Adicionalmente, em face da privatização da Empresa, ocorreram alterações nos Sistemas de Faturamento e Arrecadação que também contribuíram para o seu incremento do número de contas corrigidas e outro fator de relevância em 2001, que veio a incrementar de forma significativa as correções de constas de energia elétrica foi o Programa de Racionamento do Governo Federal.”

Esses fatos foram relevantes nas alterações das constas informadas pelo Senhor Fiscal no Termo de Constatação e Intimação Fiscal que ora justificamos.”

**b) R\$ 265.600,00** (f.g. 31/12/2000) PROVISÃO P/CRED DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA – PROVISÃO DE CHEQUES SEM PROVISÃO DE FUNDOS (valor referente pdd para cheques em cobrança a mais de 120 dias), por ter sido constatado que os

cheques com data de emissão até 30/06/2004 constam da relação de cheques devolvidos e que vários cheques foram emitidos após 30/06/2000, período que não é permitido considerá-los como perda com recebimento para legislação vigente - fls. 41-42.

**c) R\$ 1.690.105,00** (f.g. 31/12/2000) - PROVISÃO PARA CRÉDITOS DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA – DISPÊNDIO A REEMBOLSAR DE DIFÍCIL RECEBIMENTO. Salários de funcionários da SAELPA cedidos (liberados) a outros órgãos do Estado e Prefeituras no período anterior à privatização da empresa, sendo os mais relevantes, nos anos de 1998 e 1999, pelo honorários advocatícios ao Sr. Carlos Frederico Nóbrega Farias – fls. 42 – 45.

**d) R\$ 399.351,00** (f.g. 31/12/2000) PROVISÃO PARA CRÉDITOS DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA – PROVISÃO PARA AJUSTES DO CONTAS A RECEBER – Para ajustar a diferença existente entre o saldo contábil e comercial, do contas a receber de contas de energia elétrica (diferença ente o saldo do relatório do setor de faturamento e arrecadação e o saldo contábil – saldo do balancete superior ao de sua comercialização). Valor indedutível por força do art 13, I, da Lei nº 9.249/95, devendo ser adicionada ao LLE para apuração do Lucro Real – fls. 46-47.

**e) R\$ 4.813.022,08** (f.g. 31/12/2000) PROVISÃO PARA CRÉDITOS DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA – DIFERENÇA ENTRE OS VALORES PROVISIONADOS E ADICIONADOS NO ANO-CALENDÁRIO DE 2000, com 120.123 registros – fl. 51. Da análise das provisões constituídas em 2000, com 1.939.934 registros, totalizando R\$ 81.839.140,61 e dos títulos a receber que foram adicionados especificamente na apuração do Lucro Real, com 294.731 registros, perfazendo R\$ 28.766.429,00, constatou-se a existência de vários títulos que foram provisionados no ano calendário de 2000 com um valor “X”, e por entendê-la indedutível, a SAELPA efetuou uma adição ao lucro líquido por “X-Y”, Y igual a R\$ 4.813.022,08

**f) R\$ 161.806,19** (f.g. 31/12/2000) PROVISÃO PARA CRÉDITOS DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA - PROVISÃO PARA BAIXA DE CONTA DE SERVIÇOS PRESTADOS A TERCEIROS – Valores de difícil recebimento de serviços prestados a terceiros, no valor de R\$ 122.114,00 (set-dez/1999, não recebidas até 11/2000) e R\$ 39.691,20 (perda em 11/2000), **não tendo a SAELPA apresentado as notas fiscais que respaldam os serviços prestados, apenas relatórios por ela elaborados, além de que , vários serviços tiveram como beneficiária a própria SAELPA e os materiais utilizados denotam ampliação, aperfeiçoamento ou modernização da rede de distribuição** – fls. 47 a 51.

**g) R\$ 324.321,86** f.g. 31/12/2000 - TÍTULOS PROVISIONADOS E NÃO ADICIONADOS AO LLE – PROVISÃO PARA CRÉDITO DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA – ANO-CALENDÁRIO DE 2000 – EMPRESAS INTIMADAS(CERÂMICA ELIZABETH S/A, NORTELAS S/A, GRÁFICA SANTA MERTA LTDA, INDÚSTRIA DE BEBIDAS ANTARCTICA DA PARAÍBA S/A, MYRTEL EMPREENDIMENTOS HOTELEIROS LTDA E AGAR BRASILEIRO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA). **NÃO CORRESPONDÊNCIA DOS VALORES DOS TÍTULOS PROVISIONADOS PELA SAELPA COM OS CONSTANTES NAS RESPECTIVAS FATURAS** - fls.77 a 80)

**h) R\$ 62.939,20** (f.g. 31/12/2000) Exclusão da PROVISÃO DE CHEQUES EM COBRANÇA, no valor de R\$ 265.600,00, dos cheques da RELAÇÃO DFFR, correspondente a valores em duplicidade, cheques acima de R\$ 5.000,00 e cheques vencidos a menos de 180 dias – fls. 40-41.

**i) R\$ 8.836,53** (f.g. 31/12/2000) - Exclusão da PROVISÃO DE CHEQUES EM COBRANÇA, no valor de R\$ 265.600,00, dos cheques da RELAÇÃO DO FATURAMENTO, correspondente a valores em duplicidade - fls. 40-41.

**j) R\$ 187.339,79** (f.g. 31/12/2000) PROVISÃO PARA CRÉDITOS DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA – PROVISÃO DE TÍTULOS SUPERIORES A R\$ 30.000,00 vencidos a mais de um ano, sem comprovação de ter sido iniciado e mantido os procedimentos judiciais para o recebimento, sem comprovação de sua constituição – fls. 52-54.

**k) R\$ 7.936.588,47** (f.g. 31/12/2001) – PROVISÃO DE CRÉDITO DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA A TÍTULO JUDICIAL – A fiscalização constatou: 1º) que a SAELPA não observou as regras da legislação do IRPJ para contabilização das perdas de títulos de liquidação duvidosa “A SAELPA não emitiu a fatura complementar referente ao aumento questionado judicialmente (20%) - No caso de empresas mercantis, a operação será caracterizada pela emissão da fatura, mesmo que englobe mais de uma nota fiscal – IN SRF nº 93/1997, art. 24, § 5º”; 2º) não correspondência dos valores de alguns títulos provisionados com os constantes nas respectivas faturas, além de inconsistências entre os títulos constantes do arquivo JUDICIAL.XLS e o arquivo TÍTULOS A RECEBER EM 2001 “títulos provisionados a título de ações judiciais que não constam na relação de títulos a receber – fls. 75 a 77)

**l) R\$ 2.348.826,44** (f.g. 31/12/2001 – PROVISÃO CONSTITUÍDA EM 31/12/2001. TÍTULOS VENCIDOS ENTRE 01/07/2001 E 31/12/2001, **menos de 6 meses** – fls. 69)

**m) R\$ 228.966,25** (f.g. 31/12/2001 – DA PROVISÃO CONSTITUÍDA EM 31/12/2001. Existência de 25 registros de títulos vencidos entre 01/01/2001 e 30/06/2001, acima de R\$ 5000,00, **MENOS DE 01 ANO** – fls. 68-69)

**n) R\$ 2.500.237,26** (f.g. 31/12/2001 – BAIXA DE CONTAS incobráveis, referente ao registro da baixa de contas de consumidores das classes residencial, industrial, comercial e rural, vencidas até 01/01/98, de valores R\$ 0,01 a R\$ 5.000,00, já provisionadas em 31/12/2000 e não adicionadas na apuração do Lucro real em 31/12/2000 e 31/12/2001 - **DUPLICIDADE DE PROVISÃO** - fls. 59 a 67).

**o) R\$ 998.992,23** (f.g. 31/12/2001 - TÍTULOS PROVISIONADOS E NÃO ADICIONADOS AO LLE – PROVISÃO PARA CRÉDITO DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA – ANO-CALENDÁRIO DE 2001 – EMPRESAS INTIMADAS( CERÂMICA ELIZABETH S/A, NORTELAS S/A, GRÁFICA SANTA MERTA LTDA, INDÚSTRIA DE BEBIDAS ANTARCTICA DA PARAÍBA S/A, MYRTEL EMPREENDIMENTOS HOTELEIROS LTDA E AGAR BRASILEIRO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA). **NÃO CORRESPONDÊNCIA DOS VALORES DOS TÍTULOS PROVISIONADOS PELA SAELPA COM OS CONSTANTES NAS RESPECTIVAS FATURAS** - fls.77 a 80)

**4.4 EXCLUSÕES/COMPENSAÇÕES NÃO AUTORIZADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL – EXCLUSÕES INDEVIDAS.** (fls. 115 a 121)

- **R\$ 7.896.751,95** (f.g. 31/12/2001) – PROVISÃO PARA CRÉDITOS DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA NO ANO CALENDÁRIO DE 2001. Valor revertido de provisão constituída.

Da análise da DIPJ (fls. 184) e do LALUR (fls. 296) constatou-se que a SAELPA excluiu na apuração do lucro real a importância de R\$ 7.896.751,95, a título de reversão de provisão para devedores duvidosos.

A Saelpa foi intimada a apresentar os títulos recebidos constituintes do valor excluído de R\$ 7.869.751,95 e o ato da legislação do IR que a autorizou, tendo informado que o procedimento que apurou em Dez/2001 R\$73.942.388,66, R\$ 7.896.751,95 inferior ao apurado em Dez/2000, resulta da operação: PROVISÃO CONSTITUÍDA ATÉ DEZ/2000 – CONTAS BAIXADAS EM 2001 + CONTAS INCLUÍDAS NA PROVISÃO EM 2001 – CONTAS CORRIGIDAS EM 2001 QUE SE ENCONTRAVAM NA PROVISÃO EM 2000, foi realizado em conformidade com as regras definidas pela ANEEL contidas no manual de contabilidade do serviço público de energia elétrica onde mensalmente são efetuadas reversões do saldo da provisão constituída até o mês anterior, efetuando-se nova provisão, de conformidade com os parâmetros definidos (contas de energia vencidas, parcelamentos com TCD, contas questionadas na justiça, parcelamento com SINED e contas de energia renegociadas), levando-se em consideração a posição do “Contas a Receber” do mês em curso, e que, com base no art 250, do RIR/99, excluiu na determinação do L.Real a reversão de provisões consideradas ineditáveis na sua constituição e posteriormente ajustadas na contabilidade.

Intimada a informar o lançamento pelo recebimento de uma conta de energia elétrica que já tenha havido constituição da provisão para devedores duvidosos, respondeu:

Pelo recebimento da conta:

D – 111.01.2 - CONTAS BANCÁRIAS A VISTA

C – 112.01.1 - FORNECIMENTO

Pela reversão da provisão:

D – 112.61.0001 – PROVISÃO PARA CRÉDITO LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA

C – 615.05.19.96.9601 – OUTRAS DESPESAS - REVERSÃO

Pela recuperação do valor da conta de energia elétrica

. D – 112.01.1 - FORNECIMENTO

C – 112.61.0001 - PROVISÃO PARA CRÉDITO LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA

“Com efeito, tem-se que a SAELPA não apresentou os títulos que foram recebidos que compõem o valor de R\$ 7.896.751,95, conteve-se em justificar o cálculo do valor. Sabe-se que neste valor está o de R\$ 2.500.327,26, provisionado, conforme o item 5.1.3.1. deste Relatório.”

BAIXA DE CONTAS INCOBRÁVEIS=> R\$ 2.500.327,26 contas vencidas até 01/01/1998 já foram provisionadas acarretando numa constituição em duplicidade.

**INFRAÇÃO:** “TAL FATO, EXCLUSÃO INDEVIDA, ENSEJA A SUA COBRANÇA DE OFÍCIO NOS TERMOS DO ART. 250, I, DO RIR/99).

Os valores do IRPJ devido resultam de divergências constatadas entre os valores declarados nas DCTFs e os devidos apurados com base nas receitas de vendas dos serviços registrados no livro Registro dos Serviços Prestados nº 01 e Declarações de Serviço, cópias anexas de folhas 39/82 e 83/118, respectivamente apurados nos demonstrativos de fls. 13/36.

A recorrente, cientificada do auto de infração impugnou tempestivamente o lançamento, tendo sua impugnação sido considerada parcialmente procedente pela 3ª Turma da DRJ-Recife, que proferiu o Acórdão nº 11-25.428, de 20 de fevereiro de 2009, com a seguinte ementa:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

*Ano-calendário: 2000, 2001*

*LUCRO REAL. CONCESSIONÁRIAS DE ENERGIA ELÉTRICA. PROVISIONAMENTO EM 2001 DOS CUSTOS DE ENERGIA INICIALMENTE CONTRATADA NÃO CONSUMIDA EM FUNÇÃO DO ACORDO DO SETOR ELÉTRICO (RACIONAMENTO).*

*Assim como a receita gerada pela aplicação da sobretarifa, de que trata o § 1º do artigo 4º da Lei nº 10.438/2002, os custos resultantes do acordo do setor elétrico, em função do racionamento de energia, deverão compor, em 2001, direito a recuperar da empresa (ativo circulante ou realizável a longo prazo) e somente comporão a apuração da base de cálculo do IRPJ, referente aos períodos em que ocorrer o efetivo consumo de energia sobre o qual incidiu a cobrança, à medida e na proporção de sua efetivação, sendo o tributo apurado de acordo com a lei vigente em cada um desses períodos, por força do artigo 144 do CTN.*

*GLOSA DE DESPESAS OPERACIONAIS. CUSTOS E DESPESAS. CONDIÇÕES DE DEDUTIBILIDADE (2000 e 2001).*

*Para que sejam dedutíveis, os gastos incorridos, além de atender às condições legais de necessidade, usualidade, ficam sujeitos à comprovação documental da ocorrência e quitação.*

*LUCRO REAL. EXCLUSÕES NÃO AUTORIZADAS NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA (2001).*

*Glosam-se os valores excluídos pelo contribuinte que não estão autorizados pela legislação tributária ou não estão devidamente comprovados.*

*Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL*

*Ano-calendário: 2000, 2001*

*LUCRO REAL. CONCESSIONÁRIAS DE ENERGIA ELÉTRICA. PROVISIONAMENTO EM 2001 DOS CUSTOS DE ENERGIA CONTRATADA NÃO CONSUMIDA EM FUNÇÃO DO ACORDO DO SETOR ELÉTRICO (RACIONAMENTO).*

*Assim como a receita gerada pela aplicação da sobretarifa, de que trata o § 1º do artigo 4º da Lei nº 10.438/2002, os custos resultantes do acordo do setor elétrico, em função do racionamento de energia, deverão compor, em 2001, direito a recuperar da empresa (ativo circulante ou realizável a longo prazo) e somente comporão a apuração da base de cálculo da CSLL, referente aos períodos em que ocorrer o efetivo consumo de energia sobre o qual incidiu a cobrança, à medida e na proporção de sua efetivação, sendo o tributo apurado de acordo com a lei vigente em cada um desses períodos, por força do artigo 144 do CTN.*

*GLOSA DE DESPESAS OPERACIONAIS. CUSTOS E DESPESAS. CONDIÇÕES DE DEDUTIBILIDADE (2000 e 2001).*

*Para que sejam dedutíveis, os gastos incorridos, além de atender às condições legais de necessidade, usualidade, ficam sujeitos à comprovação documental da ocorrência e quitação.*

*LUCRO REAL. EXCLUSÕES NÃO AUTORIZADAS NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA (2000).*

*Glosam-se os valores excluídos pelo contribuinte que não estão autorizados pela legislação tributária ou não estão devidamente comprovados.*

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Ano-calendário: 2000, 2001*

*PRELIMINAR DE NULIDADE. VÍCIOS.*

*Estando o lançamento revestido das formalidades previstas no art. 10 do Decreto n.º 70.235/72, sem preterição do direito de defesa, não há falar em nulidade do procedimento fiscal.*

*O Mandado de Procedimento Fiscal, sob a égide da Portaria que o criou, é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais, não implicando nulidade do procedimento fiscal as eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento.*

*JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.*

*As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos regularmente editados.*

*IMPUGNAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.*

*As alegações apresentadas na impugnação devem vir acompanhadas das provas documentais correspondentes, sob risco de impedir sua apreciação pelo julgador administrativo.*

**PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.**

*Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.*

Face ao grande número de fatos apurados que ensejaram a apuração das infrações, DRJ fez uma tabela correlacionando os subitens do lançamento com a impugnação, na qual identificou que a interessada deixou de impugnar e acatou diversos itens do lançamento, conforme resumido na tabela abaixo:

AUTO DE INFRAÇÃO	
SUBITEM*	VALOR TRIBUTÁVEL
5.1.2.1	R\$ 265.600,00
5.1.2.3	R\$399.351,00
5.1.4	R\$ 324.321,86
5.1.2.1	R\$ 62.939,20
5.1.2.1	R\$ 8.836,53
5.1.2.1	R\$ 187.339,79
5.1.3.2	R\$ 2.348.826,44
5.1.3.2	R\$ 228.966,25
5.1.3.1	R\$ 2.500.237,26
5.1.4	R\$ 998.992,23

\* Numeração dos subitens conforme o Relatório de Trabalho Fiscal

Cientificada do acórdão de impugnação em 13/04/2009 (e-fls. 4682), a interessada apresentou recurso voluntário em 13/05/2009 (fls. 4684 e segs.).

O recurso voluntário foi trazido a julgamento e foi conhecido por este colegiado, na sessão de 15 de março de 2012, que resolveu converter o julgamento em diligência, nos termos da Resolução nº 1302-000.150.

No recurso voluntário, a recorrente reitera os argumentos trazidos na impugnação, aditada pelos argumentos sintetizados na resolução referida, *verbis*:

**A) Do ano-calendário 2000:**

**- Da glosa da variação monetária do parcelamento de ICMS de R\$10.359.592,48.**

Afirmou a fiscalização ter constatado que a Recorrente havia contabilizado como despesa financeira a variação monetária do ICMS. Conforme transcrito no próprio Relatório de Trabalho Fiscal, a Recebedoria de Rendas da Secretaria de Finanças do Estado da Paraíba, informou que os débitos de ICMS com vencimento em 2000 e pagos naquele mesmo ano não sofreram atualização monetária, pois a UFIR permaneceu "congelada", ao passo em que os débitos vencidos em 2000 e recolhidos após o ano de 2000 passaram a ser corrigidos, a partir de janeiro de 2000, até maio de 2003 pelo IGP-DI (FGV).

- Apesar da clareza da resposta do Fisco paraibano, que confirmou a aplicação de atualização monetária desde janeiro de 2000 sobre os débitos vencidos e não pagos naquele ano, o r. auditor fiscal concluiu ter a Recorrente contabilizado, "sem amparo legal, atualização monetária dos débitos de ICMS no ano-calendário de 2000".

- O Acórdão da Delegacia de Julgamento, ao tratar deste item do Auto de Infração, manteve a autuação sob o argumento de que a Recorrente não teria "nenhuma prova, que não por ela mesma produzida, de que, sobre seus débitos de ICMS sobre os quais versa o lançamento incidiram (sic) atualização monetária (juros e multa).

- Ora as As (sic) regras legais atinentes à possibilidade de dedução da variação monetária correspondente à. Obrigações tributárias vigentes em 2000 encontram-se consubstanciadas no entendimento contido no Ato Declaratório Normativo COSIT nº 52.

- No caso em tela, a Recorrente celebrou, em 15/7/2000, um parcelamento com o Estado da Paraíba, relativamente a Débito Fiscal de ICMS - *em 36 (trinta e seis) parcelas mensais e sucessivas, acrescidas de mora, juro e correção monetária, quando couber, atualizado pela UFIR ou outro critério adotado pela DEFIN para correção de tributos.*

- Do citado parcelamento, 3 (três) parcelas foram pagas em 2000, sem correção, uma vez que não houve variação da UFIR naquele ano. O saldo devedor em 2000, contudo, foi corrigido conforme determinação da Portaria GSF nº 002, de 05.01.2001, do Secretário das Finanças, publicada no DOE PB de 06.01.2001, a qual instituiu a aplicação do IGPD-I em substituição da extinta UFIR a partir de janeiro de 2000, para débitos não pagos naquele ano.

- A Recorrente então contabilizou em 2000 o valor das atualizações monetárias incidentes sobre o saldo devedor, de acordo com a variação do IGP-DI contida na Tabela acima referida. Tais valores estão demonstrados na Planilha de Parcelamento ICMS (doc.06), para mais fácil visualização.

- Ao ao (sic) reconhecer no ano de 2000 a despesa decorrente da incidência do IGP-DI naquele ano, a recorrente somente deu cumprimento ao princípio da competência, reconhecendo que tal despesa, apesar de ainda não desembolsada, foi incorrida naquele ano.

- diante dos fundamentos apresentados acima, a recorrente requer que seja reconhecido e homologado como despesa o valor contabilizado de R\$ 10.359.592,48

**- Da glosa de custos - Diferença entre os valores provisionados e adicionados no Ano-Calendário de 2000 (R\$ 4.813.022,08).**

Afirma o auditor ter constatado que vários títulos a receber da Recorrente teriam sido provisionados no ano-calendário de 2000 e adicionados ao lucro líquido na apuração do lucro real daquele mesmo exercício fiscal. Ainda segundo ele de um total de 294.731 títulos totalizando R\$ 28.766.429,00 a parcela de 120.123 títulos teriam sido provisionados por um valor X e adicionados ao lucro líquido por um valor inferior, X - Y. Essa diferença de valor, Y, totalizaria R\$ 4.813.022,08, e seria um custo/despesa indedutível, o que ensejaria sua cobrança de ofício.

- A DRJ manteve a autuação por não ter a Recorrente apresentado provas documentais.

- Ao contrário do afirmado pelo auditor, não há qualquer diferença entre o valor dos 294.731 títulos provisionados por R\$ 28.766.429,00 e o valor pelo qual esses mesmos títulos foram lançados ao lucro líquido na apuração do lucro real.

- Ponto incontestado, afirmado pelo próprio auditor fiscal, é que os citados títulos foram provisionados, contabilmente, no ano-calendário de 2000 por R\$ 28.766.429,00. Toda a celeuma decorre do equívoco do auditor, ao indicar que tais títulos teriam sido computados no lucro líquido para apuração do lucro real por valor inferior ao provisionado.

- Demonstrando exatamente o contrário, ou seja, que o valor computado no lucro líquido para apuração do lucro real foi exatamente igual ao valor provisionado (R\$ 28.766.429,00) a Recorrente apresenta cópia da fls. 25 do LALUR do exercício de 2000 (doc.07), juntamente com a pág.06 da DIPJ do mesmo exercício (doc.08), ambas contendo o mesmo valor provisionado, (no caso da DIPJ, o valor compõe o lançamento de linha 3. Despesas operacionais - Parcelas Não Dedutíveis), então adicionado na apuração do lucro real. Razão porque a autuação não tem amparo e foi equivocada .

**- Da glosa de Custos - Provisões constituídas em 2000 e repetidas em 2001 -Diferença de provisão 2000/2001. (R\$ 13.452.296,34).** Afirma o auditor ter constatado 904.370 registros com os mesmos número de matrícula e data de vencimento, que totalizavam R\$ 58.121.067,24 (2000) e R\$ 44.673.929,56 (2001).

- Segundo o auditor, a diferença encontrada em 2000 ("X") e 2001 ("X - Y"), seria de R\$ 13.452.296,34 e representaria o montante no qual a provisão para créditos de liquidação duvidosa teria sido indevidamente majorada no ano-calendário de 2000. A partir dessa presunção, ele concluiu que essa parcela da provisão para créditos de liquidação duvidosa teria sido integralmente utilizada para apuração do lucro real enquanto perda dedutível.

- Curiosamente, o auditor realizou outro lançamento tributário sob o mesmo fundamento, no valor de R\$ 7.896.751,95, com base na diferença entre o valor total da provisão para créditos de liquidação duvidosa de 2000 (R\$ 81.839.140,61) e 2001 (R\$ 73.942.388,66).

- Destaque-se que os valores tomados por base para o lançamento ora recorrido, R\$ 58.121.067,24 em 2000 e R\$ 44.673.929,56 em 2001, eram parcelas integrantes da provisão para créditos de liquidação duvidosa ("PDD") de 2000 (R\$ 81.839.140,61) e 2001 (R\$ 73.942.388,66), respectivamente. O auditor efetuou lançamentos distintos, um para a parte e outro para o todo (doc.09 e 10 - fls.09 e 10 do Lalur e pag.6 da DIPJ 2002).

- A DRJ ao tratar deste item manteve a autuação simplesmente por não ter a Recorrente apresentado provas documentais, ignorando os argumentos aduzidos, sobretudo o da verdade material.

- Inicialmente, impõe-se destacar o claro *bis in idem* configurado pela duplicidade de autuações com base no mesmo fato. Pela diferença entre a PDD de 2000 e 2001, o auditor já efetuou o lançamento constante do item 5.5 do Relatório Fiscal defendido no presente Recurso.

- Não pode ele, com base na diferença entre parciais que compõem o saldo das referidas provisões, efetuar novo lançamento, em adição ao já existente. Não bastasse a ocorrência do *bis in idem*, trata-se de autuação baseada pura e simplesmente em presunções ilegais: - de que o valor provisionado em 2001 seria o

correto, e não o de 2000 e, - que a diferença entre o valor dos títulos nos dois anos foi deduzida na apuração do lucro real de 2000.

- Se a administração tributária pudesse, a seu bel prazer, cobrar tributos com base em meras suposições, o contribuinte ficaria à mercê das interpretações da autoridade fiscal. Presunção não é base de cálculo de imposto, devendo esse tipo de expediente ser rechaçado do procedimento administrativo fiscal.

Ao comparar registros com o mesmo número de matrícula e a mesma data de vencimento, na data-base dezembro/2000 e dezembro/2001, o auditor confunde registros de sistema com títulos representativos de dívida. Os registros de sistema representam o total do débito de um determinado cliente, que pode ter mais de uma unidade de consumo conectada à rede elétrica. Uma rede de supermercados com diversas filiais, por exemplo.

- Fato é que qualquer desses consumidores pode pagar uma fatura de energia elétrica de uma unidade de consumo e deixar de pagar a de outra. Com isso, o valor do registro, de um ano para o outro pode reduzir normalmente, sem que tenha havido qualquer erro por parte da Recorrente.

- Não demonstrou o auditor ter sido a contabilização de 2000 excessiva, nem tampouco ter resultado em qualquer benefício fiscal indevido para a Recorrente. Na verdade, ao adotar a presunção de ilegalidade, furtou-se de perquirir a verdade dos fatos.

- Por consequência de todo o exposto requer a Recorrente que seja reconhecido o *bis idem* e a ilegalidade da presunção na qual se baseou o lançamento, devendo ser anulada a autuação de tais valores.

#### **B) Do ano-calendário 2001:**

**- Provisão para Crédito Liquidação Duvidosa. Consumidores com medidas judiciais.(R\$7.936.588,47).**

No relatório de trabalho fiscal, o auditor fiscal constatou a indedutibilidade da provisão do valor, correspondente às contas de energia elétrica de clientes que ingressaram na Justiça questionando os reajustes tarifários de 1986.

- A DRJ deixou de apreciar os fundamentos expostos, por não ter a Recorrente apresentado provas documentais correspondentes.

- Durante o ano de 2001, diversas faturas de clientes que ingressaram na justiça questionando os reajustes tarifários de 1986 foram emitidas, em cumprimento a decisões judiciais, por 80% do valor integral. Por um equívoco contábil da Requerente, os 20% restantes foram levados a tributação como faturamento e, pendentes no Contas a Receber, foram objeto de provisão pela Recorrente conforme parâmetros para constituição de provisão para Devedores Duvidosos.

- Em razão do equívoco cometido quando da emissão de faturamento de receita em 80% (oitenta por cento) e 20% de provisão de devedores duvidosos, houve o devido estorno no LALUR, de forma que não afetou o lucro líquido do exercício. Tal equívoco ocorreu em virtude da Recorrente não ter cumprido, de imediato, a determinação de redução das ações judiciais.

- Uma vez que a empresa constatou que aqueles valores de PDD não podiam ser lançados na rubrica de contas a receber, buscou o seu devido estorno, não acarretando qualquer prejuízo ao erário público.

- Prosseguir com o entendimento do fiscal seria praticar o estorno de um lançamento irregular. A Recorrente anexa relatório de todos os consumidores com débitos oriundos de redução de tarifa, totalizando o valor de R\$ 7.936.588,47, os quais foram objeto de estorno. Ainda como meio de prova do alegado, a Recorrente anexou cópia da CE n.º. 016/2001-DFIN, pela qual a Saelpa solicita à Secretaria de Finanças do Estado da Paraíba compensação do ICMS recolhido sobre os 20% (vinte por cento) desses faturamentos, bem como Notas Fiscais relativas aos consumidores citados pelo auditor em seu relatório para comprovar que essas contas continuavam pendentes até 31/12/2001.

**- Da Glosa de Custos - Faturamento Complementar(R\$ 10.434.423,05).**  
Este item refere-se à contabilização de faturas de compra de energia elétrica, pela Recorrente, junto à Companhia Hidroelétrica do São Francisco - CHESF, no ano de 2001. Trata-se, de fato, da nota fiscal n.º 5342, emitida pela CHESF, no valor de R\$ 10.908.181,17 - R\$ 473.758,12 (ajuste), em vista dos depósitos/créditos bancários feitos pela ENERGISA (Saelpa), referente ao faturamento complementar relativo ao fornecimento de energia do ano de 2001.

- Sustenta o auditor que tais valores não poderiam ser Considerados como custo, mas sim como um ativo circulante ou recuperável a longo prazo. Tal entendimento equivocado decorreu da escusável falta de conhecimento técnico acerca do funcionamento e da regulação do setor elétrico brasileiro, vigentes à época. Por esse desconhecimento, o fiscal acabou confundindo o objeto da autuação (faturamento de energia comprada) com a Recomposição Tarifária Extraordinária - RTE.

- A DRJ não analisou os argumentos da recorrente, atendo-se simplesmente a transcrever na íntegra o Parecer COSIT n.º 26. o r. julgador manteve a linha de pensamento equivocada do r. auditor fiscal, vinculando o pagamento da nota fiscal n.º 5342 da CHESF à sobretarifa objeto do Parecer COSIT n.º 26/2002, quando na verdade, esse dois fatos não guardam entre si qualquer relação.

- Em 2001, o setor elétrico era regulado, principalmente, pelas Leis n.º 9.648, de 27 de maio de 1998 e n.º 9.427, de 26 de dezembro de 1996. O art. 12 da Lei n.º 9.648/1998, em seu §2º, estabelecia que a compra e venda de energia elétrica nos sistemas elétricos interligados seriam realizadas no âmbito do Mercado Atacadista de Energia Elétrica - MAE, observado o disposto no art. 10, que tratava dos contratos iniciais.

- A Recorrente tinha, em 2001, um contrato de compra e venda de energia em vigor com a CHESF, celebrado em 25 de janeiro de 2000 (**doc.16**) Seu Anexo I apresenta as quantidades contratadas e as tarifas do contrato inicial. O montante de energia contratado para 2001, com a CHESF, correspondeu a 396 MW médios. Tais montantes mensais foram registrados no MAE considerando o disposto no Parágrafo Primeiro da Cláusula 11 do Contrato.

- Para fins de informação, a Recorrente apresenta a tabela I<sup>a</sup> (doc. 17), que apresenta os montantes mensais contratados e adquiridos em 2001, bem como teriam sido os correspondentes faturamentos, caso não houvesse sido decretado o racionamento de energia. Para cada mês, as tarifas e os faturamentos foram obtidos conforme Cláusula 14 do contrato inicial.

- Na Região Nordeste, onde se localiza a Recorrente, o racionamento de energia elétrica foi decretado pelo Poder Concedente a partir de junho de 2001. CHESF, então, conforme recomendação da Associação Brasileira das Empresas Geradoras de Energia Elétrica - ABRAGE, efetuou, a partir de junho de 2001, o

faturamento provisório tomando por base as quantidades contratadas, ajustadas pelo percentual da meta de racionamento estabelecida pela Câmara de Gestão da Crise de Energia Elétrica - GCE, conforme faturas e respectivas correspondências de encaminhamento, todas anexas (**docs.18**).

- Com isto, a CHESF passou a faturar, a título provisório, a energia contratada pela Recorrente com uma redução de 20%. A tabela 1 .b, anexa, consolida os valores mensais faturados, em MWH (quantidade de energia faturada) e Reais. Somente em dezembro de 2001 foi estabelecido pelo §8º do art.2º da Resolução GCE nº 091, de 21 de dezembro de 2001, a metodologia para o fator de redução a ser aplicado aos contratos iniciais durante o período de vigência do racionamento.

- Esta metodologia foi posteriormente detalhada no art.5º da Resolução ANEEL nº 31; de 24 de janeiro de 2002, senão vejamos: (doe. 19) Em face da cláusula 6 do aditivo (04.07.02) ao contrato inicial da CHESF - SAELPA (doc.20) reduziram-se os montantes contratados no período de vigência do racionamento. Para o período de junho a dezembro de 2001, ficou definido que seria aplicado o fator de redução previsto no art.5º da Resolução ANEEL nº 031, de 2002.

- Finalmente, apenas em 12 de agosto de 2002, os fatores de redução aplicáveis ao ano de 2001 foram definitivamente informados pela ANEEL por meio do Ofício Circular nº 761/2002-SFF-SRE/ANEEL (doc.21), correspondendo a 0,93638 de junho a dezembro de 2001, ou seja, uma redução de 6,362%.

- A tabela 1.c (anexa - doe. 17) apresenta os valores que deveriam ter sido faturados pela Saelpa considerando este fator de redução. Verificou-se, então, que a SAELPA havia consumido um volume de energia equivalente a 93,638% do contrato inicial, mas apenas 80% tinha sido faturado e recebido pela CHESF. Dessa diferença originou-se um débito de compra de energia da Energisa (Saelpa) para com a CHESF.

- Conseqüentemente, a CHESF emitiu faturamento complementar contra a Saelpa relativo à diferença entre o valor que deveria ter sido faturado em 2001 com base no Ofício Circular nº 761/2002-SFF-SRE/ANEEL (tabela 1c - doe. 17) e aquele objeto do faturamento preliminar (tabela 1b), correspondendo a R\$ 10.434.423,05 (tabela 1d - doc. 17).

- A SAELPA, até então, havia efetuado o registro contábil das operações de comercialização, realizadas com base em estimativas elaboradas pela sua própria administração, observando os princípios fundamentais da contabilidade.

- Assim, em dezembro de 2001, a SAELPA registrou o valor de R\$ 11.096.782,02 para fins de efeitos contábeis, tendo em vista a definição, à época, dos redutores pelos órgãos competentes. Posteriormente, com a determinação em definitivo do Fator de Redução, foram efetuados os devidos ajustes, nos valores de R\$ 473.758,12 e R\$ 188.600,85 (receitas levadas à tributação no exercício de 2002 - vide Diário - doc. XX anexo), resultando no valor líquido de R\$ 10.434.423,05.

- De acordo com o site da Agência Nacional de Energia Elétrica:

*"A Recomposição Tarifária Extraordinária é um instrumento que se destina à compensação pelas perdas de receita das concessionárias, impostas pelo Programa Emergencial de Redução do Consumo de Energia Elétrica, e acumuladas no período de 10 de janeiro a 25 de outubro de 2001. A recomposição foi estabelecida mediante a aplicação dos seguintes percentuais de reajuste:*

*2,9% para as classes Residencial e Rural;*

*7,9% para as demais classes, excluídos os consumidores de Baixa Renda, os Serviços Executados e os suprimentos entre empresas, conforme legislação citada nos anexos."*

- Depreende-se da leitura do próprio Parecer COSIT nº 26/2002, que "as concessionárias de energia elétrica tiveram redução de suas margens de lucro, seja devido à diminuição do faturamento, seja pelo aumento de custos não gerenciáveis". E que "visando a recomposição do equilíbrio econômico-financeiro de contratos de concessão a que se refere o dispositivo acima transcrito (art. 28 da MP nº 2.198/2001), a MP nº 14, de 21 de dezembro de 2001, em seu artigo 4º, assim dispôs:

*"Art. 4º A ANEEL procederá à recomposição tarifária extraordinária prevista no art. 28 da Medida Provisória no 2.198-5, de 24 de agosto de 2001, sem prejuízo do reajuste tarifário anual previsto nos contratos de concessão de serviços públicos de distribuição de energia elétrica.*

*§ 1º A recomposição tarifária extraordinária de que trata o caput será implementada por meio de aplicação às tarifas de fornecimento de energia elétrica dos seguintes índices:*

*I - 2,9%, para os consumidores integrantes das Classes Residencial e Rural; e*

*II - 7,9%, para os demais consumidores.*

*(...)"*

- Ora, a perda de receita da Recorrente em virtude do racionamento de 2001, a ser compensada de forma diferida pela RTE, não se confunde com o valor pago à CHESF pela energia consumida naquele ano.

- Como é de conhecimento comum, a mercadoria energia tem uma peculiaridade que a difere das demais. Não se armazena energia na distribuição. Não há estoque. A distribuidora, simplesmente, contrata uma quantidade de energia com a geradora, que passa a ter a obrigação de gerar esse montante de energia e lançá-lo no sistema interligado.

- A distribuidora tem, então, o direito de vender energia nessa quantidade, pois foi ela quem pagou ao gerador. No caso, a Recorrente havia contratado com a CHESF o fornecimento de 2.058.271,448 MWh para o ano de 2001, pelo preço de R\$ 76.509.921,18.

- Por conta do racionamento, a CHESF, inicialmente, faturou apenas 80% do contrato (1.646.617,159 MWh, pelo preço de R\$ 61.207.936,96). Quando, finalmente, em agosto de 2002, a ANEEL apurou o fator de redução e determinou qual havia sido a quantidade de energia vendida pela CHESF para a SAELPA no ano de 2001, constatou-se que havia sido entregue o montante de 1.927.324,218 MWh, o que totalizava o preço de R\$ 71.642.360,01, resultando numa diferença a pagar de R\$ 10.434.423,05, valor esse, então faturado de forma complementar pela CHESF.

- Frise-se, foi uma despesa efetivamente incorrida no ano de 2001. Um custo necessário para sua operação (venda de energia) e, por conseguinte, dedutível.

- O fato de a Recorrente ter sofrido prejuízos em razão do racionamento, e de ter recebido do Poder Concedente um reequilíbrio econômico-financeiro do contrato de concessão de maneira diferida (RTE) não faz, absolutamente, com que a despesa incorrida no ano de 2001 com compra de energia destinada a seu mercado consumidor deixe de ser considerada custo dedutível. Não há como se pretender aplicar o Parecer COSIT nº 26/2002 sobre algo que não é RTE!

- Entendemos que resta exaustivamente demonstrado que não se pode confundir o objeto da autuação (despesa com energia consumida em 2001) com a RTE (valores incluídos na fatura de energia elétrica dos consumidores a partir de 2002, para reequilíbrio econômico-financeiro do contrato de concessão).

- o Auditor Fiscal deveria levar em consideração o Princípio da Competência do exercício, bem como a emissão da fatura complementar, que se deu em dezembro de 2001.

- Entende a requerente, em vista do exposto, que se essa despesa operacional foi confirmada com o valor apurado pela Chesf na competência de 2001, por tratar-se de complemento do valor do contrato inicial de compra e venda de energia do exercício de 2001, tal despesa deve ser considerada como custo do resultado para apuração do exercício, uma vez que esse valor foi relativo ao período de comercialização, cuja competência refere-se ao exercício de 2001.

- Tem-se como regra que os Valores serão apurados considerando o período de comercialização, e, no caso, esses períodos: foram os meses de abril a dezembro/01, portanto, foram eles reconhecidos naquela competência.

**Diferenças de Despesas com Compra de Energia da CHESF (R\$ 2.871.961,74).** O fiscal solicitou informações à Companhia Hidroelétrica do São Francisco - CHESF e, com base na resposta obtida, entendeu que havia divergências entre os valores escriturados pela SAELPA e os valores constantes da emissão das notas fiscais da Chesf, relativas a essas contas.

- O Auditor Fiscal, então, glosou os valores estornados da nota fiscal nº 5324 em R\$ 2.098.505,44, bem como a diferença entre o valor contabilizado e o constante da nota no valor de R\$ 111.097,33. Da mesma forma, glosou o estorno da nota fiscal nº 5342, no valor de R\$ 473.758,12, e a diferença entre o valor contabilizado e o constante daquela nota, no valor de R\$ 188.600,85, totalizando a glosa de R\$ 2.871.961,74, como despesa/custo indedutível para a apuração do lucro real no ano-calendário de 2001.

- A DRJ entendeu que somente são dedutíveis na apuração do lucro real os custos e despesas efetivamente realizados e apoiados em documentação hábil e idônea.

- Os procedimentos realizados pela ora Recorrente, tiveram suporte na época pelo seu órgão regulador, bem como pelas disposições do Setor Elétrico, a saber ANEEL, ABRAGE, GCE, através de expedição de resoluções. Ademais, todos os lançamentos contábeis tiveram suporte no que determina os contratos iniciais de fornecimento de energia elétrica, a legislação vigente no período de racionamento e os fatores econômicos efetivos.

- No período objeto da fiscalização, em razão do racionamento de energia, as parcelas de demanda e a energia de todos os contratos iniciais foram reduzidas em 2,1% em cada mês. Esse fator de redução foi divulgado pela ABRADDEE -

Associação Brasileira de Distribuidores de Energia Elétrica, durante o processo de negociação com o Governo Federal.

- Em dezembro de 2001, o governo e as empresas de energia elétrica firmaram o Acordo Geral do Setor Elétrico com as concessionárias distribuidoras e as geradoras de energia elétrica, com o intuito de garantir o equilíbrio econômico-financeiro dos contratos existentes e a recomposição de receitas relativas ao período de vigência do Programa Emergencial de Redução do Consumo de Energia Elétrica (Racionamento / "Programa Emergencial").

- Tal acordo abrangia (i) as perdas de margem incorridas pelas distribuidoras e geradoras no período de vigência do citado Programa Emergencial, (ii) os custos adicionais da Parcela A para o período de 1/01/2001 a 25/10/2001, (iii) a parcela dos custos com a compra de energia no âmbito do Mercado Atacadista de Energia (MAE), denominada "energia livre", realizadas até dezembro de 2002 e (iv) a substituição do direito contratual previsto no Anexo V dos Contratos Iniciais (compra e venda de energia).

- Assim, as distribuidoras alcançadas por essa recomposição tarifária extraordinária teriam que pagar às geradoras, durante o Programa Emergencial, os valores dos contratos iniciais e equivalentes, com redução proporcional àquela aplicada às distribuidoras. Essa redução foi definida em 2,341%.

- A Recorrente demonstra através do Extrato contábil (doc.22 - anexo 09 da impugnação) que efetuou a contabilização em dezembro de 2001 dos valores relativos à diferença de despesas com compra de energia elétrica adquirida da CHESF, bem como o valor da compra de energia elétrica para o mês de dezembro de 2001, de acordo com os demonstrativos de cálculos efetuados à época (doc 23 - anexo 10 da impugnação).

- Com base na informação detida no momento do lançamento contábil (antes da definição final do fator de redução), a SAELPA efetuou os cálculos utilizando o Fator de Redução 2,1%.

- Como bem colocado pelo Senhor Fiscal, e diante do exposto acima, a Saelpa efetuou a contabilização na conta contábil 615.03.3.5.41 subconta 4101 dos valores de energia comprados da CHESF em montantes de: (i) R\$12.084.922,43 - energia comprada de dezembro de 2001, e (ii) R\$11.096.782,02 - valor complementar de valores de energia comprada de abril a dez de 2001.

- Os documentos hábeis e idôneos que serviram de base para os registros contábeis dos valores de R\$ 11.096.782,02 e R\$ 12.084.922,43 foram apresentados pela Recorrente no momento da fiscalização, tendo sido, no entanto, desconsiderados pelo Fiscal, que desprezou a correção de tais valores contabilizados com fator de redução (2,1%), relativo ao período de abril a dezembro de 2001.

- O lançamento de R\$ 11.096.782,02 refere-se ao somatório encontrado após a aplicação do fator de redução de 2,1% sobre o valor do contrato inicial de compra e venda de energia elétrica do período de abril a novembro de 2001. E o lançamento de R\$ 12.084.922,43 é o valor contrato inicial de compra e venda de energia elétrica para o mês de dezembro de 2001, já aplicado o fator de redução de 2,1 %.

- Em um segundo momento, após a celebração do Acordo Geral do Setor Elétrico, foi utilizado pela Recorrente o fator de redução de 2,341% para o cálculo da diferença de despesas com compra de energia elétrica adquirida da CHESF, e de 20% sobre o valor da compra de energia elétrica (contrato inicial) para o mês de

dezembro de 2001, apurando-se os valores de R\$13.122.235,30 em vez de R\$11.096.782,02 e de R\$9.875.319,66 em vez de R\$12.084.922,43, respectivamente.

- Logo, a diferença apontada para a nota fiscal da Chesf nº 005324, no valor de R\$ 2.209.602,77, refere-se ao valor contabilizado pela SAELPA e o valor indicado pela Chesf, com o redutor de 20% (vinte por cento). Com relação à diferença citada na nota fiscal nº 005342, no valor de R\$ 662.358,97, a mesma refere-se à subtração do valor registrado pela SAELPA, e o valor efetivamente devido após o ajuste.

- O valor contábil registrado em dezembro de 2001 pela SAELPA (R\$ 11.096.782,02) foi assim calculado em função de que também se desconhecia o ajuste da fatura complementar, o que se deu apenas em meados de 2002. Destaque-se que as diferenças de R\$ 2.209.602,77 e de R\$ 662.358,97, acima esclarecidas e que totalizam R\$ 2.871.961,74, foram levadas à tributação no exercício fiscal de 2002, quando houve a definitiva indicação do valor devido pelo MAE, conforme se comprova do lançamento contido no Diário (doe. XX anexo).

- Diante do esclarecimento acima, fica caracterizado que o valor glosado pelo Auditor Fiscal é justamente a variação decorrente das duas notas fiscais emitidas pela Chesf.

- Em razão dos fundamentos apresentados acima, não é possível outra conclusão que não seja o reconhecimento da legalidade e correção do valor total contabilizado sobre a rubrica de despesa/custo, relativo as despesas de Compra de Energia à CHESF, bem como seu lançamento contábil em 31.12.2001.

- **Da Glosa de Custos - Provisionamento da Compra de Energia no Mercado Atacadista no Ano-Calendarário de 2001 - R\$ 70.342.053,18.** Este item do auto de infração refere-se a contabilização, em 31/12/2001, da energia comprada no Mercado Atacadista de Energia Elétrica -MAF no valor de R\$ 70.342.053,18.

- Percebe-se, novamente, que o auditor confunde o custo da energia consumida no ano 2001 com a RTE, aplicando indevidamente o diferimento previsto no Parecer COSIT nº 26/2002. É, pois, equivocada a conclusão do auditor, de que teria a SAELPA, indevidamente, deixado "de adicionar na apuração do lucro real a importância de R\$ 70.342.053,18, por ser tal custo/despesa indedutível.

- O Acórdão da DRJ novamente, descuidou de analisar os argumentos da então impugnante, atendo-se simplesmente a aplicar o Parecer COSIT nº 26, de 26 de setembro de 2002. Não bastasse, ainda negou pedido de diligência requerido que teria esclarecido definitivamente a celeuma.

- De acordo com o sitio eletrônico da Receita Federal do Brasil, *"provisões são expectativas de obrigações ou de perdas de ativos resultantes da aplicação do princípio contábil da Prudência. São efetuadas com o objetivo de apropriar no resultado de um período de apuração, segundo o regime de competência, custos ou despesas que provável ou certamente ocorrerão no futuro."*

- Ou seja, provisões são sempre criadas para atender, segundo o princípio da competência, a apropriação de custos e despesas que se concretizarão no futuro. Definitivamente, não é o caso dos lançamentos glosados pelo auditor.

- Tais lançamentos do Livro Diário nº 127, contidos nas fls. 3.835, 3.836 e 3.838 dos autos, apesar de terem sido denominados "PROVISÃO COMPRA MAE", não são provisões, pois retratam custos e despesas efetivamente ocorridos a cada

mês de 2001. Aqueles valores, que totalizam R\$ 70.342.053,18, representam o custo da energia comprada pela Recorrente no MAE a cada mês de 2001, a fim de atender seu mercado consumidor.

- Como já explicado no tópico do presente recurso relativo à compra de energia junto à CHESF, o suprimento de energia da Saelpa em 2001 era proveniente de seu Contrato Inicial com a geradora Chesf, (doe. 16 Contrato da CHESF), complementado por Contratos Iniciais de compra das concessionárias de distribuição Companhia Energética do Ceará, Companhia Energética de Pernambuco e Companhia Energética do Rio Grande do Norte.

- Esta energia comprada visava ao atendimento da carga de seus consumidores, bem como ao suprimento de energia para a Celpe, a Cosem e a Companhia Energética da Borborema, mediante Contratos Iniciais de venda de energia elétrica.

- Para fins de esclarecimentos, note-se que as diretrizes e condições para os Contratos Iniciais entre distribuidoras foram estabelecidas pela Resolução ANEEL nº 44, de 01/02/01 (anexo). Os montantes mensais de energia contratada e respectivas tarifas foram homologados pelas Resoluções ANEEL nº 45, de 10/02/01, e nº 173, de 10/05/01 (docs.24 a 26).

Sabendo-se, assim, quais eram os contratos iniciais da Recorrente no início de 2001, tem-se que a Energisa dispunha de sobras de energia dentro do seu planejamento anual, o que lhe permitia vender diretamente a outras distribuidoras de energia por meio de contratos bilaterais, na forma do arl. 12 da Lei nº 9.648/1998.

Em 17 de abril de 2001, antes que se falasse em racionamento de energia elétrica, a Energisa celebrou contratos bilaterais de venda de energia para a Companhia Força e Luz Cataguazes - Leopoldina e empresa Energética de Sergipe S.A. (does. 27 e 28). Como consequência do racionamento de energia elétrica, foi celebrado o Acordo Geral do Setor Elétrico, do qual constou a instituição da Recomposição Tarifária Extraordinária - RTE, assim como a obrigatoriedade de celebração, por cada distribuidora, de um "Acordo de Compra de Sobras Líquidas Contratuais" com as geradoras.

- Destaque-se que o "Acordo de Compra de Sobras Líquidas Contratuais" não tem absolutamente nenhuma vinculação com a RTE. Enquanto esta visava, como explicado, o restabelecimento do equilíbrio econômico financeiro dos contratos de concessão, mediante a reposição de perdas das distribuidoras, o "Acordo de Compra de Sobras Líquidas Contratuais" tinha por objetivo redistribuir as eventuais sobras de energia das distribuidoras para as geradoras, como forma incentivo ao setor de geração. Assim, a Recorrente celebrou o "Acordo de Compra de Sobras Líquidas Contratuais" (doc.29), sendo o conceito de sobras definido na cláusula 1', como a diferença, se positiva, entre:

*(i) Contratos Iniciais e Equivalentes, acrescidos da quota de Itaipu e da geração própria; e*

*(i.l.) Carga de cada concessionária de distribuição referenciada ao Centro de Gravidade correspondente (referir ao centro de gravidade significa acrescentar à carga sua respectiva parcela das perdas elétricas no sistema nacional de transmissão, conforme calculado pelo Mercado Atacadista de Energia).*

- Como a Energisa não é quotista de Itaipu, nem tampouco possui geração própria, a oferta contabilizada pelo MAE correspondeu a seus contratos iniciais de compra, deduzidos dos contratos iniciais de venda. Logo, sua carga referenciada ao Centro de Gravidade correspondeu à carga associada a seus consumidores finais (apurada pelo MAE nos pontos de medição das conexões com o sistema de transmissão da CHESF e com os sistemas de distribuidoras vizinhas), acrescida das perdas na rede básica alocadas à Energisa na contabilização do MAE.

- Acontece que os contratos bilaterais de venda de energia celebrados com a CFLCL e a ENERGIPE não foram considerados para o cálculo das sobras, pois, com base no disposto no inciso III do § 5º do art. 2º da Resolução GCE nº 091, de 21/12/01, não foram considerados como equivalentes aos contratos iniciais.

- Esse entendimento foi ratificado por meio do item I do Despacho ANEEL nº 288, de 16/05/02, anexo, que não relacionou tais contratos como equivalentes aos iniciais. Como consequência, acabou a recorrente sendo obrigada a comprar no Mercado Atacadista de Energia a quantidade de energia necessária para honrar os contratos bilaterais.

- Como exposto, o Acordo de Compra de Sobras Líquidas Contratuais resultou em exposição ("compra" de energia no mercado de Curto prazo do MAE) da Recorrente correspondente aos montantes vendidos a CFLCL e Energipe, registrados no MAE. Esta exposição foi valorada ao preço da energia no mercado de curto prazo (na ocasião denominado PMAE) no submercado Nordeste, que correspondeu a R\$ 684/MWh de 1º de junho até a 21 de setembro e R\$ 562,15/MWh de 22 de setembro até 31 de dezembro de 2001 (valores constantes do site da CCEE, entidade que sucedeu o MAE).

- Desta feita, a Recorrente foi obrigada a pagar pela energia que foi obrigada a pagar pela energia que foi obrigada a comprar no MAE no ano de 2001, para ter lastro para cumprir seus contratos bilaterais de venda de energia. Sendo assim, os Agentes do Setor Elétrico, entre esses a ora Recorrente, solicitaram do MAE o posicionamento sobre essas contas, a fim de formalizar os lançamentos contábeis do exercício.

- No entanto, em razão do Comunicado 1-AS 017/02 (doc. 30), as empresas foram informadas que o MAE não poderia divulgar os valores relativos às contabilizações, a energia comercializada no Mercado Atacadista referente ao exercício de 2001 em razão de processo ajuizado pelas Centrais Elétricas Brasileiras - Eletrobrás em face da ANEEL, ASMAE e outras.

- Nessa situação, apenas em 28 de fevereiro de 2002, é que houve a divulgação aos Agentes do Demonstrativo provisório e aproximado, de natureza meramente informativa contendo os melhores números para se proceder ao registro contábil-financeiro, formalizado mediante a CI-AS 0347/2002, com a denominação de Provisionamento 2001 e Formulação Alébrica referente ao Acordo de Racionamento (doc.31).

- Dessa forma, os números que constam no demonstrativo divulgado no Comunicado acima, registram os valores disponíveis às distribuidoras e geradoras, resultado das compras e vendas de energia no MAE. Os valores constantes da coluna "Montante Financeiro Mensal (R\$) representam os créditos e débitos decorrentes das sobras ou déficits de energia em cada mês (que resultam do balanço entre oferta e consumo), valoradas ao PMAE (Preço MAE).

- Percebe-se, então, que, o valor de R\$ 70.342.053,18, detalhado na tabela 2 (doc.32), resulta dos valores devedores mensais relativos à Recorrente, apurados pelo MAE, constantes da coluna Montante Financeiro Mensal (R\$) do anexo Resultados do Provisionamento 2001, acrescido do valor de R\$ 71.396,26, informado pelo MAE como Ajuste MAE compra jan a ago/00 (doc.33).

- Resta, portanto, inequivocamente demonstrado que:

(i) Provisionamento foi a denominação utilizada pelo MAE quando informou o valor devido pela Recorrente pela energia adquirida no mercado de curto prazo nos meses de 2001. O fato de constarem da escrituração contábil lançamentos com indicação desse nome não transforma tais lançamentos em provisões. Pelo contrário, o fato de tais lançamentos representarem despesas incorridas no ano de 2001, não custos futuros, é suficiente para afastar qualquer entendimento naquele sentido, sendo certo não se tratar de provisão, mas sim de despesa operacional;

(ii) O auditor confundiu o Acordo de Compra de Sobras Líquidas Contratuais com a RTE, quando a única ligação entre esses dois fatos é o momento histórico. Como demonstrado, a despesa de R\$ 70.342.053,18 decorreu da obrigatoriedade de aquisição de energia no mercado de curto prazo pela Energisa, para honrar as vendas de energia efetuadas, não tendo qualquer vinculação com a sobre tarifa criada para os exercícios subsequentes com a finalidade de reequilibrar econômica e financeiramente seu contrato de concessão pela perda de receita em 2001 (RTE).

- Frise-se, o valor pago a título de energia comprada no MAE foi uma despesa efetivamente incorrida no ano de 2001. Um custo necessário para sua operação e, por conseguinte, dedutível. Vale repetir a mesma observação já feita neste recurso voluntário: o fato de a Recorrente ter sofrido prejuízos em razão do racionamento, e de ter recebido do Poder Concedente um reequilíbrio econômico-financeiro do contrato de concessão de maneira diferida (RTE) não faz, absolutamente, com que a despesa incorrida no ano de 2001 com compra de energia destinada a suprir seus contratos bilaterais deixe de ser considerada custo dedutível. **Não há como se pretender aplicar o Parecer COSIT nº 26/2002 sobre algo que não é RTE !**

- Entendemos que resta exaustivamente demonstrado que não se pode confundir o objeto da autuação (despesa com energia revendida em 2001) com a RTE (valores incluídos na fatura de energia elétrica dos consumidores a partir de 2002, para reequilíbrio econômico-financeiro do contrato de concessão).

- A Energisa com base no Princípio do Conservadorismo, e de posse dos números apresentados em planilha do MAE, que indicou a compra naquele mercado, lançou tal despesa como custo dedutível na apuração do lucro real, para o exercício de 2001, em virtude da observância do princípio da competência e em função da planilha informativa apresentada pelo MAE.

- Nesse sentido, seguiu determinação do Manual de Contabilidade do Serviço Público de Energia Elétrica, no item 6.3.16, que trata da Comercialização de Energia Elétrica no Âmbito do Mercado Atacadista de Energia Elétrica - MAE.

- Como acima explicitado, naquele momento os números contidos na planilha apresentada pelo MAE eram os únicos valores conhecidos a título de despesa para compra de energia no MAE.

- Em face disso, a planilha do MAE era, definitivamente, o documento hábil e idôneo que indicava o valor a ser levado a custo como compra de energia no Mercado. Portanto para o exercício de 2001, fazendo correspondência ao extrato

emitido pelo Mercado Atacadista de Energia, a Saelpa contabilizou: *611.03.3.1.0.2 - Suprimento de Energia Subconta 0002 - Energia de Curto Prazo - R\$6.036.832,43 e; 615.03.3.5.4.1 - Operações com energia elétrica Subconta: 4103 - Energia Comprada - Curto Prazo - R\$ 70.342.053,18.*

- Diante do exposto acima, fica claro e evidenciado o equívoco do fiscal em aumentar a base tributável do Imposto de Renda, e por reflexo da CSLL ao glosar a citada despesa de R\$70.342.053,18.

- Outrossim, o Auditor Fiscal em seus procedimentos, deixou de requisitar informações perante a ANEEL, a fim de atestar os lançamentos de despesas efetuadas em cada exercício. Tais custos reconhecidos pela ANEEL servem de base para a autorização das revisões das tarifas de energia.

- Em razão dos fundamentos apresentados acima, requer a recorrente, sob pena de cerceamento de defesa, seja deferido o pedido de diligências com pedidos de esclarecimento acerca das operações de Compra e Venda de Energia junto à CCEE - Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (nova denominação do Mercado Atacadista de Energia), com endereço na Alameda Santos, 745 - 9º Andar, Cerqueira César - São Paulo - SP, CEP: 01419-001, seja dado provimento ao recurso.

- **Exclusões no Lalur Indevidas (R\$ 7.896.751,95).** Segundo o auditor, da análise dos arquivos da empresa, constatou-se a existência de vários registros onde os valores provisionados em 2000 são superiores aos de 2001. Dessa forma, entendeu que houve uma majoração indevida de R\$ 12.851.228,33 que representaria o montante no qual a provisão para créditos de liquidação duvidosa teria sido indevidamente majorada.

- A partir dessa presunção, o auditor concluiu que essa parcela da provisão para créditos de liquidação duvidosa teria sido integralmente utilizada para apuração do lucro real enquanto perda dedutível.

- A DRJ ao tratar deste item, deixou de apreciar os fundamentos expostos, por não ter a Recorrente apresentado as provas documentais correspondentes.

- As provisões comparadas pelo fiscal não serviram para reduzir o lucro tributável, logo, o que a fiscalização fez foi glosar a diferença entre provisões de dois exercícios subsequentes, por pura presunção.

- Presunção não é base de cálculo de qualquer imposto, devendo esse tipo de expediente ser rechaçado do procedimento administrativo - fiscal.

- Diante do relatório do trabalho fiscal, não demonstrou o auditor ter sido a contabilização de 2000 excessiva, nem tampouco ter resultado em qualquer benefício fiscal indevido para a Recorrente. Na verdade, ao adotar a presunção de ilegalidade, furtou-se de perquirir a verdade dos fatos, o que fere de nulidade a exação lançada.

- O fato é que, para à constituição da provisão de devedores duvidosos em dezembro de 2001 foram utilizados os seguintes parâmetros **contas de energia** vencidas há mais de 90 dias da classe residencial, com mais de 180 dias da classe comercial e com mais de 360 dias das classes industrial, rural, poder público, iluminação pública e serviço público:

- **parcelamentos com TCD** (Termos de Confissão de Dívidas) vencidos com o mesmo período das contas de energia acima especificadas;

- **Contas de energia de consumidores** que estão questionando na justiça (aumento de tarifa em 1986), com o mesmo prazo definido para as contas de energia (acima);

- **Parcelamentos com SINED** (Sistema de Negociação de Débitos), utilizou-se como parâmetro o montante das parcelas vencidas;

- **Contas de energia renegociadas**, montante referente ao débito de consumidores que foram renegociados, deduzido da base apurada. Com esses parâmetros, em dezembro de 2001, apurou-se o montante de R\$ 73.942.388,66, valor esse inferior em R\$ 7.896.751,95 àquele apurado até dezembro/2000 que era de R\$ 81.839.140,61.

- O Artigo 249 do RIR/99 dispõe a regra geral sobre os ajustes (adições) para a determinação do Lucro Real. Na apuração do Lucro Real, conforme Lei nº 9.249/95, artigo 13, são considerados valores ineditíveis, as constituições de provisões, exceto as relacionadas com a legislação trabalhista, bem como, as perdas no recebimento de créditos excedentes aos limites legais definidos nos artigos 90 a 12 da Lei nº 9.430/96.

- Assim como nas adições, também nas exclusões não existe uma relação específica, cabendo ao contribuinte adequar as situações legais. Em regra, as exclusões permitem o diferimento das receitas ou a sua não tributação.

O RIR/99, dispôs sobre este assunto:

*Art. 250: "Na determinação do lucro real, poderão ser excluídos do lucro líquido: I -, os valores cuja dedução seja autorizada por este Decreto e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do período de apuração; II - os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto não sejam comparados no lucro real*

- Dessa forma, também são consideradas como "Outras Exclusões" a Reversão de Provisões, consideradas ineditíveis (art. 13 da Lei nº 9.249/96) na sua constituição e posteriormente ajustadas na contabilidade.

- Como já bem demonstrado, a recorrente quando do fechamento do exercício de 2001, efetuou a comparação dos valores das Provisões de Devedores Duvidosos constituída até dezembro de 2001 *vis à vis* aquela de dezembro de 2000, tendo apurado uma reversão de provisão da ordem de R\$7.896.751,95. Tal reversão da provisão foi o resultado apurado referente à movimentação ocorrida no exercício de 2001 que envolveu contas baixadas, novas contas que foram incluídas na provisão, como também correção de contas de energia elétrica.

- Por todo o exposto, requer a Recorrente seja reconhecida a ilegalidade da presunção na qual se baseou o lançamento tributário em comento, devendo ser anulada a autuação no que concerne a tais valores.

- Quanto aos sub-itens referente ao dispêndio a reembolsar de pessoal cedido (R\$ 1.690.105,00) e provisões para perdas com serviços prestados - ODS (R\$ 161.806,19) a Recorrente reconhece a procedência dos lançamentos e afirma que efetuará os ajustes contábeis necessários.

A recorrente deixou, portanto, de apresentar recurso relativo às infrações indicadas nos subitens **5.1.2.2 (R\$ 1.690.105,00** - f.g. 31/12/2000 - PROVISÃO PARA CRÉDITOS

DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA – DISPÊNDIO A REEMBOLSAR DE DIFÍCIL RECEBIMENTO) e **5.1.2.4 (R\$ 161.806,19 - f.g. 31/12/2000 - PROVISÃO PARA CRÉDITOS DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA - PROVISÃO PELA BAIXA DA CONTA DE SERVIÇOS PRESTADOS A TERCEIROS) do Relatório de Trabalho Fiscal que instrui o auto de infração.**

Por meio da Resolução nº 1302-000.150, este colegiado acatou proposta do relator e converteu o processo em diligências, determinando-se, *verbis*:

Por todo o exposto, voto no sentido de baixar o processo em diligência para que a DRJ se pronuncie sobre a documentação, conforme descrito no voto acima produzido, uma vez que diversos documentos não foram sequer citados pela autoridade julgadora que se limitou a afirmar que os mesmos não existiam.

Aproveitando as diligências a serem realizada e como forma de esclarecimento e de se evitar o cerceamento de defesa que seja deferido o pedido de diligências e pedidos de esclarecimento acerca das operações de compra e Venda de Energia junto à CCEE - Câmara de Comercialização Energia Elétrica, com endereço na Alameda Santos, 745 - 9ª Andar, Cerqueira César - São Paulo - SP, CEP: 01419-001, com os seguintes quesitos:

(i) - Os valores contidos no documento "Resultados do Provisionamento 2001 (doc.32 anexo) possuem natureza de Recomposição Tarifária Extraordinária - RTE?

(ii) - Os valores contidos no documento "Resultados do Provisionamento 2001 são relativos à energia comprada e utilizada no ano de 2001 pela SAELPA, ou relativos a despesas/custos de exercícios futuros (2002 em diante), provisionados em 2001?

A autoridade fiscal encarregada das diligências apresentou o Relatório de Diligência Fiscal (e-fls. 7042/7058), trazendo as seguintes conclusões aos quesitos formulados, *verbis*:

## DA CONCLUSÃO

### Quesito nº 1

A CCEE afirmou que os valores informados como "Resultados do Provisionamento 2001" trataram-se de valores provisórios, por ela apurados (na época MAE), por solicitação dos agentes, para fins de fechamento dos balanços contábeis e demonstrações financeiras do ano de 2001 destes.

Afirmou ainda que os resultados das operações de 2001 foram divulgados em março de 2002, mas foram alterados em 2 momentos: (1) por ocasião da contabilização de todas as operações de 2001, com as regras específica da MP nº 14, de 21/12/2001; e (2) quando foram efetuados os ajustes na contabilização das operações do ano de 2001, no primeiro semestre de 2003.

De acordo com a CCEE, a liquidação financeira do período em questão ocorrera em 30/12/2002 (50%) e em 03/07/2003 (50%), neste último, após a divulgação definitiva dos resultados das operações de 2001, para conclusão da liquidação financeira do período de setembro de 2000 a setembro de 2002, informação confirmada, posteriormente, pela ANEEL.

A CCEE não pôde informar se esses valores teriam sido considerados na Recomposição Tarifária Extraordinária - RTE, pois, a análise e definição da RTE compete à ANEEL.

A fim de dirimir a questão, a ANEEL foi intimada e, em sua resposta, afirmou que a parcela dos valores relativos à compra de "energia livre" de geradores no MAE, no período de junho de 2001 a fevereiro de 2002, constituía-se ativo e passivo regulatórios para os distribuidores ante os geradores e que, os valores por ela homologados em agosto de 2002, conforme RES 483/2002, eram provisórios, uma vez que a contabilização definitiva no MAE ainda dependia de auditoria, o que somente ocorreria em 2003.

A ANEEL não afirmou que os valores provisórios em questão possuíam natureza de RTE, mas sim, que os valores arrecadados à título de RTE se prestavam ao ressarcimento do distribuidores aos geradores no que se refere aos valores homologado de "Energia Livre".

### **Quesito nº 2**

A CCEE afirmou que os valores contidos no documento "Resultados do Provisionamento 2001" restringem-se somente ao ano de 2001 e se referem aos resultados das operações desse período, levando em consideração a energia comprada no MAE e as regras do "Acordo do Setor Elétrico" (Lei nº10.438/2002 e resoluções da ANEEL), as quais se aplicaram à contabilização das operações cujos resultados substituíram os valores provisórios classificados como "Resultados do Provisionamento 2001".

Ante as respostas obtidas, verifica-se que os valores contidos no documento "Resultados do Provisionamento 2001" referem-se a estimativas (provisões) das compras de energia realizada pela Energisa ao longo do ano 2001, tratando-se, portanto, de valores provisórios, representativos da expectativa dos custos do período.

Tem-se que, conforme informado pela CCEE, tais estimativas foram fornecidas a pedido dos agentes, a fim de atender exigências de ordem societárias, relacionadas às suas demonstrações financeiras, em razão de questionamentos realizados pela Comissão de Valores Mobiliários (CVM).

Outrossim, no âmbito do "Acordo do Setor Elétrico" (Lei nº 10.438/2002 e resoluções da ANEEL), foi permitida a contabilização de valores provisórios, referentes ao ano de 2001, os quais só foram divulgados em caráter definitivo em junho de 2003, por ocasião da conclusão da liquidação financeira das operações daquele ano.

O fato é que, ainda em 2002, a Energisa tomou conhecimento do Despacho ANEEL nº 288/2002, que deu tratamento de Contratos Bilaterais como Contratos Equivalentes aos contratos iniciais, tanto é que, em 30/06/2002, do montante anteriormente contabilizado como "energia comprada", R\$ 70.341.231,86 (Livro Diário nº 127, contidos na fls. 3.835, 3.836 e 3.838 dos autos), fez um estorno no valor de R\$ 40.113.000,00, referente ao contrato com a CFLCL, como consta no livro Diário nº133, autenticado na Junta comercial em 04/12/2002.

Inclusive, cumpre salientar, que a própria Energisa, em resposta datada em 11/11/2013, passou a reconhecer a não efetividade dos R\$ 40.113.000,00, registrados inicialmente na condição de custo operacional do ano de 2001.

Ademais, frise-se que, apesar da Energisa afirmar que os R\$ 70.342.053,18, originalmente contabilizados, não são provisões, pois retratariam custos e despesas efetivamente ocorridos a cada mês de 2001, muito embora terem sido denominados "PROVIS. COMPRA MAE" nos registros contábeis, o estorno realizado em

30/06/2002, no valor R\$ 40.113.000,00, bem como as informações prestadas pela CCEE e ANEEL, contrariam aquela afirmação, pois, reforçam a natureza de provisão dos R\$ 70.342.053,18.

Tem-se que, pelo que possível verificar, a Energisa lançou as provisões em questão como custos em atendimento ao procedimento contábil regulatório adotado pelo setor energético, especificamente as regras do "Acordo do Setor Elétrico", o que necessariamente não possui a mesma repercussão no âmbito tributário, uma vez que não se trata de custo e sim de provisão, portanto indedutível, devendo assim ser adicionado na apuração do lucro por falta de embasamento legal.

Ademais, mesmo após o encerramento, a Energisa não comprova a efetividade do pagamento junto ao MAE das demais provisões, totalizando R\$ 30.229.053,18, principalmente pelo contrato celebrado com a empresa ENERGIPE, no montante de R\$ 29.616.211,39.

Ressalta-se, ainda, que na tabela "Resultados do Provisionamento 2001" consta o valor referente ao ajuste MAE referente ao ano-calendário de 2000.

Então, a energia para suprir os contratos com a CFLCL e ENERGIPE foi comprada?

Pelos dados obtidos pela diligência, efetuou-se um demonstrativo fazendo um comparativo entre o que a Energisa efetivamente comprou e vendeu no ano-calendário de 2001, fls. 7038 a 7041, onde fica evidenciado que a Energisa sempre possuiu sobras nos meses em questão de modo que não teria recorrido ao MAE para adquirir energia adicional para atender os contratos de venda de energia firmados com a CFLCL e a ENERGIPE, isto é, a energia vendida foi a adquirida da CHESF, onde o custo já está contabilizado.

Além disso, conforme foi possível verificar ao longo da presente diligência fiscal, não se tem a liquidação efetiva dos R\$ 30.229.053,18, parcela não estornada do provisionamento original, no valor de R\$ 70.341.231,86, conforme as informações fornecidas pela própria Energisa, por meio das quais afirmou que:

a) possuía no Balanço Patrimonial em 31/12/2001 débito junto ao MAE de R\$ 70.342.053,18 e um crédito de R\$ 17.142.000,00, perfazendo um saldo devedor de R\$ 53.200.000,00;

b) em junho de 2002 houve um ajuste da compra no valor de R\$ 40.113.000,00, chegando a um saldo a pagar de R\$ 13.087.000,00;

c) no período de janeiro a setembro de 2002, em decorrência das operações realizadas, o saldo foi reduzido a R\$ 392.000,00;

d) em dezembro de 2002 efetuou o pagamento de 50% da dívida, R\$ 196.000,00;

e) pelas operações efetuadas no período de outubro a dezembro de 2002 no montante de R\$ 15.462.000,00, apurou um saldo a receber do MAE em 31/12/2002 no montante de R\$ 15.266.000,00.

Nesse sentido, verifica-se que a conta 211.01.2 Suprimento de Energia Elétrica - subconta 0005 Energia de Curto Prazo (passivo) apresentou um saldo em 31/12/2001 de R\$ 70.341.231,86, o qual, em 01/01/2002, foi transferido para a conta 211.01.4 Compra de Energia Elétrica - subconta 0005 Energia de Curto Prazo (passivo).

Em 30/06/2002, houve um lançamento a débito nesta subconta (211.01.4 sub 0005), a título de ajuste compra MAE, no valor de R\$ 40.113.000,00, restando um saldo de R\$ 30.164.833,01. Em 31/07/2002, este saldo foi transferido para a conta 211.01.4 Compra de Energia Elétrica - subconta 0006 Compra Energia MAE Curto Prazo (passivo), que, por sua vez, em 10/12/2002, foi transferido para a conta do ativo 112.11.3 Energia Elétrica de Curto Prazo - subconta 0006 Liquidação MAE (ativo), cujo respectivo saldo, em 31/12/2002, era de R\$ 37.173.543,33 credor. Esta conta (112.11.3 sub 0006) teve lançamentos referentes aos anos de 2002 e 2003, apresentando um saldo credor em 31/12/2003 de R\$ 37.075.014,26, de forma que esta dívida não sofreu alteração (pagamento, compensação), fls. 7002 a 7037.

A conta 112.11.1.1 Moeda Nacional - subconta 0005 Suprimento Energia - Curto Prazo (ativo), por sua vez, apresentou um saldo em 31/12/2001 de R\$ 17.141.766,31; que, em 01/01/2002, foi transferido à conta 112.11.3 Energia Elétrica de Curto Prazo - subconta 0005 Suprimento de Energia Curto Prazo (ativo); não havendo registro de quitação da compra de energia junto ao MAE do período em questão até o balanço encerrado em 31/12/2013, período posterior a liquidação do MAE, fls. 7009 a 7037.

Pelo exposto fica claro que;

- A Energisa já demonstra que não comprou energia ao MAE pelo contrato Saelpa/CFLCL no período de racionamento, no montante de R\$ 40.113.000,00;
- A Energisa não conseguiu comprovar que comprou e pagou a importância ao MAE, principalmente referente ao contrato Saelpa/Energipe.

Pelo exposto fica evidente que a contabilização das Provisões no montante de R\$ 70.342.053,18 tem que ser adicionada na apuração do lucro real, tal qual efetuado no auto de infração, por ser indedutível para o imposto de renda e pela não comprovação através de documentação hábil e idônea, tal qual procedido no lançamento tributário com base nos arts. 6º, § 2º, 7º, 13, § 1º, do Decreto-lei nº1.598/77; art. 2º da Lei nº 2.354/54, e art. 45, §2º, da Lei nº4.506/64.

Intimada do Relatório de Diligência Fiscal, a recorrente apresentou manifestação (fls. 7062/7082), na qual refuta as conclusões da autoridade diligenciante e reafirma que o montante de energia registrado como custo no ano de 2001 (R\$70.342.053,18) refere-se efetivamente ao custo da energia adquirido naquele ano e não a mera provisão e que o estorno parcial do valor ocorrido em 2002 (R\$ 40.113.000,00) não o desnatura face a aplicação do princípio do regime de competência e, ainda, que, ao contrário da conclusão fiscal, o saldo foi efetivamente quitado mediante compensações realizadas no mercado de custo prazo no MAE e pagamentos realizados pela SAELPA.

O processo foi devolvido pelo relator original tendo em vista a renúncia ao mandato de conselheiro, tendo sido este relator designado para relatá-lo, mediante o sorteio realizado em 07/04/2016.

Na sessão de julgamento de 05 de outubro de 2016, houver por bem este colegiado em converter novamente o julgamento em diligência, por meio da Resolução nº 1302-000.451, com vistas a esclarecer questões adicionais, nos seguintes termos:

Ante ao exposto, voto no sentido de converter o presente julgamento em diligências, determinando o retorno do processo a unidade preparadora, para que seja designada autoridade fiscal responsável para:

a) Intimar a recorrente a:

**a.1) Com relação à infração descrita no subitem 5.1.1.3 do RTF:**

I) apresentar comprovação da contabilização como receita dos valores relativos aos valores questionados judicialmente pelos clientes/consumidores (com débitos oriundos de redução de tarifa) conforme relatório anexado, totalizando o valor de R\$ 7.936.588,47, indicando a respectiva nota fiscal emitida;

II) apresentar comprovação de que os valores objeto da provisão referida integrava o saldo de contas a receber em 31/12/2001;

III) apresentar comprovação de que os valores foram devidamente estornados em períodos de apuração subsequentes.

**a.2) Com relação à infração descrita no subitem 3.1.1.1 do RTF:**

I) apresentar comprovação do estorno, no ano de 2002, das diferenças de despesas com Compra de Energia da CHESF, no valor de R\$ 2.871.961,74, mediante cópias dos registros contábeis nos livros Diário e Razão (partida e contrapartida, devidamente identificadas no plano de contas)

III) apresentar comprovação de que tais valores foram efetivamente tributados naquele ano, ou seja, que a interessada apurou e recolheu os tributos lançados (IRPJ e CSLL) sobre o resultado anual de 2002, mediante juntada de cópias de Demonstração de Resultado, Lalur, DIPJ e DCTF, relativos aos tributos apurados em 31/12/2002.

Com relação à solicitação contida no subitem a.1, acima descrita, a autoridade fiscal deverá confrontar os dados e elementos apresentados e apresentar relatório conclusivo sobre as comprovações solicitadas nos itens **I, II e III**, acima. Em caso de comprovação parcial, quantificar os valores comprovados e incomprovados em relação a cada item.

Encerradas as diligências, a interessada deverá ser intimada do relatório conclusivo, para, querendo, apresentar manifestação no prazo de até 30 dias, nos termos do parágrafo único do art. 35 do Decreto nº 7.574/2001.

Expirado este prazo, o processo deverá ser devolvido a este colegiado para prosseguimento do julgamento.

A autoridade fiscal encarregada das diligências apresentou o Relatório de Diligência Fiscal (fls. 7742/7751), na qual apresenta as seguintes conclusões sobre os esclarecimentos solicitados por este colegiado, *verbis*:

**DA CONCLUSÃO**

Anexou-se ao presente processo planilha denominada JUDICIAL, que trata dos valores relativos aos valores questionados judicialmente pelos consumidores, informando o número do CDC, o ano, o mês, o nome do consumidor, valor da conta e a data de vencimento da conta apresentados pela ENERGISA.

Da análise da resposta e documentação apresentada pela ENERGISA e do cotejamento com o que foi solicitado no Termo de Intimação Fiscal, constata-se que:

- A ENERGISA não apresentou documentação hábil e idônea comprobatória que contabilizou as receitas questionadas judicialmente pelos consumidores no

período de 06/09/1994 a 10/04/2001 (período da data de vencimento dos títulos relacionados na planilha JUDICIAL), não apresentando qualquer livro contábil que comprove tais operações;

Consta no razão da conta contábil 112.61 - Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa - PCLD, na subconta 0001 – Energia Elétrica Vendida, no mês de dezembro de 2001, dois lançamentos em 31/12/2001: um a débito, no valor de R\$ 83.207.728,75 e com histórico: lançamento reversão peld, anulando o saldo inicial em 01/12/2001; e outro a crédito, no valor de R\$ 73.942.388,66 e com histórico: provisão constituída, sem comprovar nem detalhar quais os títulos que foram revertidos e os provisionados;

- Constata-se nos meses de outubro/2002; abril, julho e setembro/2003; julho/2004; janeiro, abril, novembro e dezembro/2005; novembro/2007 e abril/2009 a existência de dois lançamentos, um a débito, revertendo o inicial da conta no mês, e outro a crédito, pela provisão para créditos de liquidação duvidosa constituída, sem comprovar nem detalhar quais os títulos que foram revertidos e os provisionados;

- A ENERGISA não comprovou nem justificou os questionamentos do item a.2, que trata da infração descrita no subitem 5.3.1.1. energia comprada em dezembro/2001 do Relatório de Trabalho Fiscal.

Pelo exposto, com relação aos questionamentos da Resolução nº 1302-000.451, tem-se que:

1) Em relação ao item a.1 (infração descrita no subitem 5.1.3.3. Judicial do Relatório de Trabalho Fiscal):

a) A ENERGISA foi intimada a apresentar comprovação da contabilização como receita dos valores relativos aos valores questionados judicialmente pelos clientes/consumidores (com débitos oriundos de redução de tarifa) conforme relatório anexado, totalizando o valor de R\$ 7.936.588,47, indicando a respectiva nota fiscal emitida.

A ENERGISA não comprovou o solicitado.

b) A ENERGISA foi intimada a apresentar comprovação de que os valores objeto da provisão referida integrava o saldo de contas a receber em 31/12/2001.

A ENERGISA não comprovou o solicitado.

c) Apresentar comprovação de que os valores foram devidamente estornados em períodos de apuração subsequentes.

A ENERGISA não comprovou o solicitado.

2) Em relação ao item a.2 (infração descrita no subitem 5.3.1.1. ENERGIA COMPRADA EM DEZEMBRO/2001 do Relatório de Trabalho Fiscal):

a) A ENERGISA foi intimada a apresentar comprovação do estorno, no ano de 2002, das diferenças de despesas com Compra de Energia da CHESF, no valor de R\$ 2.871.961,74, mediante cópias dos registros contábeis nos livros Diário e Razão (partida e contrapartida, devidamente identificadas no plano de contas).

A ENERGISA não comprovou nem justificou o solicitado.

b) A ENERGISA foi intimada a apresentar comprovação de que tais valores foram efetivamente tributados naquele ano, ou seja, que a interessada apurou e recolheu os tributos lançados (IRPJ e CSLL) sobre o resultado anual de 2002, mediante juntada de cópias de Demonstração de Resultado, Lalur, DIPJ e DCTF, relativos aos tributos apurados em 31/12/2002.

A ENERGISA não comprovou nem justificou o solicitado.

Intimada do Relatório de Diligência Fiscal, a contribuinte apresentou manifestação (fls. 7754/7843), na qual, em síntese, afirma:

I) Com relação à Provisão para Crédito de Liquidação Duvidosa relativas à clientes com medidas judiciais (R\$ 7.936.588,47), que apresentou na diligência outros documentos e informações à saber:

- Livro Razão Analítico da conta 112.01.1.000X - Ativo Circulante - Créditos Valores e Bens - Consumidores - Fornecimento - Fornecimento Faturado - classe (Contas a receber), referente ao seu saldo em dezembro/2001, subdividido em diversas contas, que refletem o faturamento de energia elétrica pendente no montante total de R\$119.124.878,70, dividido por classe de consumidor de acordo com as regras definidas pela ANEEL;

- Livro Razão da conta contábil 112.61-0001 - Ativo Circulante - (-)Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa - PCLD (Provisão para Devedores Duvidosos - PDD), referente ao seu saldo de Dezembro/2001, no valor total de R\$73.942.388,66;

- Livro Diário em que se demonstram os lançamentos realizados na i) conta contábil 112.01.1 - Fornecimento (Contas a receber), em Dezembro/2001, no valor total de R\$119.124.878,70 e ii) conta contábil 112.61 - Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa - PCLD, no valor total de R\$73.942.388,66, no qual se contempla à parcela da PDD, referente às contas contestadas judicialmente no montante de R\$7.936.588,47;

- que, apesar do equívoco cometido pela Recorrente, em razão da emissão de receitas, em 80%, e de provisão de devedores duvidosos, em 20%, houve estorno na Parte A do LALUR, em períodos subsequentes (entre dezembro de 2001 e abril de 2009, houve reversão no saldo da conta de PCLD de R\$7.936.588,47 para R\$3.230.853,16, respectivamente);

- que "de modo a se demonstrar os estornos realizados na conta contábil 112.61 -Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa - PCLD, foram juntados os mesmos documentos acima referidos naquelas competências, quais sejam: Dezembro/2001, Outubro/2002, Abril/2003, Julho/2003, Setembro/2003, Julho/2004, Janeiro/2005, Abril/2005, Novembro/2005, Dezembro/2005, Novembro/2007, Abril/2009, Dezembro/2016, nas quais houve reversão desta conta, incluindo também a parcela de provisão referente às contas contestadas judicialmente, conforme demonstrado na planilhas de controle da contabilidade, nestas respectivas competências, juntado aos autos, por ocasião da diligência realizada (Doe. 01 a Doe. 13 juntados na Diligência Fiscal). Isto se nota, também, através do LALUR referentes às mencionadas competências";

- que, "desta forma, evidencia-se que houve reversão do saldo da conta de PCLD, ainda que parcial, entre os exercícios de dezembro de 2001 e abril de 2009".

II) Com relação às diferenças de Despesas com Compra de Energia da CHESF - R\$ 2.871.961,74, repisa as alegações recursais e propugna pelo reconhecimento da

Processo nº 14751.000142/2005-10  
Acórdão n.º **1302-002.545**

**S1-C3T2**  
Fl. 7.992

---

legalidade e correção do valor contabilizado, especialmente em face da aplicação dos princípios contábeis da Competência e do Conservadorismo, diante da situação fática ocorrida em decorrência do Acordo Geral do Setor Elétrico.

O processo foi devolvido a este Conselho para prosseguimento do julgamento, conforme despacho de fls.7852.

Em 02/10/2017, a recorrente solicitou a juntada de laudo de Consultoria Tributária da empresa PricewaterhouseCoopers (fls. 7854), que analisa parte das glosas de custos e despesas efetuadas por meio do auto de infração formalizado nestes autos (7871/7911).

Os referidos documentos foram objeto de juntada aos autos (fls. 7855).

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos pressupostos legais e regimentais. Assim, dele conheço.

A recorrente apresenta uma preliminar de nulidade do lançamento, tendo em vista que o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF estaria expirado no momento da lavratura da autuação. Alega que o MPF tinha prazo de validade até 21 de julho de 2004 e que o agente público encarregado e cumpri-lo deveria encerrar a fiscalização até aquela data ou, no caso de prorrogação dar ciência formal da continuidade dos trabalhos ao contribuinte, nos termos das normas regulamentadoras do instrumento.

A questão já foi enfrentada e rejeitada pelo colegiado quando do conhecimento do recurso, na sessão de 15/03/2012, quando proferida a Resolução nº 1302-000.15, *verbis*:

De início, cumpre destacar que estando o lançamento revestido das formalidades previstas no Decreto n.º 70 235/72, sem preterição do direito de defesa, não há que se falar em nulidade do procedimento fiscal.

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos. Foi oferecida à interessada a oportunidade de apresentar, no prazo legal, a peça de defesa acompanhada de todos os meios de prova a ela inerentes.

Ademais, o enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos que ensejaram o procedimento e a indicação dos enquadramentos legais não propiciam a nulidade do ato em litígio.

E pacífica a jurisprudência deste Conselho no sentido de que o MPF é mero instrumento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo, sendo que eventuais irregularidades nele contidas não ensejam a nulidade do lançamento ou prejuízo para o contribuinte.

No caso em tela inexistiu cerceamento de defesa nem qualquer ato ou omissão da autoridade que implicasse em prejuízo ou preterição do direito de defesa uma vez que o contribuinte teve ciência de todos os elementos de que necessitava para sua defesa, ficando afastada, portanto, qualquer hipótese de nulidade.

Com efeito, o Mandado de Procedimento Fiscal instituído pela Portaria SRF n.º 1.265, de 22/11/1999, sofreu diversas alterações ao longo dos anos, sendo que na data do encerramento da ação fiscal vigia a Portaria SRF n.º 6.087, de 21/11/2005. Este instrumento consiste em documento emitido em decorrência de normas administrativas que regulam a execução da atividade fiscal, determinando que os procedimentos fiscais relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal sejam levados a efeito de conformidade com uma ordem específica, a qual pressupõe formalização mediante Mandado de Procedimento Fiscal.

O MPF constitui-se, assim, em instrumento de controle da administração tributária e em garantia para o contribuinte, na medida em que este poderá conferir se de fato o Auditor-Fiscal da Receita Federal – AFRF que o esteja fiscalizando, se encontra no exercício legal de suas funções.

Enquanto instrumento de controle, o MPF se presta a possibilitar à Secretaria da Receita Federal acompanhar o desenvolvimento das atividades realizadas pelos AFRF, de modo a verificar, por exemplo, se a fiscalização empreendida está sendo realizada adequadamente, de acordo com os critérios definidos por Lei e pela Administração. Se, no curso de seus trabalhos, o AFRF percebe, em face das peculiaridades do caso concreto, que não será possível concluir os trabalhos no tempo inicialmente previsto, deve solicitar a sua prorrogação aos superiores hierárquicos responsáveis pela emissão do mandado.

Em relação aos prazos de validade e da extinção do MPF, dispunha a Portaria nº 6.087/2005, verbis:

*Art. 13. A prorrogação do prazo de que trata o artigo anterior poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, o prazo máximo de sessenta dias, para procedimentos de fiscalização, e de trinta dias, para procedimentos de diligência.*

*§ 1º A prorrogação de que trata o caput poderá ser feita por intermédio de registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante, cuja informação estará disponível na Internet, nos termos do art. 7º, inciso VIII.*

*§ 3º Na hipótese do parágrafo anterior, o AFRF responsável pelo procedimento fiscal fornecerá ao sujeito passivo, quando do primeiro ato de ofício praticado junto ao mesmo após cada prorrogação, o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, contendo o MPF emitido e as prorrogações efetuadas, reproduzido a partir das informações apresentadas na Internet, conforme modelo constante do Anexo VI.*

Do acima exposto, infere-se que a prorrogação do prazo do MPF pode se feita tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, o prazo máximo de trinta dias. Porém, essa prorrogação deve ser feita por intermédio de registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante, cuja informação esta disponível na Internet, a qual pode ser consultada pelo sujeito passivo, dispensando completamente a ciência.

Dispunha, ainda, a referida portaria que auditor-fiscal responsável pelo procedimento fiscal forneceria ao sujeito passivo, quando do primeiro ato de ofício praticado junto ao mesmo, o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, contendo o MPF emitido e as prorrogações efetuadas, reproduzido a partir das informações apresentadas na Internet.

Não obstante, eventual descumprimento da determinação contida no § 3º do art. 13 da referida portaria, uma vez descumprido, não traz qualquer consequência no âmbito do procedimento fiscal instaurado.

Com efeito, a referida norma prevê os casos de extinção do MPF, em seu art. 15, verbis:

*Art. 15. O MPF se extingue:*

*I - pela conclusão do procedimento fiscal, registrado em termo próprio;*

*II - pelo decurso dos prazos a que se referem os arts. 12 e 13.*

*Art. 16. A hipótese de que trata o inciso II do artigo anterior não implica nulidade dos atos praticados, podendo a autoridade responsável pela emissão do Mandado extinto determinar a emissão de novo MPF para a conclusão do procedimento fiscal.*

*Parágrafo único. Na emissão do novo MPF de que trata este artigo, não poderá ser indicado o mesmo AFRF responsável pela execução do Mandado extinto.*

Como se vê, ainda que tivesse expirado o prazo de validade do MPF este não teria o condão de nulificar os atos praticados, devendo a autoridade responsável pela sua emissão determinar a emissão de novo MPF para a conclusão do procedimento.

No caso dos autos, não identifiquei, de fato, nenhum ato por parte da autoridade fiscal dando ciência ao contribuinte quanto a prorrogação do MPF, tendo o procedimento fiscal prosseguido e sido encerrado apenas em 28/12/2005.

Como instrumento de controle interno da administração, é possível inferir de plano que sua continuidade tenha se dado de forma regular, uma vez que a autoridade fiscal responsável pelo procedimento não foi substituída, revelando-se que não incorreu a hipótese prevista no inc. II do art. 15 e no parágrafo único do art. 16 da portaria referida acima

De outra parte, nenhum prejuízo adveio ao contribuinte em face do descumprimento do disposto no § 3º do art. 13 da Portaria SRF nº 6.087/2005, posto que as informações sobre as prorrogações permaneceram disponíveis para consulta da interessada no *site* da Receita Federal na *internet*, nos termos do § 1º do mesmo dispositivo.

Assim, se o contribuinte tinha dúvidas quanto à continuidade da ação fiscal poderia ter consultado o *site* da RFB na internet, utilizando-se do código fornecido na instauração do procedimento fiscal, conforme ciência (e-fls. 41).

Em consulta por mim realizada em 01/11/2018 ao sítio da RFB na internet<sup>1</sup>, utilizando o código de acesso, é possível verificar que o referido MPF foi objeto de sucessivas prorrogações, sendo a última com prazo final em 10/11/2006.

De qualquer sorte, me alinho à jurisprudência majoritária deste Conselho que entende que o MPF é mero instrumento de controle interno da administração tributária, de sorte que, eventuais irregularidades na sua emissão ou prorrogação não enseja qualquer nulidade ao processo fiscal, posto que a constituição do crédito tributário pela autoridade administrativa competente, por meio do lançamento, é atividade vinculada e obrigatória que decorre do CTN e da lei de regência, conforme tive oportunidade de me manifestar no Acórdão nº 1301-001.814, de 05/03/2015, sintetizado seguinte na ementa :

<sup>1</sup> <http://www.receita.fazenda.gov.br/aplicacoes/atpae/mpf/confieWeb.asp>

*NULIDADE DO LANÇAMENTO. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. ALEGAÇÃO DE AUSÊNCIA DE CIÊNCIA DE PRORROGAÇÃO. INOCORRÊNCIA.*

*O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) é mero instrumento de controle administrativo da fiscalização e não tem o condão de outorgar e menos ainda de suprimir a competência legal do Auditor Fiscal da Receita Federal para fiscalizar os tributos federais e realizar o lançamento quando devido. Assim, se o procedimento fiscal foi regularmente instaurado e os lançamentos foram realizados pela autoridade administrativa competente, nos termos do art. 142 do CTN, e, ainda, a recorrente pôde exercitar com plenitude o seu direito de defesa, afasta-se quaisquer alegação de nulidade relacionada à emissão, prorrogação ou alteração do MPF.*

Nesse mesmo sentido, é firme a jurisprudência deste conselho, conforme se extrai das ementas a seguir reproduzidas:

*“NORMAS PROCESSUAIS - VÍCIO A ENSEJAR A DECRETAÇÃO DA NULIDADE DO LANÇAMENTO - O vencimento do prazo do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) não se constitui hipótese legal de nulidade do lançamento. (...)” (Acórdão 201-76449, de 19.9.2002)*

*“PRELIMINAR - NULIDADE - MPF - É de ser rejeitada a nulidade do lançamento, por constituir o Mandado de Procedimento Fiscal elemento de controle da administração tributária, não influenciando na legitimidade do lançamento tributário. (...)” (Acórdão 106-12941, de 16.10.2002)*

*MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.*

*O Mandado de Procedimento Fiscal representa mero instrumento de controle interno da Administração Tributária, e, em razão disso, eventuais irregularidades que se possa identificar na sua emissão ou prorrogação não podem dar causa a nulidade do feito fiscal. (Acórdão nº 1302-00.513, de 24/02/2011)*

*MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. ATO DE CONTROLE*

*INTERNO. A emissão do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF é um ato meramente administrativo, de controle interno da Administração Tributária. Improriedades na sua emissão não invalidam o procedimento fiscal e não levam à nulidade de auto de infração regularmente lavrado. (Acórdão nº 1401-00.399, de 16/12/2010)*

*LANÇAMENTO. VALIDADE. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE. O Mandado de Procedimento Fiscal MPF foi concebido com o objetivo de disciplinar a execução dos procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições sociais administrados pela Secretaria da Receita Federal, não atingindo a competência impositiva dos*

*seus auditores fiscais não implicando nulidade do lançamento as eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento. (Acórdão nº 1402-00.447, de 24/02/2011)*

Diante do exposto, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento.

Passo ao exame das matérias de mérito.

A apreciação das matérias se dará na ordem trazida pela recorrente no seu recurso voluntário.

#### **A) Do ano-calendário 2000:**

##### **- Da glosa da variação monetária do parcelamento de ICMS de R\$10.359.592,48. (subitem 5.4.1 do RTF)**

A imputação fiscal é de contabilização indevida de correção monetária sobre débitos de ICMS objeto de parcelamento junto à Secretaria de Finanças do Estado da Paraíba.

Alega que a fiscalização, conforme transcrito no próprio Relatório de Trabalho Fiscal, a Recebedoria de Rendas da Secretaria de Finanças do Estado da Paraíba, informou que os débitos de ICMS com vencimento em 2000 e pagos naquele mesmo ano não sofreram atualização monetária, pois a UFIR permaneceu "congelada", ao passo em que os débitos vencidos em 2000 e recolhidos após o ano de 2000 passaram a ser corrigidos, a partir de janeiro de 2000, até maio de 2003 pelo IGP-DI (FGV).

E que, apesar da clareza da resposta do Fisco paraibano, que confirmou a aplicação de atualização monetária desde janeiro de 2000 sobre os débitos vencidos e não pagos naquele ano, o r. auditor fiscal concluiu ter a Recorrente contabilizado, "sem amparo legal, atualização monetária dos débitos de ICMS no ano-calendário de 2000".

Aduz que o Acórdão da Delegacia de Julgamento, ao tratar deste item do Auto de Infração, manteve a autuação sob o argumento de que a Recorrente não teria "nenhuma prova, que não por ela mesma produzida, de que, sobre seus débitos de ICMS sobre os quais versa o lançamento incidiram (sic) atualização monetária (juros e multa).

Contesta, afirmando que as regras legais atinentes à possibilidade de dedução da variação monetária correspondente à Obrigações tributárias vigentes em 2000 encontram-se consubstanciadas no entendimento contido no Ato Declaratório Normativo COSIT nº 52.

Informa que, no caso em tela, em 15/7/2000, um parcelamento com o Estado da Paraíba, relativamente a Débito Fiscal de ICMS - *em 36 (trinta e seis) parcelas mensais e sucessivas, acrescidas de mora, juro e correção monetária, quando couber, atualizado pela UFIR ou outro critério adotado pela DEFIN para correção de tributos. Deste parcelamento, 3 (três) parcelas foram pagas em 2000, sem correção, uma vez que não houve variação da UFIR naquele ano. O saldo devedor em 2000, contudo, foi corrigido conforme determinação da Portaria GSF nº 002, de 05.01.2001, do Secretário das Finanças, publicada no DOE PB de 06.01.2001, a qual instituiu a aplicação do IGPDI em substituição da extinta UFIR a partir de janeiro de 2000, para débitos não pagos naquele ano.*

Assim, contabilizou em 2000 o valor das atualizações monetárias incidentes sobre o saldo devedor, de acordo com a variação do IGP-DI contida na Tabela acima referida,

de forma a dar cumprimento ao princípio da competência, reconhecendo que tal despesa, apesar de ainda não desembolsada, foi incorrida naquele ano.

Analisando os documentos e informações trazidos pela fiscalização e os apresentados pela recorrente, entendo que assiste razão a esta última.

Com efeito, a autoridade fiscal solicitou informações à Secretaria de Finanças do Estado da Paraíba acerca da incidência de correção monetária sobre os débitos fiscais vencidos no ano de 2000. Em sua resposta esta informou que os débitos de ICMS com vencimento em 2000 e pagos naquele mesmo ano não sofreram atualização monetária, pois a UFIR permaneceu "congelada", ao passo em que os débitos vencidos em 2000 e recolhidos após o ano de 2000 passaram a ser corrigidos, a partir de janeiro de 2000, até maio de 2003 pelo IGP-DI (FGV). Cita o Relatório Fiscal (*e-fls.* 152), verbis:

*3- os débitos fiscais de vencimento em 2000 e recolhidos em 2000 não sofreram atualização monetária, pois a UFIR permaneceu "congelada" durante o ano de 2000, e era essa unidade que corrigia, à época monetariamente os débitos junto à Fazenda Estadual. Já os vencidos em 2000 e recolhidos após o ano de 2000 passaram a ser corrigidos, a partir de janeiro de 2000 até maio de 2003, pelo IGP-DI (FGV), e a partir de junho/2003, pelo IPCA (IBGE).*

Os débitos da contribuinte, vencidos até fevereiro de 2000, foram objeto de parcelamento, tendo esta pago três parcelas em 2000 que não sofreram correção.

Com efeito, a Secretaria de Finanças da Paraíba, em face da extinção da UFIR no ano 2000, disciplinou a atualização monetária dos débitos fiscais não recolhidos no prazo legal por meio da Portaria GSF nº 002, de 05/01/2001, nos seguintes termos:

***Portaria GSF nº 002, de 05.012001, do Secretário Finanças - DOE PB de 06.01.2001***

*O Secretário das finanças do Estado da Paraíba, no uso das atribuições que lhe são conferidas pelo inciso XIX, do art. 63, do Decreto nº 11.921, de 27 de abril de 1987,*

*Considerando a extinção de Unidade de Referencia Fiscal - UFIR, pela Medida Provisória nº 1.973-67, de 26 de outubro de 2000;*

*Considerando a necessidade de uniformizar procedimentos correspondentes à atualização monetária de débitos fiscais,*

*Resolve:*

*Art. 1º - Os débitos decorrentes do não recolhimento do imposto no prazo legal terão seu valor atualizado, em função do valor aquisitivo da moeda, segundo o índice Geral de Preços - Disponibilidade Interna - IGP-DI, definido pela Fundação Getúlio Vargas.*

*Art. 2º - A atualização monetária far-se-á, na data da efetiva liquidação do débito, com base na tabela elaborada pela*

*Secretaria das Finanças, com utilização do IGP-DI, considerando-se termo inicial o mês em que houver expirado o prazo normal para recolhimento do imposto ou o prazo constante de Auto de infração para pagamento de multas por descumprimento de obrigação acessória.*

*Parágrafo único - O disposto neste artigo aplica-se, também aos débitos atualizados com base na extinta UFIR.*

*Art. 3º - O Diretor de Administração Tributária poderá baixar normas que se fizerem necessárias ao cumprimento do disposto nesta Portaria.*

*Art. 6º - Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação, retroagindo seus efeitos a 1º de janeiro de 2001.*

O contribuinte apresentou a memória de cálculos da atualização monetária do saldo do parcelamento do ICMS (*e-fls.* 4333), efetuadas em 30/11/2000 e 31/12/2000, com base no índice acumulado do IGP-DI no ano 2000, contabilizada nos moldes transcritos no Relatório de Trabalho Fiscal - RTF (*e-fls.* 155)

Entendo que se equivocou a autoridade fiscal ao glosar os valores de correção monetária contabilizada sobre o saldo do parcelamento, segundo o regime de competência, conforme dispõe o Ato Declaratório COSIT nº 52/1994, citado no RTF.

Em que pese a portaria estadual que regulamentou a aplicação do IGP-DI somente tenha sido publicada apenas no início de 2001, aplica-se aos débitos vencidos e não recolhidos até aquela data.

Os débitos consolidados no parcelamento realizado junto à SEFIN-PB, referem-se a fatos geradores ocorridos até o mês de fevereiro/2000, conforme planilhas anexadas (*e-fls.* 4325/4330). Embora estivessem com a exigibilidade suspensa em face do parcelamento formalizado, referem-se a débitos vencidos e não recolhidos no prazo, nos termos da portaria referida.

Assim, observado o regime de competência, está correto o reconhecimento pela recorrente da correção monetária incorrida no ano 2000, no índice fixado pela legislação estadual, sobre o saldo de parcelamento existente até 31/12/2000.

Face ao exposto, voto por dar provimento ao recurso nesta parte, para exonerar a exigência relativa a glosa descrita no subitem 5.1.4 do RTF, efetuada no montante de **R\$10.359.592,48**.

**- Da glosa de custos - Diferença entre os valores provisionados e adicionados no Ano-Calendário de 2000 (R\$ 4.813.022,08) - subitem 5.1.2.5 do RTF**

Com relação a esta infração, a recorrente se refere à constatação feita pela autoridade fiscal de que vários títulos a receber da Recorrente teriam sido provisionados no ano-calendário de 2000 e adicionados ao lucro líquido na apuração do lucro real daquele mesmo exercício fiscal. E que, de um total de 294.731 títulos totalizando R\$ 28.766.429,00 a parcela de 120.123 títulos teriam sido provisionados por um valor X e adicionados ao lucro líquido por um valor inferior, X - Y. Essa diferença de valor, Y, totalizaria R\$ 4.813.022,08, e seria um custo/despesa indedutível, o que ensejaria sua cobrança de ofício.

Alega que, ao contrário do afirmado pelo auditor, não há qualquer diferença entre o valor dos 294.731 títulos provisionados por R\$ 28.766.429,00 e o valor pelo qual esses mesmos títulos foram lançados ao lucro líquido na apuração do lucro real.

Sustenta que é inconteste que os citados títulos foram provisionados, contabilmente, no ano-calendário de 2000 por R\$ 28.766.429,00 e que "toda a celeuma decorre do equívoco do auditor, ao indicar que tais títulos teriam sido computados no lucro líquido para apuração do lucro real por valor inferior ao provisionado".

Afirma ter demonstrado exatamente o contrário, ou seja, que o valor computado no lucro líquido para apuração do lucro real foi exatamente igual ao valor provisionado (R\$ 28.766.429,00) a Recorrente apresenta cópia da fls. 25 do LALUR do exercício de 2000 (doc.07), juntamente com a pág.06 da DIPJ do mesmo exercício (doc.08), ambas contendo o mesmo valor provisionado, (no caso da DIPJ, o valor compõe o lançamento de linha 3. Despesas operacionais - Parcelas Não Dedutíveis), então adicionado na apuração do lucro real razão pela qual a autuação não tem amparo e foi equivocada.

Examinando a descrição feita pela autoridade fiscal (*e-fls.* 92) e os documentos acostados aos autos, entendo que não assiste razão à recorrente.

As provas trazidas pela recorrente não infirmam a acusação fiscal de que o valor considerado como provisão indedutível a ser adicionado ao Lalur pela interessada, foi reduzido em relação a uma parte dos títulos que haviam sido provisionados por um valor superior ao considerado na adição ao resultado.

A afirmação da recorrente de que os valores levados à adição ao Lalur (R\$ 28.766.429,00) corresponderiam exatamente aos valores contabilizados e informados na DIPJ carece de comprovação. Verifica-se que a provisão total ao final do ano-calendário 2000 correspondia a R\$ 81.839.140,61, sendo que a provisão em dezembro de 1999 era de R\$ 15.147.243,57, conforme demonstrado pela recorrente às fls. 29 de sua impugnação (*e-fls.* 4622) :

Provisões até dez/99	15.147.243,57
Provisões em 2000	38.324.719,04
Provisões em 2000	28.766.429,00
Provisões em 2000	(399.251,00)
<b>Saldo PDD 31/12/2000</b>	<b>81.839.140 61</b>

Ora, como se vê além do valor de R\$ 28.766.429,00 foram provisionados mais R\$ 38.324.719,04 e estornados R\$ 399.251,00.

De acordo com o Relatório Fiscal (*e-fls.* 92) a autoridade responsável pela fiscalização procedeu a uma auditoria de 294.731 registros que corresponderiam os títulos representativos das provisões não dedutíveis e constatou diferenças entre os valores adicionados ao lucro líquido e os provisionados no ano de 2000 em 120.123 registros, que totalizaram R\$ 4.813.022,08, conforme relatórios parciais impressos (*e-fls.* 3737/3426).

Com efeito, as apurações da fiscalização foram realizadas com base nos registros fornecidos pela própria recorrente e que corresponderiam aos títulos cuja provisão seria indedutível, sendo inescapável a conclusão de que parte desses títulos foram provisionados por um valor X, no entanto ao proceder à adição ao resultado a interessada efetuou-a por um valor menor (X-Y), conforme descrito no Relatório Fiscal.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário nesta parte.

**- Da glosa de Custos - Provisões constituídas em 2000 e repetidas em 2001 -Diferença de provisão 2000/2001. (R\$ 13.452.296,34). - Subitem 5.1.2.7 do RTF**

A recorrente aponta que o auditor constatou 904.370 registros com os mesmos número de matrícula e data de vencimento, que totalizavam R\$ 58.121.067,24 (2000) e R\$ 44.673.929,56 (2001) e que a diferença encontrada em 2000 ("X") e 2001 ("X - Y"), seria de R\$ 13.452.296,34 e representaria o montante no qual a provisão para créditos de liquidação duvidosa teria sido indevidamente majorada no ano-calendário de 2000.

Afirma que, a partir dessa presunção, concluiu o auditor que essa parcela da provisão para créditos de liquidação duvidosa teria sido integralmente utilizada para apuração do lucro real enquanto perda dedutível.

Observa que, "*curiosamente, o auditor realizou outro lançamento tributário sob o mesmo fundamento, no valor de R\$ 7.896.751,95, com base na diferença entre o valor total da provisão para créditos de liquidação duvidosa de 2000 (R\$ 81.839.140,61) e 2001 (R\$ 73.942.388,66)*".

Destaca que os valores tomados por base para o lançamento ora recorrido, R\$ 58.121.067,24 em 2000 e R\$ 44.673.929,56 em 2001, eram parcelas integrantes da provisão para créditos de liquidação duvidosa ("PDD") de 2000 (R\$ 81.839.140,61) e 2001 (R\$ 73.942.388,66), respectivamente. O auditor efetuou lançamentos distintos, um para a parte e outro para o todo (doc.09 e 10 - fls.09 e 10 do Lalur e pag.6 da DIPJ 2002).

Afirma a recorrente que a DRJ ao tratar deste item manteve a autuação sob o fundamento de que não teriam sido apresentadas provas documentais, ignorando os argumentos aduzidos, sobretudo o da verdade material.

Alega a existência de claro *bis in idem* configurado pela duplicidade de autuações com base no mesmo fato, uma vez que, pela diferença entre a PDD de 2000 e 2001, o auditor já efetuou o lançamento constante do item 5.5 do Relatório Fiscal defendido no presente Recurso. Assim, não poderia, com base na diferença entre parciais que compõem o saldo das referidas provisões, efetuar novo lançamento, em adição ao já existente.

Sustenta que, não bastasse a ocorrência do *bis in idem*, trata-se de autuação baseada pura e simplesmente em presunções ilegais: - de que o valor provisionado em 2001 seria o correto, e não o de 2000 e, - que a diferença entre o valor dos títulos nos dois anos foi deduzida na apuração do lucro real de 2000.

Aponta que se a administração tributária pudesse, a seu bel prazer, cobrar tributos com base em meras suposições, o contribuinte ficaria à mercê das interpretações da autoridade fiscal. Presunção não é base de cálculo de imposto, devendo esse tipo de expediente ser rechaçado do procedimento administrativo fiscal.

Alega que ao comparar registros com o mesmo número de matrícula e a mesma data de vencimento, na data-base dezembro/2000 e dezembro/2001, o auditor confundiu registros de sistema com títulos representativos de dívida. Os registros de sistema representam o total do débito de um determinado cliente, que pode ter mais de uma unidade de

consumo conectada à rede elétrica. Uma rede de supermercados com diversas filiais, por exemplo.

Observa que qualquer desses consumidores pode pagar uma fatura de energia elétrica de uma unidade de consumo e deixar de pagar a de outra. Com isso, o valor do registro, de um ano para o outro pode reduzir normalmente, sem que tenha havido qualquer erro por parte da Recorrente.

Alega que a fiscalização não demonstrou que a contabilização de 2000 foi excessiva, nem tampouco ter resultado em qualquer benefício fiscal indevido para a Recorrente. Na verdade, ao adotar a presunção de ilegalidade, teria se furtado de perquirir a verdade dos fatos.

Em consequência, requer que seja reconhecido o *bis idem* e a ilegalidade da presunção na qual se baseou o lançamento, devendo ser anulada a autuação de tais valores.

Analisando os elementos dos autos, entendo que não tem razão a recorrente neste ponto.

A constatação fiscal, explicitada no subitem 5.1.2.7 do RTF, tomou por base os próprios elementos apresentados pela interessada e ao analisar os arquivos apresentados constatou que em 904.370 registros com o mesmo número de matrícula e a mesma data de vencimento, apurou uma divergência nos valores informados em cada ano (R\$ 58.121.067,24 em 2000 e R\$ 44.673.929,56 em 2001), evidenciando uma provisão indevida de R\$ 13.452.296,34, conforme demonstrativos de *e-fls.* 3667/3736.

Ora, a recorrente alega que a fiscalização efetuou o lançamento por presunção ao entender que os valores corretos seriam aqueles apurados com base no levantamento de 2001 e não no realizado no ano 2000, mas ela própria informa ter procedido a ajustes no valor das contas em 2001 que se encontravam em provisão no ano 2000, no montante de R\$ 12.851.228,33, conforme resposta (*e-fls.* 2387/2394) ao Termo de Constatação e Intimação Fiscal (*e-fls.* 2366/2386).

A recorrente alega que as contas podem ser reduzidas mediante pagamentos parciais efetuados pelos consumidores que poderiam ensejar a redução dos valores provisionados anteriormente sem que isto se caracterize como qualquer erro, mas não traz qualquer comprovação nesse sentido.

Alega também que o auditor confundiu registros de sistema com títulos representativos de dívida; que os registros de sistema representam o total do débito de um determinado cliente, que pode ter mais de uma unidade de consumo conectada à rede elétrica, como uma rede de supermercados com diversas filiais, por exemplo. Apesar da alegação a recorrente não apresenta comprovações concretas.

Ademais, examinando os relatórios de *e-fls.* 3667/3736, percebe-se claramente que o que ocorreu de fato foram ajuste nos valores provisionados, muitos deles na casa de centavos ou de poucos Reais, mas que ao serem totalizados representam uma expressiva diferença nos montantes provisionados.

Também entendo que não existe o alegado *bis in idem* com relação à infração apurada no subitem 5.5 do RTF, pois a redução do valor das provisões do ano 2000 já havia

sido em grande parte considerada pela própria recorrente no cálculo da provisão feita no ano de 2001 e são distintos os fundamentos das exigências em questão. Com relação à exigência contida naquela infração (subitem 5.5) os argumentos da recorrente serão examinados no ponto próprio deste voto.

Assim, entendo que restou comprovada pela fiscalização o excesso de provisão realizado no ano de 2000, com relação aos mesmos clientes e respectivos débitos, não tendo a recorrente se desincumbido de comprovar suas alegações.

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso neste ponto.

### **B) Do ano-calendário 2001:**

#### **- Provisão para Crédito Liquidação Duvidosa. Consumidores com medidas judiciais.(R\$7.936.588,47). - Subitem 5.1.3.3 do RTF**

No relatório de trabalho fiscal, o auditor fiscal constatou a indedutibilidade da provisão do valor, correspondente às contas de energia elétrica de clientes que ingressaram na Justiça questionando os reajustes tarifários de 1986.

A contribuinte alega que a DRJ deixou de apreciar os fundamentos expostos, por não ter a Recorrente apresentado provas documentais correspondentes.

Sustenta que durante o ano de 2001, diversas faturas de clientes que ingressaram na justiça questionando os reajustes tarifários de 1986 foram emitidas, em cumprimento a decisões judiciais, por 80% do valor integral e que, por um equívoco contábil da recorrente, os 20% restantes foram levados a tributação como faturamento e, pendentes no Contas a Receber, foram objeto de provisão pela Recorrente conforme parâmetros para constituição de provisão para Devedores Duvidosos.

Alega que em razão do equívoco cometido quando da emissão de faturamento de receita em 80% (oitenta por cento) e 20% de provisão de devedores duvidosos, houve o devido estorno no LALUR, de forma que não afetou o lucro líquido do exercício. Observa que tal equívoco ocorreu em virtude da Recorrente não ter cumprido, de imediato, a determinação de redução das ações judiciais.

Assevera que, uma vez que a empresa constatou que aqueles valores de PDD não podiam ser lançados na rubrica de contas a receber, buscou o seu devido estorno, não acarretando qualquer prejuízo ao erário público.

Conclui que acatar o entendimento do fiscal seria praticar o estorno de um lançamento irregular.

A Recorrente anexa relatório de todos os consumidores com débitos oriundos de redução de tarifa, totalizando o valor de R\$ 7.936.588,47, os quais foram objeto de estorno. Ainda como meio de prova do alegado, a Recorrente anexou cópia da CE nº. 016/2001-DFIN, pela qual a Saelpa solicita à Secretaria de Finanças do Estado da Paraíba compensação do ICMS recolhido sobre os 20% (vinte por cento) desses faturamentos, bem como Notas Fiscais relativas aos consumidores citados pelo auditor em seu relatório para comprovar que essas contas continuavam pendentes até 31/12/2001.

A fiscalização, com base nos elementos obtidos junto a algumas clientes da fiscalizada, concluiu que a Saelpa não emitiu as notas fiscais/contas de energia elétrica complementar referente ao aumento do valor da energia questionado judicialmente.

A recorrente, no entanto, apresentou em sua impugnação cópia de diversas faturas que corresponderiam ao valor complementar questionado judicialmente, com relação às empresas diligenciadas pela fiscalização (*e-fls.* 4344/4529), sendo que em diversas delas consta textualmente que se trata de "valor correspondente a 20% da fatura original conforme processo judicial nº .. da 1ª Vara da Fazenda Pública". Outras, no entanto, referem-se a "ICMS calculado por fora conforme processo nº... da 4ª Vara da Fazenda Pública" e, ainda "correspondente a 25,79% do valor da fatura original conforme processo nº ... da 9ª Vara Cível da Capital".

Cotejando, por amostragem, verifica-se a coincidência dos valores das notas fiscais com os débitos constantes da relação "Consumidores com Débitos Oriundos de redução de Tarifa" (*e-fls.* 4815/4880), como p. ex. em relação ao contribuinte Cia de Bebidas Antartica PB (*e-fls.* 4344/4355).

Não obstante, não trouxe aos autos a comprovação da contabilização da respectiva receita e do alegado estorno realizado posteriormente.

Em face da tais elementos, este colegiado determinou a realização de diligência como vistas a apresentação por parte da recorrente da comprovação da contabilização da respectiva receita, para que fosse intimada a:

a) apresentar comprovação da contabilização como receita dos valores relativos aos valores questionados judicialmente pelos clientes/consumidores (com débitos oriundos de redução de tarifa) conforme relatório anexado, totalizando o valor de R\$ 7.936.588,47, indicando a respectiva nota fiscal emitida;

b) apresentar comprovação de que os valores objeto da provisão referida integrava o saldo de contas a receber em 31/12/2001;

c) apresentar comprovação de que os valores foram devidamente estornados em períodos de apuração subsequentes.

A recorrente apresentou, à autoridade fiscal diligenciante, cópias de planilhas, parciais de livro Razão e Diário (fls. 7602 a 7741), mediante os quais procura demonstrar e justificar de constituição da provisão, e estornos que teriam sido realizados na conta contábil **112.61 - Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa - PCLD**, entre os meses de dezembro de 2001 a dezembro de 2016.

A autoridade fiscal aponta no seu Relatório de Diligências que:

- A ENERGISA não apresentou documentação hábil e idônea comprobatória que contabilizou as receitas questionadas judicialmente pelos consumidores no período de 06/09/1994 a 10/04/2001 (período da data de vencimento dos títulos relacionados na planilha JUDICIAL), não apresentando qualquer livro contábil que comprove tais operações;

- Consta no razão da conta contábil 112.61 - Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa - PCLD, na subconta 0001 – Energia Elétrica Vendida, no mês de dezembro de 2001, dois lançamentos em 31/12/2001: um a débito, no valor de R\$

83.207.728,75 e com histórico: lançamento reversão peld, anulando o saldo inicial em 01/12/2001; e outro a crédito, no valor de R\$ 73.942.388,66 e com histórico: provisão constituída, sem comprovar nem detalhar quais os títulos que foram revertidos e os provisionados;

• Constata-se nos meses de outubro/2002; abril, julho e setembro/2003; julho/2004; janeiro, abril, novembro e dezembro/2005; novembro/2007 e abril/2009 a existência de dois lançamentos, um a débito, revertendo o inicial da conta no mês, e outro a crédito, pela provisão para créditos de liquidação duvidosa constituída, sem comprovar nem detalhar quais os títulos que foram revertidos e os provisionados;

Mais adiante conclui quanto a este ponto da diligência que:

1) Em relação ao item a.1 (infração descrita no subitem 5.1.3.3. Judicial do Relatório de Trabalho Fiscal):

a) A ENERGISA foi intimada a apresentar comprovação da contabilização como receita dos valores relativos aos valores questionados judicialmente pelos clientes/consumidores (com débitos oriundos de redução de tarifa) conforme relatório anexado, totalizando o valor de R\$ 7.936.588,47, indicando a respectiva nota fiscal emitida.

A ENERGISA não comprovou o solicitado.

b) A ENERGISA foi intimada a apresentar comprovação de que os valores objeto da provisão referida integrava o saldo de contas a receber em 31/12/2001.

A ENERGISA não comprovou o solicitado.

c) Apresentar comprovação de que os valores foram devidamente estornados em períodos de apuração subsequentes.

A ENERGISA não comprovou o solicitado.

Com efeito, entendo que a recorrente não apresentou elementos solicitado na diligência, que demonstrassem que efetivamente contabilizou as receitas que teriam tido seu valor questionado judicialmente e que justificariam sua exclusão no ano de 2001, por meio da provisão (PDD). Limitou-se a apresentar planilhas que embasariam os lançamentos efetuados em sua escrita contábil, porém sem se desincumbir de demonstrar seu vínculo com as receitas objeto de questionamento judicial.

O relatório da consultoria tributária trazido aos autos pela recorrente (fls. 7871/7911), também não trazem novos elementos visando tal comprovação, limitando-se, em síntese, a reiterar a correção dos procedimentos da recorrente.

Ante ao exposto, voto no sentido de negar provimento quanto ao ponto.

**- Da Glosa de Custos - Faturamento Complementar(R\$ 10.434.423,05). - Subitem 5.3.1.2 do RTF**

Este item refere-se à contabilização de faturas de compra de energia elétrica, pela Recorrente, junto à Companhia Hidroelétrica do São Francisco - CHESF, no ano de 2001. Trata-se, de fato, da nota fiscal nº 5342, emitida pela CHESF, no valor de R\$ 10.908.181,17 - R\$ 473.758,12 (ajuste), em vista dos depósitos/créditos bancários feitos pela ENERGISA (Saelpa), referente ao faturamento complementar relativo ao fornecimento de energia do ano de

2001. Sustenta o auditor que tais valores não poderiam ser considerados como custo, mas sim como um ativo circulante ou recuperável a longo prazo.

A recorrente alega que tal entendimento equivocado decorreu da escusável falta de conhecimento técnico acerca do funcionamento e da regulação do setor elétrico brasileiro, vigentes à época. Por esse desconhecimento, o fiscal acabou confundindo o objeto da autuação (faturamento de energia comprada) com a Recomposição Tarifária Extraordinária - RTE.

Sustenta que a DRJ não analisou os argumentos da recorrente, atendo-se simplesmente a transcrever na íntegra o Parecer COSIT nº 26. o r. julgador manteve a linha de pensamento equivocada do r. auditor fiscal, vinculando o pagamento da nota fiscal nº 5342 da CHESF à sobretarifa objeto do Parecer COSIT nº 26/2002, quando na verdade, esse dois fatos não guardariam entre si qualquer relação.

Relata que possuía contrato de fornecimento com a CHESF celebrado em 25 de janeiro de 2000 (**doc.16**) que no Anexo I apresenta as quantidades contratadas e as tarifas do contrato inicial. O montante de energia contratado para 2001, com a CHESF, correspondeu a 396 MW médios. Tais montantes mensais foram registrados no MAE considerando o disposto no Parágrafo Primeiro da Cláusula 11 do Contrato. Apresenta a tabela I<sup>a</sup> (doc. 17), que contém os montantes mensais contratados e adquiridos em 2001, bem como teriam sido os correspondentes faturamentos, caso não houvesse sido decretado o racionamento de energia. Para cada mês, as tarifas e os faturamentos foram obtidos conforme Cláusula 14 do contrato inicial.

Alega que, em função do racionamento de energia na região nordeste, no ano de 2001, a CHESF havia faturado apenas 80% do valor contratado para o ano, enquanto que a SAELPA havia consumido um volume de energia equivalente a 93,638% do contrato inicial, Dessa diferença originou-se um débito de compra de energia da Energisa (Saelpa) para com a CHESF.

Observa que, até então, havia efetuado o registro contábil das operações de comercialização, realizadas com base em estimativas elaboradas pela sua própria administração, observando os princípios fundamentais da contabilidade. Assim, em dezembro de 2001, registrou o valor de R\$ 11.096.782,02 para fins de efeitos contábeis, tendo em vista a definição, à época, dos redutores pelos órgãos competentes. Posteriormente, com a determinação em definitivo do Fator de Redução, foram efetuados os devidos ajustes, nos valores de R\$ 473.758,12 e R\$ 188.600,85 (receitas levadas à tributação no exercício de 2002 - vide Diário - doc. XX anexo), resultando no valor líquido de R\$ 10.434.423,05.

Sustenta que a perda de receita da Recorrente em virtude do racionamento de 2001, a ser compensada de forma diferida pela RTE, não se confunde com o valor pago à CHESF pela energia consumida naquele ano.

Conclui que deve ser levado em consideração o Princípio da Competência do exercício, bem como a emissão da fatura complementar, que se deu em dezembro de 2001 e que se essa despesa operacional foi confirmada com o valor apurado pela Chesf na competência de 2001.

Passo a analisar os elementos dos autos.

De acordo com a informação obtida pela fiscalização junto à CHESF, por meio do Termo de Intimação (e-fls. 2580/2582), esta diferença, faturada em dezembro de 2001, decorre sim do Acordo Geral do Setor Elétrico, firmado em dezembro de 2001 e corresponde à diferença entre os montantes faturados e os montantes contratuais, em face das reduções ocorridas em decorrência do racionamento, no período de junho a novembro de 2001, conforme Termo Aditivo nº 01 ao Contrato Inicial de Compra e Venda de Energia Elétrica, celebrado entre a SAELPA e a CHESF (e-fls. 2583/2588).

O Anexo 16 (fls. 419/420 - ou e-fls. 263/264) acostado à resposta ao Termo de Intimação de 18/09/2003 (docs. fls. 222/240 ou e-fls. 7130/7148)<sup>2</sup>, revela que este faturamento decorreu do Acordo Geral do Setor Elétrico estabelecido pela Medida Provisória nº14 e demais regulamentações dos agentes reguladores.

Segundo o referido documento, que consiste na Nota Explicativa às Demonstrações Contábeis para os exercícios findos em 31/12/2001 e 2000 da recorrente, esta informava:

[...]

*Em 11 de março de 2002, a SAELPA encaminhou à Aneel os cálculos da recomposição tarifária, os quais estão sujeitos à homologação pelo órgão regulador. Para que a SAELPA tenha direito a essa compensação, renunciou a qualquer pleito, judicial ou extrajudicial, relativo a fatos e normas concementes ao Programa Emergencial de Redução do Consumo de Energia Elétrica e à recomposição tarifária extraordinária, bem como aderiu aos acordos firmados entre os agentes do setor elétrico, conforme previsto pela Medida Provisória nº 14 e pelas Resoluções nº91, da GCE, e nº 31, da Aneel.*

*b) R\$26.956 referentes à energia disponibilizada pelos geradores livres, os quais dispunham de geração não comprometida em contratos. Essa energia foi denominada 'energia livre'. Nesse montante incluem R\$984 relativos ao Pis e Cofins.*

*O valor referente à energia livre foi contabilizado como despesa operacional com base em comunicado aos agentes, divulgado em 13 de março de 2002 pela Asmae (órgão operador do MAE), no montante de R\$25.972, líquido do Pis e Cofins. Esse valor será repassado aos geradores.*

*Eventuais decisões das autoridades reguladoras do setor de energia elétrica, quanto à recomposição tarifária extraordinária, bem como o montante relacionado à energia livre, poderão resultar em ajustes relevantes nos valores registrados pela SAELPA. Os valores definitivos a serem divulgados deverão ser validados pela Aneel, conforme previsto em sua resolução nº 72, de 07 de fevereiro de 2002.*

**Como parte do acordo relativo à recomposição tarifária, a SAELPA irá pagar à Companhia Hidro Elétrica do São Francisco - CHESF o valor integral do contrato inicial de fornecimento de energia elétrica, reduzidos pelo fator 0,9759, estabelecido pela Aneel. Esses valores montam, em 31 de dezembro de 2001, em R\$13.122. A soma desse valor e da energia livre, mencionada anteriormente, que totaliza R\$39.094, foi registrada no resultado do exercício, na rubrica Energia**

<sup>2</sup> A sequência de numeração de folhas no e-processo (e-fls.) ficou prejudicada por falha na anexação do volume II do processo físico, que resultou fora da ordem.

*Elétrica Comprada para Revenda e compõe o saldo da conta Fornecedores no Passivo Circulante e do Exigível a Longo Prazo.*

[...]

De acordo com o RTF (e-fls. 140) a recorrente procedeu a adição no Lalur do valor de R\$ 25.972 mil referentes à energia disponibilizada pelos geradores livres, mas não adicionou o valor relativo ao valor da diferença faturada pela CHESF, *verbis*:

A SAELPA contabilizou em 31112/2001, a título de custo ressarcimento gerador, na 615.03.3.5.4.1 - Operações com Energia Elétrica, na subconta 4105 - Passivo Regulatório, o *montante de* R\$ 25.972.598,52, levando-a na apuração do resultado do exercício. Da análise da Ficha 09A - Demonstração do Lucro Real, da DIPJ 2002, fls. 185, e das folhas 10 e 24 do LALUR, fls. 296 e 310, constata-se que a SAELPA adicionou o valor acima citado na apuração do lucro real, com o histórico: valores provisionados do PERECE - Consulta 11618.004276/2002-03 - Parecer Cosit 026 de 26/09/2002.

Trata-se, sem dúvida de questão complexa, envolvendo um momento de crise no setor elétrico, que acabou gerando situações atípicas do ponto de vista das operações e resultados das companhias geradoras e distribuidoras e que demandou a intervenção do Poder Público de modo a assegurar a sustentabilidade econômica do sistema elétrico brasileiro.

O alcance de cada situação deve ser analisado dentro deste contexto, portanto.

Penso que a transposição das conclusões do Parecer Cosit nº 26/2002 para o presente caso merece ponderações.

O referido parecer trata do reconhecimento da receita que seria gerada pela Recomposição Tarifária Extraordinária - RTE, previstas nas MPs. 2198-5/2001 (art. 28) e 14/2001 (art. 4º), trazendo o entendimento de que tais receitas somente devem ser reconhecidas para fins de incidência dos tributos federais, quando de sua efetiva realização (cobrança dos percentuais nas faturas dos consumidores que seriam realizadas a partir do ano de 2002), atendendo ao Princípio da Competência.

A decisão recorrida entende que o custo da energia, ora em discussão, também deveria ser atrelado ao reconhecimento da receita decorrente da RTE, em respeito ao citado Princípio da Competência, pois seria uma energia adquirida, mas não consumida no ano de 2001, que seria, portanto, um custo do ano de 2002.

Depois de muito analisar e pesquisar sobre as regulamentações ocorridas naquele episódio da crise energética de 2001, cheguei a conclusão de que tal custo se refere ao ano de 2001, tal como reconhecido pela recorrente. Explico.

Não resta dúvida que, tal diferença ora em debate está diretamente relacionada ao racionamento de energia do ano de 2001 e tem implicação na Recomposição Tarifária Extraordinária - RTE, previstas nas MPs. 2198-5/2001 e 14/2001.

Pelo que se depreende dos documentos trazidos aos autos, em especial os esclarecimentos prestados pela Companhia Hidroelétrica do São Francisco - CHESF (fls. 2580/2581), do Contrato de Compra e venda de Energia entre CHESF e SAELPA (atual

Energisa) - fls. 4883/4922 e respectivo Termo Aditivo nº 01 (fls. 4973/4980), dos avisos de faturamento provisório expedidos pela CHESF (fls. 4947/4960) e das disposições contidas na Resolução Aneel nº 31, de 24 de janeiro de 2002 (fls. 4962/4971), a diferença cobrada pela CHESF referente ao faturamento de junho a novembro de 2001, corresponde efetivamente ao custo da energia contratada e fornecida por aquela geradora à recorrente no período referido e que não fora faturado anteriormente, tendo em vista a orientação setorial de que, em face do racionamento, o faturamento deveria corresponder a 80% do valor contratado, até que se definisse o percentual definitivo de redução, que restou fixado em 3%.

Nos esclarecimentos prestados pela CHESF (fls. 2580/2581), ante a intimação da fiscalização, restou consignado, *verbis*:

Em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal, de 22/04/2005, apresentamos, a seguir, as justificativas solicitadas:

Em função do Racionamento de Energia Elétrica, ocorrido **no período de junho de 2001 a fevereiro de 2002, houve uma redução no Consumo de Energia da ordem de 20%** que afetou o equilíbrio econômico-financeiro do contrato de suprimento entre SAELPA e CHESF.

Houve negociações envolvendo todos os agentes do Setor Elétrico que culminou num acordo conhecido como: "**Acordo Geral do Setor Elétrico**", firmado em dezembro de 2001, onde foi estabelecido que durante o período de - racionamento, o faturamento dos contratos iniciais deveriam ser reduzidos, com relação aos montantes contratados, em um percentual, ainda por ser definitivamente estabelecido, entre 2% e 3%.

A CHESF, no período de junho a novembro de 2001, faturou contra a SAELPA com redução de 20% dos montantes contratados. Em 31/12/2001 a CHESF emitiu a fatura 5324, correspondendo a 97% dos montantes contratuais no mês de dezembro e a **fatura complementar 5342, em questão, correspondendo a 17% dos montantes contratados no período de junho a novembro de 2001.**

Outrossim, informamos que, **o embasamento legal encontra-se disposto no Termo Aditivo Nº 01 ao Contrato Inicial de Compra e Venda de Energia Elétrica, celebrado entre SAELPA e CHESF em 04 de junho de 2002, cuja cópia anexamos juntamente com a Resolução ANEEL Nº 31, de 24 de janeiro de 2002, citada na cláusula 6º, item a) que trata do fator de redução do período de junho a dezembro de 2001.**

(grifei)

Na cláusula 6ª do Termo Aditivo, ficou estabelecido, *verbis*:

***Cláusula 6º - A Cláusula 11 dos Contratos Iniciais das distribuidoras localizadas nas áreas alcançadas pelo PERCEE passa a vigorar acrescida do seguinte parágrafo terceiro:***

***"Parágrafo Terceiro. As quantidade de energia e demanda vendidas sob este CONTRATO no período de vicia do Programa Emergencial de Redução do Consumo de Energia Elétrica - PERCEE serão reduzidas com aplicação do seguinte fator de redução:***

a) para o período de junho a dezembro de 2001, o previsto no art. 5º da Resolução da ANEEL nº 31, de 2002: e

b) para os meses de janeiro e fevereiro de 2002, o previsto no art. 3º da Resolução da GCE nº 133, de 6 de junho de 2002 e, de acordo com a disciplina estabelecida pela ANEEL."

A Resolução Aneel nº 31, por sua vez traz a seguinte disposição em seu art. 5º, *verbis*:

**Art. 5º** As concessionárias distribuidoras alcançadas pela recomposição tarifária extraordinária deverão pagar às geradoras, durante o período de vigência do Programa Emergencial de Redução do Consumo de Energia Elétrica, os valores dos contratos iniciais e equivalentes, com redução proporcional àquela aplicada às concessionárias distribuidoras, de acordo com o seguinte fator de redução:

$$F_{rd} = \frac{\sum_{k=jun}^{k=dez} CE_{ag,k}}{\sum_{i=1}^{i=43} \sum_{k=jun}^{k=dez} (CI_{i,k} \times FP_{i,k})}$$

onde:

I -  $F_{rd}$  corresponde ao fator de redução a ser aplicado aos valores dos contratos iniciais e equivalentes;

II -  $CE_{ag}$  corresponde ao consumo esperado agregado calculado na forma do inciso II do § 4º do art. 4º;

III -  $CI_i$  corresponde à definição constante do inciso III do § 4º do art. 4º; e

IV -  $FP_i$  corresponde à definição constante do inciso IV do § 4º do art. 4º.<sup>3</sup>

Entendo que, diante do Acordo Geral do Setor Elétrico, que restou formalizado entre a recorrente e a CHESF, por meio do Aditivo nº 1 ao Contrato de Compra e

<sup>3</sup> Art. 4º

§ 4º [...]

III -  $CI_i$  corresponde aos montantes de energia contratados pela concessionária de distribuição de energia elétrica e homologados pela ANEEL nos termos do art. 10 da Lei nº 9.648, de 27 de maio de 1998 (contratos iniciais e contratos celebrados antes da edição do Decreto nº 2.655, de 2 de julho de 1998, que produzam efeito equivalente ao dos contratos iniciais), quotas-partes de Itaipu determinadas anualmente pela ANEEL, energia assegurada ou associada da geração própria e contratos bilaterais das concessionárias de distribuição, já registrados no MAE ou na ANEEL até novembro de 2001, que tiveram os volumes mensais dos contratos iniciais reduzidos em 2001 em relação ao mesmo mês de 2000, até o limite da referida redução, conforme verificação pela ANEEL;

IV -  $FP_i$  corresponde ao fator que reflete as perdas de energia elétrica das concessionárias distribuidoras ocorridas na comercialização desse produto, calculado, por concessionária distribuidora, pela média de doze meses de junho de 2000 a maio de 2001.

Venda de Energia, a interessada se comprometeu a pagar 97% do valor correspondente ao montante de energia contratado para o período de janeiro a dezembro de 2001, independentemente da redução efetiva verificada no fornecimento da energia em face do racionamento realizado naquele período.

Em contrapartida, como parte do Acordo Geral do Setor Elétrico, teria direito à cobrança, a partir de 2002, da Recomposição Tarifária Extraordinária, para se ressarcir dos custos que se revelaram desproporcionais à receita obtida naquele período, nos termos dispostos nos arts. 2º e 4º da MP. 14/2001, *verbis*:

*Art. 2º Parcela das despesas com a compra de energia no âmbito do MAE, realizadas até dezembro de 2002, decorrentes da redução da geração de energia elétrica nas usinas participantes do mecanismo de realocação de energia e consideradas nos denominados contratos iniciais e equivalentes serão repassadas aos consumidores atendidos pelo Sistema Elétrico Interligado Nacional, na forma estabelecida por resolução da GCE ou, extinta esta, da ANEEL.*

*Parágrafo único. As despesas não alcançadas pelo disposto no caput serão objeto de transação entre os signatários dos denominados contratos iniciais e equivalentes, observada a disciplina constante de resolução da ANEEL.*

[...]

*Art. 4º A ANEEL procederá à recomposição tarifária extraordinária prevista no art. 28 da Medida Provisória nº 2.198-5, de 24 de agosto de 2001, sem prejuízo do reajuste tarifário anual previsto nos contratos de concessão de serviços públicos de distribuição de energia elétrica.*

*§ 1º A recomposição tarifária extraordinária de que trata o caput será implementada por meio de aplicação às tarifas de fornecimento de energia elétrica dos seguintes índices:*

*I - 2,9%, para os consumidores integrantes das Classes Residencial e Rural; e*

*II - 7,9%, para os demais consumidores.*

*§ 2º Não se aplicam os índices previstos no parágrafo anterior à tarifa de energia elétrica devida pelos consumidores integrantes da Subclasse Residencial baixa renda.*

*§ 3º A recomposição tarifária extraordinária será aplicada tão-somente às áreas do Sistema Elétrico Interligado Nacional sujeitas, por disposição expressa de resolução da GCE, ao Programa Emergencial de Redução do Consumo de Energia Elétrica, e aos seguintes períodos:*

*I - desde 1º de junho de 2001 até a extinção do Programa Emergencial de Redução do Consumo de Energia Elétrica, para os consumidores atendidos por meio dos Sistemas Interligados das Regiões Sudeste, Centro-Oeste e Nordeste; e*

*II - desde 1º de julho de 2001 até 31 de dezembro de 2001, para os consumidores dos Estados do Pará e do Tocantins e da parte do Estado do Maranhão atendida pelo Sistema Interligado Norte.*

*§ 4º A recomposição tarifária extraordinária vigorará pelo período necessário à compensação do montante referido no § 9º, apurado pela ANEEL na forma de resolução da GCE.*

*§ 5º A recomposição tarifária extraordinária estará sujeita à homologação pela ANEEL e observará as seguintes regras:*

*I - a primeira parcela do montante a recompor será homologada no prazo de quinze dias contados do cumprimento do disposto nos incisos V a VIII, considerando-se os meses efetivamente apurados;*

*II - a segunda parcela do montante a recompor será homologada no prazo de sessenta dias, contados da extinção do Programa Emergencial de Redução do Consumo de Energia Elétrica;*

*III - no caso de extensão ao ano de 2002, por mais de três meses, do Programa Emergencial de Redução do Consumo de Energia Elétrica, atualmente em vigor, serão criadas etapas de homologação intermediárias em relação àquelas previstas nos incisos I e II e com periodicidade definida em resolução da GCE;*

*IV - o detalhamento da metodologia, os prazos, a forma, as condições e o procedimento da recomposição tarifária extraordinária, em especial os requisitos para sua homologação, serão estabelecidos em resolução da ANEEL;*

*V - a homologação da recomposição tarifária extraordinária será condicionada a pedido do interessado e à certeza, correção e consistência das informações a serem prestadas à ANEEL e por ela elencadas e verificadas, inclusive as relativas a eventuais reduções de custos durante o racionamento ou decorrentes de interpretação, explicitação e revisão de estipulações contratuais, que serão objeto de declarações, compromissos, termos aditivos e transações entre as partes, em especial no que concerne à parcela das despesas de que cuida o art. 2º não alcançada por repasse aos consumidores e aos excedentes dos contratos iniciais e equivalentes, nos termos de resolução da ANEEL, observadas as diretrizes previstas no § 9º;*

*VI - para atender aos fins previstos no inciso V, a homologação da recomposição tarifária extraordinária estará condicionada, nos termos de resolução da ANEEL, à solução de controvérsias contratuais e normativas e à eliminação de eventuais litígios judiciais ou extrajudiciais, inclusive por meio de arbitragem levada a efeito pela ANEEL;*

*VII - a homologação da recomposição tarifária extraordinária estará condicionada à observância pelo interessado do disposto*

*no parágrafo único do art. 2º e no § 1º do art. 6º, bem como à renúncia ou desistência pelo interessado de qualquer pleito, judicial ou extrajudicial, junto ao poder concedente ou aos agentes do setor elétrico relativo a fatos e normas concernentes ao Programa Emergencial de Redução do Consumo de Energia Elétrica, à recomposição tarifária extraordinária de que cuida este artigo e ao disposto nesta Medida Provisória;*

*VIII - a homologação da recomposição tarifária extraordinária estará condicionada à adesão aos acordos firmados entre os agentes do setor elétrico, pela maioria qualificada das distribuidoras e geradoras sujeitas aos contratos iniciais e equivalentes, nos termos de resolução da ANEEL.*

*§ 6º Ficam as empresas públicas e as sociedades de economia mistas federais autorizadas a celebrar transações e a promover os atos necessários à solução de controvérsias contratuais e normativas prevista no inciso VI do § 5º deste artigo.*

*§ 7º Não verificada a homologação no prazo previsto no § 5º deste artigo, a recomposição tarifária extraordinária vigorará por doze meses e será abatida integralmente no reajuste tarifário anual subsequente.*

*§ 8º Os contratos iniciais e equivalentes, assim reconhecidos em Resolução da ANEEL, serão aditados para contemplar uma fórmula compulsória de solução de controvérsias, para que a ANEEL instaure ex officio, caso as partes não o façam em prazo determinado, os mecanismos de solução de controvérsias existentes, sem prejuízo da atuação subsidiária da ANEEL na arbitragem de controvérsias.*

*§ 9º A GCE estabelecerá os parâmetros gerais da metodologia de cálculo do montante devido a cada interessado a título de recomposição tarifária extraordinária, bem como diretrizes para a homologação da recomposição tarifária extraordinária.*

*§ 10. A recomposição tarifária extraordinária prevista neste artigo será realizada uma única vez, não constituindo, em hipótese alguma, instrumento permanente de alteração de tarifa nem parcela componente das tarifas para fins de futuros reajustes ou revisões tarifárias.*

*§ 11. Não se aplicam os [§§ 1º e 3º do art. 2º da Lei nº 10.192, de 14 de fevereiro de 2001](#), ao disposto neste artigo.*

*§ 12. A eficácia da recomposição tarifária extraordinária fica condicionada ao fiel cumprimento pelos interessados, individualmente considerados, de todas as obrigações por eles assumidas nos termos desta Medida Provisória e à ausência de sua impugnação judicial ou extrajudicial pelos mesmos interessados.*

*§ 13. A prática pelos interessados dos atos previstos neste artigo, em especial daqueles referidos nos incisos V a VIII do § 5º, não acarretará ônus, encargos, responsabilidades,*

*desembolsos, pagamentos ou custos, de qualquer natureza, para o poder concedente.*

*§ 14. Fica autorizado o registro dos recebíveis da recomposição tarifária extraordinária de que trata este artigo em sistema centralizado de liquidação e custódia autorizado pelo órgão federal competente.*

Pelo que deduzo do quadro fático e normativo acima delineado, a recorrente incorreu efetivamente em custos maiores na aquisição de energia no período de junho a dezembro de 2001 em face do acordo setorial para a compensação de perdas entre os diversos agentes do setor elétrico (geradoras e distribuidoras). Este custo se refere à energia comercializada no próprio ano de 2001.

Diante do acordo firmado a interessada passou a ter direito à uma recomposição tarifária extraordinária a ser cobrada sobre a energia vendida a seus consumidores a partir de 2002. Por óbvio os custos correspondentes a esta receita são os mesmos da receita normal comercializada, ou seja, os custos da energia adquirida e comercializada no próprio ano de 2002, pois é sobre esta energia vendida que seria aplicada a tarifa extraordinária.

Assim, entendo que o reconhecimento desta parcela de custo no ano-calendário 2001 pela interessada, não entra em contradição com o entendimento emanado do Parecer Cosit nº 26/2002, quando este tratou do reconhecimento das receita oriundas da Recomposição Tarifária Extraordinária - RTE.

Ante ao exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso quanto a este ponto.

**- Das Diferenças de Despesas com Compra de Energia da CHESF (R\$ 2.871.961,74). - Subitem 5.3.1.1 do RTF**

De acordo com o RTF, a fiscalização solicitou informações à Companhia Hidroelétrica do São Francisco - CHESF e, com base na resposta obtida, entendeu que havia divergências entre os valores escriturados pela SAELPA e os valores constantes da emissão das notas fiscais da Chesf, relativas a essas contas. O Auditor Fiscal, então, glosou os valores estornados da nota fiscal nº 5324 em R\$ 2.098.505,44, bem como a diferença entre o valor contabilizado e o constante da nota no valor de R\$ 111.097,33. Da mesma forma, glosou o estorno da nota fiscal nº 5342, no valor de R\$ 473.758,12, e a diferença entre o valor contabilizado e o constante daquela nota, no valor de R\$ 188.600,85, totalizando a glosa de R\$ 2.871.961,74, como despesa/custo indedutível para a apuração do lucro real no ano-calendário de 2001.

A DRJ, por sua vez, entendeu que somente são dedutíveis na apuração do lucro real os custos e despesas efetivamente realizados e apoiados em documentação hábil e idônea.

A recorrente alega que os procedimentos tiveram suporte na época pelo seu órgão regulador, bem como pelas disposições do Setor Elétrico, a saber ANEEL, ABRAGE, GCE, através de expedição de resoluções. Ademais, todos os lançamentos contábeis tiveram suporte no que determina os contratos iniciais de fornecimento de energia elétrica, a legislação vigente no período de racionamento e os fatores econômicos efetivos.

Sustenta que em dezembro de 2001, o governo e as empresas de energia elétrica firmaram o Acordo Geral do Setor Elétrico com as concessionárias distribuidoras e as geradoras de energia elétrica, com o intuito de garantir o equilíbrio econômico-financeiro dos contratos existentes e a recomposição de receitas relativas ao período de vigência do Programa Emergencial de Redução do Consumo de Energia Elétrica (Racionamento / "Programa Emergencial").

Que este acordo abrangia (i) as perdas de margem incorridas pelas distribuidoras e geradoras no período de vigência do citado Programa Emergencial, (ii) os custos adicionais da Parcela A para o período de 1/01/2001 a 25/10/2001, (iii) a parcela dos custos com a compra de energia no âmbito do Mercado Atacadista de Energia (MAE), denominada "energia livre", realizadas até dezembro de 2002 e (iv) a substituição do direito contratual previsto no Anexo V dos Contratos Iniciais (compra e venda de energia).

Assim, as distribuidoras alcançadas por essa recomposição tarifária extraordinária teriam que pagar às geradoras, durante o Programa Emergencial, os valores dos contratos iniciais e equivalentes, com redução proporcional àquela aplicada às distribuidoras. Essa redução foi definida em 2,341%.

A recorrente alega que demonstra através do Extrato contábil (doc.22 - anexo 09 da impugnação) que efetuou a contabilização em dezembro de 2001 dos valores relativos à diferença de despesas com compra de energia elétrica adquirida da CHESF, bem como o valor da compra de energia elétrica para o mês de dezembro de 2001, de acordo com os demonstrativos de cálculos efetuados à época (doc 23 - anexo 10 da impugnação).

Afirma que, com base na informação detida no momento do lançamento contábil (antes da definição final do fator de redução), efetuou os cálculos utilizando o Fator de Redução 2,1%.

Sustenta que efetuou a contabilização na conta contábil 615.03.3.5.41 subconta 4101 dos valores de energia comprados da CHESF em montantes de: (i) R\$12.084.922,43 - energia comprada de dezembro de 2001, e (ii) R\$11.096.782,02 - valor complementar de valores de energia comprada de abril a dez de 2001.

Diz que os documentos hábeis e idôneos que serviram de base para os registros contábeis dos valores de R\$ 11.096.782,02 e R\$ 12.084.922,43 foram apresentados pela Recorrente no momento da fiscalização, tendo sido, no entanto, desconsiderados pelo Fiscal, que desprezou a correção de tais valores contabilizados com fator de redução (2,1%), relativo ao período de abril a dezembro de 2001.

Sustenta que o lançamento de R\$ 11.096.782,02 refere-se ao somatório encontrado após a aplicação do fator de redução de 2,1% sobre o valor do contrato inicial de compra e venda de energia elétrica do período de abril a novembro de 2001 e que o lançamento de R\$ 12.084.922,43 é o valor contrato inicial de compra e venda de energia elétrica para o mês de dezembro de 2001, já aplicado o fator de redução de 2,1 %.

Refere que num segundo momento, após a celebração do Acordo Geral do Setor Elétrico, utilizou o fator de redução de 2,341% para o cálculo da diferença de despesas com compra de energia elétrica adquirida da CHESF, e de 20% sobre o valor da compra de energia elétrica (contrato inicial) para o mês de dezembro de 2001, apurando-se os valores de

R\$13.122.235,30 em vez de R\$11.096.782,02 e de R\$9.875.319,66 em vez de R\$12.084.922,43, respectivamente.

Assim, a diferença apontada para a nota fiscal da Chesf nº 005324, no valor de R\$ 2.209.602,77, refere-se ao valor contabilizado pela SAELPA e o valor indicado pela Chesf, com o redutor de 20% (vinte por cento). Com relação à diferença citada na nota fiscal nº 005342, no valor de R\$ 662.358,97, a mesma refere-se à subtração do valor registrado pela SAELPA, e o valor efetivamente devido após o ajuste.

Afirma que o valor contábil registrado em dezembro de 2001 pela SAELPA (R\$ 11.096.782,02) foi assim calculado em função de que também se desconhecia o ajuste da fatura complementar, o que se deu apenas em meados de 2002.

Alega que as diferenças de R\$ 2.209.602,77 e de R\$ 662.358,97, acima esclarecidas e que totalizam R\$ 2.871.961,74, foram levadas à tributação no exercício fiscal de 2002, quando houve a definitiva indicação do valor devido pelo MAE, o que se comprovaria com o lançamento contido no Diário (doc. XX anexo).

Por ocasião da Resolução nº 1302-000.451, eu havia me manifestado, preliminarmente, no sentido de que tais valores efetivamente não deveriam ter sido reconhecidos como custos ou despesas do ano de 2001 e que, quando muito, se comprovada a efetivação do estorno no ano-calendário 2002, "poderia caracterizar a ocorrência de postergação de pagamento do imposto por inobservância do regime de competência, nos termos do art. 273 do RIR/1999, mas exigiria também a comprovação de que a recorrente apurou e recolheu os tributos devidos no ano em que se deu tal reconhecimento<sup>4</sup>, o que também não restou comprovado nos autos".

Daí a conversão em diligências para que a interessada fosse intimada a:

I) apresentar comprovação do estorno, no ano de 2002, das diferenças de despesas com Compra de Energia da CHESF, no valor de R\$ 2.871.961,74, mediante cópias dos registros contábeis nos livros Diário e Razão (partida e contrapartida, devidamente identificadas no plano de contas)

III) apresentar comprovação de que tais valores foram efetivamente tributados naquele ano, ou seja, que a interessada apurou e recolheu os tributos lançados (IRPJ e CSLL) sobre o resultado anual de 2002, mediante juntada de cópias de Demonstração de Resultado, Lalur, DIPJ e DCTF, relativos aos tributos apurados em 31/12/2002.

Na resposta à diligência, a interessada limitou-se à reprisar as alegações recursais e propugnar pelo reconhecimento da legalidade e correção do valor contabilizado, especialmente em face da aplicação dos princípios contábeis da Competência e do

---

<sup>4</sup> PN. CST. 02/1996:

[...]

9. Por outro lado, nos casos em que, nos períodos-base subsequentes ao de início do prazo da postergação até o de término deste, a pessoa jurídica não houver apurado imposto e contribuição social devidos, em virtude de prejuízo fiscal ou de base de cálculo negativa da contribuição social sobre o lucro líquido, o lançamento deverá ser efetuado para exigir todo o imposto e contribuição social apurados no período-base inicial, com os respectivos encargos legais, tendo em vista que, segundo a legislação de regência, as perdas posteriores não podem compensar ganhos anteriores.

Conservadorismo, diante da situação fática ocorrida em decorrência do Acordo Geral do Setor Elétrico.

O relatório da consultoria tributária trazido aos autos pela recorrente (fls. 7871/7911), apenas busca explicar mais uma vez o reconhecimento contábil efetuado pela recorrente, validando-os, segundo o entendimento ali manifestado, com base nos princípios contábeis da Competência e da Oportunidade.

Revedo os elementos dos autos, penso que as conclusões preliminares trazidas na Resolução nº 1302-000.451 merecem alguns reparos.

Com efeito, o relato das alegações trazidas pela recorrente confirmam, ao menos parcialmente, o entendimento da fiscalização de que tais valores não poderiam compor o custo da energia comprada no ano de 2001.

Desde logo a fiscalização constatou diferenças entre os valores lançados pela interessada como custo e as notas fiscais (nº 005324 e 005342) emitidas pela CHESF, apontando, respectivamente os valores de R\$ 111.097,33 e R\$ 188.600,85, que a própria recorrente confirma como incorretos, uma vez que procedeu aos lançamentos com base em estimativas feitas antes da emissão das notas fiscais, o que ocorreu ainda em 2001. Portanto, a glosa desses valores é inquestionável.

Não se justifica a alegação da recorrente de que desconhecia os valores efetivamente devidos, pois as notas fiscais nº 005324 e 005342 foram emitidas pela CHESF em 31/12/2001 (fls. 2566/2572).

Assim, certamente tais diferenças foram indevidamente registradas no custo do ano de 2001.

Com relação à diferença de R\$ 2.098.505,44, relativa à Nota Fiscal nº 005324, verifica-se pelo RTF que a interessada procedeu à liquidação da fatura, com o referido desconto aplicado, por meio de depósitos/créditos bancários em 15/01/2002 e 05/02/2002..

O mesmo ocorreu com relação ao valor de R\$ 473.758,12, estornado pela CHESF relativo à NF. nº 005342, relativo ao ajuste feito em face do Acordo Geral do Setor Elétrico, que de acordo com o RTF foram quitadas em março e setembro de 2002.

Com relação a estes valores, considerando o entendimento anteriormente manifestado neste voto quanto aos valores suplementares faturados pela CHESF em dezembro de 2001 com base no Acordo Geral do Setor Elétrico, entendo que se os estornos ocorridos decorreram de novas orientações emanadas dos órgãos reguladores em 2002, não havia, naquele momento como a interessada fazer tal reconhecimento em sua escrituração.

Como registrado acima, a empresa CHESF emitiu as duas notas fiscais em 31/12/2001 e os ajustes nos valores só ocorreram no decorrer do ano de 2002. Assim, tais valores deveriam ter sido registrados naquele ano-calendário e, portanto, afetariam apenas o resultado daquele exercício.

Não é razoável admitir o reconhecimento de tal fato de forma retroativa na contabilidade e no resultado apurado em 2001 pela recorrente.

Desta feita, ainda que não tenha sido aportada aos autos a comprovação contábil de que tais estornos foram efetivamente realizados pela recorrente no ano-calendário 2002, tais lançamentos não podem impactar o resultado do ano-calendário 2001.

Assim, entendo que resta indevida apenas a contabilização como custo dos valores de R\$ 111.097,33 e R\$ 188.600,85, registrados à maior pela recorrente com base em estimativas feitas antes da emissão das notas fiscais.

Neste caso sim, uma vez indevidamente registrados nos custos contabilizados em dezembro de 2001, tais valores deveriam ter sido adicionados ao resultado apurado em 2001 pela recorrente, em observância ao regime de competência, nos termos do § 4º do art. 6º do Decreto-Lei nº 1.598/1977.<sup>5</sup>

Ante a falta de comprovação de que estes valores foram efetivamente estornados em 2002 e devidamente oferecidos à tributação, o que poderia caracterizar, como já mencionado, mera postergação de pagamento do imposto, o lançamento desta infração deve ser mantido nesta parte.

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso quanto a esta matéria, para exonerar da base da exigência o montante de R\$ 2.572.263,56, por corresponderem a custos efetivamente incorridos no ano de 2001.

**- Da Glosa de Custos - Provisionamento da Compra de Energia no Mercado Atacadista no Ano-Calendário de 2001 - R\$ 70.342.053,18. - Subitem 5.2 do RTF**

Este item do auto de infração refere-se a contabilização, em 31/12/2001, da energia comprada no Mercado Atacadista de Energia Elétrica -MAF no valor de R\$ 70.342.053,18.

No julgamento de primeira instância, a DRJ reconheceu um equívoco no valor lançado pela fiscalização, reduzindo o valor glosado para R\$ 70.270.656,92.

A recorrente alega que a autoridade fiscal confundiu o custo da energia consumida no ano 2001 com a RTE, aplicando indevidamente o diferimento previsto no Parecer COSIT nº 26/2002, sendo equivocada a conclusão do auditor, de que teria a SAELPA, indevidamente, deixado "de adicionar na apuração do lucro real a importância de R\$ 70.342.053,18, por ser tal custo/despesa indedutível.

A autoridade julgadora de primeiro grau, segundo a recorrente, descuidou de analisar os argumentos da então impugnante, atendo-se simplesmente a aplicar o Parecer COSIT nº 26, de 26 de setembro de 2002, além de ter negado pedido de diligência requerido que teria esclarecido definitivamente a celeuma.

---

<sup>5</sup> Art 6º - Lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária.

[...]

§ 4º - Os valores que, por competirem a outro período-base, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do exercício, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente.

Alega que os lançamentos do Livro Diário nº 127, contidos nas fls. 3.835, 3.836 e 3.838 dos autos, apesar de terem sido denominados "PROVISÃO COMPRA MAE", não são provisões, pois retratam custos e despesas efetivamente ocorridos a cada mês de 2001. Aqueles valores, que totalizam R\$ 70.342.053,18, representam o custo da energia comprada pela Recorrente no MAE a cada mês de 2001, a fim de atender seu mercado consumidor.

Explica que o suprimento de energia da Saelpa em 2001 era proveniente de seu Contrato Inicial com a geradora Chesf, (doe. 16 Contrato da CHESF), complementado por Contratos Iniciais de compra das concessionárias de distribuição Companhia Energética do Ceará, Companhia Energética de Pernambuco e Companhia Energética do Rio Grande do Norte.

Informa que, em 17 de abril de 2001, antes que se falasse em racionamento de energia elétrica, a Energisa celebrou contratos bilaterais de venda de energia para a Companhia Força e Luz Cataguazes - Leopoldina e empresa Energética de Sergipe S.A.

Como consequência do racionamento de energia elétrica, foi celebrado o Acordo Geral do Setor Elétrico, do qual constou a instituição da Recomposição Tarifária Extraordinária - RTE, assim como a obrigatoriedade de celebração, por cada distribuidora, de um "Acordo de Compra de Sobras Líquidas Contratuais" com as geradoras.

- Destaque-se que o "Acordo de Compra de Sobras Líquidas Contratuais" não tem absolutamente nenhuma vinculação com a RTE. Enquanto esta visava, como explicado, o restabelecimento do equilíbrio econômico financeiro dos contratos de concessão, mediante a reposição de perdas das distribuidoras, o "Acordo de Compra de Sobras Líquidas Contratuais" tinha por objetivo redistribuir as eventuais sobras de energia das distribuidoras para as geradoras, como forma de incentivo ao setor de geração. Assim, a Recorrente celebrou o "Acordo de Compra de Sobras Líquidas Contratuais", que considerava como equivalentes apenas os contratos iniciais firmados entre a distribuidora e as geradoras de energia.

Assim, os contratos bilaterais de venda de energia celebrados com a CFLCL e a ENERGIPE não foram considerados para o cálculo das sobras, pois, com base no disposto no inciso III do § 5º do art. 2º da Resolução GCE nº 091, de 21/12/01, não foram considerados como equivalentes aos contratos iniciais.

Informa que esse entendimento foi ratificado por meio do item I do Despacho ANEEL nº 288, de 16/05/02, anexo, que não relacionou tais contratos como equivalentes aos iniciais. Como consequência, acabou a recorrente sendo obrigada a comprar no Mercado Atacadista de Energia a quantidade de energia necessária para honrar os contratos bilaterais.

Aduz que o Acordo de Compra de Sobras Líquidas Contratuais resultou em exposição ("compra" de energia no mercado de Curto prazo do MAE) da Recorrente correspondente aos montantes vendidos a CFLCL e Energipe, registrados no MAE. Esta exposição foi valorada ao preço da energia no mercado de curto prazo (na ocasião denominado PMAE) no submercado Nordeste, que correspondeu a R\$ 684/MWh de 1º de junho até a 21 de setembro e R\$ 562,15/MWh de 22 de setembro até 31 de dezembro de 2001 (valores constantes do site da CCEE, entidade que sucedeu o MAE).

Assim, teria sido obrigada a pagar pela energia que foi obrigada a comprar no MAE no ano de 2001, para ter lastro para cumprir seus contratos bilaterais de venda de energia.

Informa que os agentes do Setor Elétrico, solicitaram do MAE o posicionamento sobre essas contas, a fim de formalizar os lançamentos contábeis do exercício e que apenas ocorreu em 28 de fevereiro de 2002, quando houve a divulgação aos Agentes do Demonstrativo provisório e aproximado, de natureza meramente informativa contendo os melhores números para se proceder ao registro contábil-financeiro, formalizado mediante a CI-AS 0347/2002, com a denominação de Provisionamento 2001 e Formulação Algébrica referente ao Acordo de Racionamento .

Explica que os números que constam no demonstrativo divulgado no Comunicado citado acima, registram os valores disponíveis às distribuidoras e geradoras, resultado das compras e vendas de energia no MAE. Os valores constantes da coluna "Montante Financeiro Mensal (R\$) representam os créditos e débitos decorrentes das sobras ou déficits de energia em cada mês (que resultam do balanço entre oferta e consumo), valoradas ao PMAE (Preço MAE).

Afirma que o valor de R\$ 70.342.053,18, resulta dos valores devedores mensais relativos à Recorrente, apurados pelo MAE, constantes da coluna Montante Financeiro Mensal (R\$) do anexo Resultados do Provisionamento 2001, acrescido do valor de R\$ 71.396,26, informado pelo MAE como Ajuste MAE compra jan a ago/00.

Conclui que, restou demonstrado que:

*(i) Provisionamento foi a denominação utilizada pelo MAE quando informou o valor devido pela Recorrente pela energia adquirida no mercado de curto prazo nos meses de 2001. O fato de constarem da escrituração contábil lançamentos com indicação desse nome não transforma tais lançamentos em provisões. Pelo contrário, o fato de tais lançamentos representarem despesas incorridas no ano de 2001, não custos futuros, é suficiente para afastar qualquer entendimento naquele sentido, sendo certo não se tratar de provisão, mas sim de despesa operacional;*

*(ii) O auditor confundiu o Acordo de Compra de Sobras Líquidas Contratuais com a RTE, quando a única ligação entre esses dois fatos é o momento histórico. Como demonstrado, a despesa de R\$ 70.342.053,18 decorreu da obrigatoriedade de aquisição de energia no mercado de curto prazo pela Energisa, para honrar as vendas de energia efetuadas, não tendo qualquer vinculação com a sobre tarifa criada para os exercícios subsequentes com a finalidade de reequilibrar econômica e financeiramente seu contrato de concessão pela perda de receita em 2001 (RTE).*

*- Frise-se, o valor pago a título de energia comprada no MAE foi uma despesa efetivamente incorrida no ano de 2001. Um custo necessário para sua operação e, por conseguinte, dedutível. Vale repetir a mesma observação já feita neste recurso voluntário: o fato de a Recorrente ter sofrido prejuízos em razão do racionamento, e de ter*

*recebido do Poder Concedente um reequilíbrio econômico-financeiro do contrato de concessão de maneira diferida (RTE) não faz, absolutamente, com que a despesa incorrida no ano de 2001 com compra de energia destinada a suprir seus contratos bilaterais deixe de ser considerada custo dedutível. Não há como se pretender aplicar o Parecer COSIT nº 26/2002 sobre algo que não é RTE !*

Destaca que, com base no Princípio do Conservadorismo, e de posse dos números apresentados em planilha do MAE, que indicou a compra naquele mercado, lançou tal despesa como custo dedutível na apuração do lucro real, para o exercício de 2001, em virtude da observância do princípio da competência e em função da planilha informativa apresentada pelo MAE, tendo seguido a determinação do Manual de Contabilidade do Serviço Público de Energia Elétrica, no item 6.3.16, que trata da Comercialização de Energia Elétrica no Âmbito do Mercado Atacadista de Energia Elétrica - MAE.

Ao final solicitou a realização de diligências com pedidos de esclarecimento acerca das operações de Compra e Venda de Energia junto à CCEE - Câmara de Comercialização de Energia Elétrica.

Após a realização das diligências solicitadas junto à CCEE, ANEEL e à própria contribuinte, a autoridade fiscal reafirmou suas conclusões quanto à natureza de provisões dos valores lançados como custos pela interessada, tendo em vista o estorno de R\$ 40.113.000,00 relativo ao contrato junto à CFLCL e que a interessada não teria comprovado o pagamento dos valores relativos ao fornecimento junto ao MAE relativo ao contrato com a Energipe, defendendo a sua indedutibilidade no resultado de 2001, conforme expresso no final do Relatório de Diligência Fiscal (e-fls. 7042/7058):

Pelo exposto fica claro que;

- A Energisa já demonstra que não comprou energia ao MAE pelo contrato Saelpa/CFLCL no período de racionamento, no montante de R\$ 40.113.000,00;
- A Energisa não conseguiu comprovar que comprou e pagou a importância ao MAE, principalmente referente ao contrato Saelpa/Energipe.

Pelo exposto fica evidente que a contabilização das Provisões no montante de R\$ 70.342.053,18 tem que ser adicionada na apuração do lucro real, tal qual efetuado no auto de infração, por ser indedutível para o imposto de renda e pela não comprovação através de documentação hábil e idônea, tal qual procedido no lançamento tributário com base nos arts. 6º, § 2º, 7º, 13, § 1º, do Decreto-lei nº1.598/77; art. 2º da Lei nº 2.354/54, e art. 45, §2º, da Lei nº 4.506/64.

Intimada do relatório fiscal a recorrente reafirma que o entendimento fiscal está equivocado.

Afirma em conclusão que o fato do valor de R\$ 40.113.000,00, relativos à aquisição de energia junto ao MAE, que visava ao cumprimento do contrato com a CFLCL, tenha sido estornado em 30/06/2002 (conforme cópias do Livro Razão que anexa), por força do novo entendimento trazido no Despacho ANEEL nº 288, de 16/05/2002, que veio reconhecer o contrato firmado para fornecimento de energia à CFLCL como equivalente (para fins de cálculo de apuração das sobras líquidas), não invalida o reconhecimento do custo em 31/12/2001, pois esta era a situação reconhecida pelos órgãos setoriais naquele momento.

Com relação ao pagamento da energia adquirida junto ao MAE relacionada ao contrato da Energipe, tida como não comprovada pela fiscalização, explica e demonstra por meio de lançamentos contábeis que o valor resultou quitado mediante a compensação entre créditos que possuía junto ao próprio MAE (atual CCEE).

Passo a analisar a exigência do Fisco, à luz dos elementos carreados aos autos até o momento.

Trata-se de questão bastante complexa pois trata-se de operações realizadas no âmbito do setor elétrico envolvendo múltiplos agentes público e privados num contexto de crise no setor elétrico em face de necessidade de racionamento de energia que levou à realização de um grande acordo setorial para reconhecimento e compensação de perdas no sistema.

Analisando os elementos trazidos pela recorrente, entendo que esta conseguiu demonstrar e comprovar por documentos hábeis (contratos e notas fiscais) a venda de energia às empresas CFLCL e Energipe ao longo de 2001, o que aliás a própria fiscalização não contesta.

A discussão prende-se ao custo da energia adquirida para tal fim. A fiscalização afirma que, ao contrário do que afirma a interessada, *"a Energisa (atual denominação da SAELPA) sempre possuiu sobras nos meses em questão de modo que não teria recorrido ao MAE para adquirir energia adicional para atender os contratos de venda de energia firmados com a CFLCL e a ENERGIPE, isto é, a energia vendida foi a adquirida da CHESF, onde o custo já está contabilizado"*.

A recorrente alega que, quando firmou contrato de venda para as empresas CFLCL e Energipe em abril de 2001, tinha, de fato, sobras líquidas que adviriam do contrato com a CHESF, mas que em face do racionamento de energia elétrica o Governo Federal, por seus órgão reguladores do setor, determinou que as "sobras líquidas contratuais" deveriam ser repassadas aos Geradores neste período de racionamento, o que resultou em "exposição" (necessidade de compra de energia no Mercado de Curto Prazo do MAE) da SAELPA correspondente aos montantes vendidos para a ENERGIPE e a CFLCL registrados no então MAE, para atender ao contrato com os seus demais clientes/consumidores, uma vez que pelo Acordo de Compra de Sobras Líquidas (e-fls. 4630/4636), esta venda de energia não foi computada, em face do disposto no inciso III do § 5º do art. 2º da Resolução GCE nº 91, de 21.12.2001 (e-fls. 6799 a 6808).

A recorrente demonstra que o valor da energia comprada no Mercado de Curto Prazo, no MAE, corresponde ao volume de energia vendida (em Mkw), para ENERGIPE e CFLCL, multiplicado pelo preço MAE (PMAE) vigente nos respectivos meses. A partir deste preço de compra recompondo o valor de R\$70.342.053,18, fornecido pelo MAE.

De fato, os valores apresentados pela recorrente são coerentes com os informados no Comunicado aos Agentes - Provisionamento de 2001, feitos pelo MAE (e-fls. 6818/6827) e que foram utilizados como fonte para os lançamentos dos custos que resultaram glosados pela fiscalização.

A recorrente reconhece que houve, posteriormente, a reconsideração por parte da ANEEL, por meio do Despacho ANEEL nº 288, de 16/05/2002 (e-fls. 6840/6841), que reconheceu que o contrato celebrado entre a SAELPA e a CFLCL como equivalente para efeito

do cálculo da apuração das sobras líquidas, levando ao estorno realizado em 30/06/2002, do valor de R\$ 40.113.000,00.

O montante de energia mencionada nos meses de junho a dezembro de 2001 considerado no anexo do referido despacho corresponde exatamente à quantidade de energia vendida pela interessada à CFLCL.

A recorrente alega que tal reconhecimento, ocorrido em maio de 2002, e estornado em junho daquele ano, não desnatura o custo reconhecido em 31/12/2001.

Penso que tem razão a recorrente.

Em 31/12/2001, a interessada reconheceu um custo de compra de energia junto ao MAE que seria associado à venda de energia para as empresas Energipe e CFLCL, com base nos dados disponíveis fornecidos pelo órgão - MAE - (espécie de câmara de compensação) que controlava o saldo de compra e venda de energia entre as distribuidoras e geradoras, com base nas normas e decisões expedidas pelo agente regulador (ANEEL).

Não há como discordar da alegação da recorrente de que, embora o MAE tenha denominado de provisão (e ela própria assim denominou na sua contabilidade), trata-se de custo efetivamente incorrido no ano de 2001.

O fato de, posteriormente, a ANEEL ter vindo a reconhecer que os valores do contrato de venda para a CFLCL deveriam compor o ajuste do saldo das sobras líquidas, configura, no máximo, a característica de recuperação de custos, com o consequente cancelamento do débito junto ao MAE (atual CCEE).

No que concerne ao argumento da fiscalização, com relação às aquisições para o fornecimento do contrato da Energipe, de que não estaria comprovado o efetivo pagamento, penso que, ao contrário, a recorrente demonstrou que o saldo foi pago mediante o encontro de contas no âmbito da CCEE. Além disso, salvo se houvesse dúvida quanto à existência das compras de energia junto ao MAE, o que não ocorre, o registro do custo deve se dar pelo regime de competência, sendo irrelevante neste momento a comprovação do pagamento.

Por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário quanto a este item da autuação.

**- Exclusões no Lalur Indevidas (R\$ 7.896.751,95). - Subitem 5.5 do RTF**

Este item do RTF trata da glosa de exclusão no Lalur relativo à reversão de provisões no ano de 2001, por falta de comprovação dos valores que foram revertidos em face do recebimento dos títulos.

A recorrente traz diversas considerações sobre as apurações feitas pela fiscalização com relação às diferenças apuradas entre os valores provisionados em 31/12/2000 e 31/12/2001, objeto da infração discutida no subitem 5.1.2.7 do RTF, e acusa o Fisco de ter efetuado o lançamento por mera presunção de que essa parcela da provisão para créditos de liquidação duvidosa teria sido integralmente utilizada para apuração do lucro real enquanto perda dedutível.

Alega que a DRJ ao tratar deste item, deixou de apreciar os fundamentos expostos, por não ter a Recorrente apresentado as provas documentais correspondentes.

Alega que as provisões comparadas pelo fiscal não serviram para reduzir o lucro tributável, logo, o que a fiscalização fez foi glosar a diferença entre provisões de dois exercícios subseqüentes, por pura presunção, que não pode ser tomada como base de cálculo do imposto.

Alega que não existe uma relação específica para o reconhecimento das adições e exclusões, cabendo ao contribuinte adequar as situações legais e que, em regra, as exclusões permitem o diferimento das receitas ou a sua não tributação. Assim, também são consideradas como "Outras Exclusões" a Reversão de Provisões, consideradas indedutíveis (art. 13 da Lei nº 9.249/96) na sua constituição e posteriormente ajustadas na contabilidade.

Sustenta que quando do fechamento do exercício de 2001, efetuou a comparação dos valores das Provisões de Devedores Duvidosos constituída até dezembro de 2001 *vis à vis* aquela de dezembro de 2000, tendo apurado uma reversão de provisão da ordem de R\$7.896.751,95. Tal reversão da provisão foi o resultado apurado referente à movimentação ocorrida no exercício de 2001 que envolveu contas baixadas, novas contas que foram incluídas na provisão, como também correção de contas de energia elétrica.

Analisando a argumentação trazida pelo contribuinte durante a ação fiscal e na fase litigiosa, verifico que o mesmo apresenta uma explicação numérica para o valor apurado e excluído do Lalur a título de reversão de provisões anteriormente constituídas, mas em momento algum, seja durante a ação fiscal, seja no recurso apresentou os elementos de comprovação de quais foram os créditos anteriormente provisionados e adicionados ao lucro real do ano anterior que teriam sido revertidos para justificar a sua exclusão no lucro real de 2001 no montante de R\$ 7.896,751,95.

Assim, à míngua de apresentação de elementos que respaldem a exclusão efetuada no Lalur, voto no sentido de negar provimento ao recurso quanto a este ponto.

### CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para cancelar o lançamento:

a) integralmente, quanto à:

a.1) glosa de variação monetária do parcelamento de ICMS de R\$10.359.592,48. (subitem 5.4.1 do RTF- ano-calendário: 2000);

a.2) glosa de custos referente ao faturamento complementar de R\$ 10.434.423,05. (Subitem 5.3.1.2 do RTF- ano-calendário: 2001);

a.3) glosa de custos referente ao provisionamento da compra de energia no Mercado Atacadista, no valor de R\$ 70.270.656,92. (Subitem 5.2 do RTF - Ano-Calendário de 2001); e

b) parcialmente, quanto à glosa de diferenças de Despesas com Compra de Energia da CHESF (Subitem 5.3.1.1 do RTF - Ano-Calendário de 2001), para exonerar da base da exigência o montante de R\$ 2.572.263,56.

Os montantes de prejuízos fiscais e bases de cálculo restabelecidas em face do presente julgamento estão demonstradas nas tabelas abaixo:

<b>Redução Prejuízo Fiscal</b>	<b>Ano 2000</b>	<b>Ano 2001</b>	<b>Total Restab.</b>
<b>Prejuízo Apurado/Glosado</b>	<b>31.635.515,65</b>	<b>97.169.506,63</b>	<b>128.805.022,28</b>
(-) Glosas canceladas:			
Variações Monetárias passivas	10.359.592,48		
Custos energia		10.434.423,05	
Custos energia		2.572.263,56	
Custos energia		70.342.053,18	
<b>(-) Total de Glosas Canceladas</b>	<b>10.359.592,48</b>	<b>83.348.739,79</b>	
<b>Total da Glosa de Prejuízo mantida</b>	<b>21.275.923,17</b>	<b>13.820.766,84</b>	<b>35.096.690,01</b>
<b>Saldo de Prejuízo Recompuesto</b>	<b>10.359.592,48</b>	<b>83.348.739,79</b>	<b>93.708.332,27</b>

<b>Redução BC Negativa CSLL</b>	<b>Ano 2000</b>	<b>Ano 2001</b>	<b>Total Restab.</b>
<b>BCN Apurada/Glosada</b>	<b>26.881.253,65</b>	<b>97.563.055,69</b>	<b>124.444.309,34</b>
(-) Glosas canceladas:			
Variações Monetárias passivas	10.359.592,48		
Custos energia		10.434.423,05	
Custos energia		2.572.263,56	
Custos energia		70.342.053,18	
<b>(-) Total de Glosas Canceladas</b>	<b>10.359.592,48</b>	<b>83.348.739,79</b>	
<b>Total da Glosa de BCN mantida</b>	<b>16.521.661,17</b>	<b>14.214.315,90</b>	<b>30.735.977,07</b>
<b>Saldo de BCN Recompuesto</b>	<b>10.359.592,48</b>	<b>83.348.739,79</b>	<b>93.708.332,27</b>

<b>Saldos Prejuízos Sapli</b>	<b>31/12/2000</b>	<b>31/12/2001</b>
<b>Prej. Acum. Anos Ant.</b>	79.430.603,83	89.790.196,31
<b>Compensação no ano</b>	-	-
<b>Saldo ao Final do Ano</b>	79.430.603,83	89.790.196,31
<b>Prejuizo Restab. 2000/2001</b>	10.359.592,48	83.348.739,79
<b>Saldo Recompuesto</b>	89.790.196,31	173.138.936,10

<b>Saldos Bases Negativas</b>	<b>31/12/2000</b>	<b>31/12/2001</b>
<b>BCN Acum. Anos Ant.</b>	59.569.037,76	69.928.630,24
<b>Compensação no ano</b>	-	-
<b>Saldo ao Final do Ano</b>	59.569.037,76	69.928.630,24
<b>BCN Restab. 2000/2001</b>	10.359.592,48	83.348.739,79
<b>Saldo BCN Recompuesto</b>	69.928.630,24	153.277.370,03

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Relator

Processo nº 14751.000142/2005-10  
Acórdão n.º **1302-002.545**

**S1-C3T2**  
Fl. 8.026

---