



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.725613/2023-10
ACÓRDÃO	1102-001.523 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CAMARA DE COMERCIALIZACAO DE ENERGIA ELETRICA - CCEE
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2018

AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA ÀS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. CONCOMITÂNCIA PARCIAL. CONHECIMENTO PARCIAL.

Em qualquer modalidade, a propositura, pelo contribuinte, de ação judicial contra a Fazenda Nacional, antes ou posteriormente à formalização de exigência tributária, com o mesmo objeto, importa em renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e/ou desistência do recurso interposto.

CONCOMITÂNCIA PARCIAL. DECISÃO ADMINISTRATIVA RECORRIDA. NÃO APRECIÇÃO DE MATÉRIA NÃO CONCOMITANTE. NULIDADE. PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA.

Decisão da autoridade julgadora a quo que não apreciou matéria não concomitante, enseja a declaração de nulidade da decisão de primeiro grau, com o retorno do processo à Delegacia de Julgamento para a sua devida apreciação, sob pena de supressão de instância e cerceamento de defesa.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, para anular o Acórdão nº 109-020.942, proferido pela 2ª Turma/ DRJ09 em 21 de fevereiro de 2024, para que em nova decisão sejam enfrentados os argumentos de mérito que deixaram de ser anteriormente conhecidos, acerca das demais contas

setoriais contraditadas, objetos não concomitantes com a Ação Ordinária nº 0070720-21.2014.4.01.3400, nos termos do voto do Relator.

Assinado Digitalmente

Fenelon Moscoso de Almeida – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Fernando Beltcher da Silva (Presidente), Lizandro Rodrigues de Sousa, Fenelon Moscoso de Almeida, Fredy José Gomes de Albuquerque, Cristiane Pires McNaughton e Eduarda Lacerda Kanieski (Substituta).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra o Acórdão nº 109-020.942 – 2ª TURMA/DRJ09, de 21 de fevereiro de 2024, que julgou improcedente a Impugnação do contribuinte.

Por bem descrever os fatos e por economia processual, adoto o relatório da decisão recorrida, nos termos abaixo (grifei):

“1. Trata o processo de **impugnação** apresentada por Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE em face de **autos de infração** relativos a Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (**IRPJ**) no valor de R\$72.291.841,97; Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (**CSLL**) no valor de R\$26.025.063,11 e de **multas regulamentares** decorrentes da falta de recolhimento do IRPJ e da CSLL sobre a base de cálculo estimativa mensal, nos valores de R\$9.262.552,12 e R\$3.335.238,77, respectivamente. Todas as autuações referentes ao período de apuração **ano-calendário 2018**. Nestes valores já estão incluídos os juros de mora calculados até o mês 08/2022 e multas de ofício de 75%.

2. As autuações são decorrentes de procedimento de fiscalização iniciado para verificação do cumprimento das obrigações tributárias relativas ao IRPJ e CSLL e encontram-se com a **exigibilidade suspensa por força de medida liminar concedida nos autos do processo nº 0070720- 21.2014.4.01.3400 da 20ª Vara Federal da Seção Judiciária do Distrito Federal (art. 151, incisos II e IV, do CTN)**.

Portanto, os lançamentos foram efetuados sem multa de ofício e apuração dos juros moratórios no encerramento da autuação. No Termo de Verificação a autoridade fiscal apresenta o detalhamento dos lançamentos efetuados.

DO TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL

3. No **Relatório** contido em **fls. 1.206/1.234**, a autoridade fiscal explicita as razões da autuação que sucintamente se relata a seguir:

(...)

e) Aponta que em 06/10/2022 deu ciência da Intimação nº 05 (TIF nº 05), por meio do qual foi intimava a apresentar no prazo de 20 dias a Certidão de Objeto e Pé referente ao **processo judicial nº 70720-21.2014.4.01.3400** no qual figurava como polo ativo (fls. 131-133). Que em 21/10/2022 apresentou a **Certidão TRF1-CTUR7 (fls. 136)**, por meio da qual verificou que a ação judicial estava em andamento e não havia transitado em julgado. Segundo informações transcritas da própria certidão, "(sic fls. 55/56) Certifica, ainda, que por decisão o MM. Juízo Federal da 20ª Vara Federal da SJDF, às fls. 373/385, assim decidiu: "[...] Ante o exposto, DEFIRO o pedido de **antecipação dos efeitos da tutela** formulado na inicial para **suspender a exigibilidade do PIS, COFINS, IRPJ e CSLL sobre os valores recebidos pela parte autora relativos ao Encargo de Energia de Reserva (EER)**. A presente decisão não tem o condão de impedir a atuação da Fazenda, seja para fiscalizar, seja para constituir o crédito tributário, evitando-se decadência do direito de efetivar o lançamento, relativamente aos tributos questionados na presente ação".

(...)

Infrações apuradas

p) A Fiscalização identificou **omissão de receitas financeiras**, indicando que na apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, o **sujeito passivo não considerou as receitas financeiras referentes aos fundos por ele administrados**, incorrendo na referida infração. Aponta também que do cruzamento das informações da ECF com a Dirf referente a 2018, verificou divergências de informações entre os valores de rendimentos de aplicações financeiras da ECF com os da Dirf.

q) Informa que para se ter mais informações sobre a origem desses rendimentos baixou a Escrituração Contábil Digital – ECD (requisição de cópia à fl. 934) e que da análise da DRE e do Lalur, verificou que o contribuinte não incluiu os valores de **rendimentos de aplicações financeiras lançados nas contas contábeis abaixo elencadas** na apuração do IRPJ e da CSLL, destacando que na própria resposta ao TIF 01 o contribuinte admitiu não ter oferecido tais rendimentos à tributação (fls. 41-59).

Código	Conta
811050001	RENDIMENTO APLICACAO
821030001	(-) FUNDO ALIVIO EXPOSICOES EXCEDENTE
821030002	(-) FUNDO DE GESTAO PENALIDADES
821030004	(-) OPERACOES DE MERCADO
831050001	RENDIMENTO APLICACAO
841060003	RENDIMENTO APLICACAO
854010003	RENDIMENTO APLICACAO FINANCEIRA
864010003	RENDIMENTO APLICACAO FINANCEIRA
874010003	RENDIMENTO APLICACAO FINANCEIRA

r) Informa que além de não terem sido tributados, foi verificada **divergência entre os valores totais de rendimentos de aplicações financeiras lançados nessas contas e o informado na Dirf de terceiros de 2018**. E que tendo em vista a divergência de valores entre a escrituração contábil e a Dirf, após intimações, o sujeito passivo comprovou que os **valores escriturados como rendimentos de aplicações financeiras com histórico de lançamento de Rendimento Bruto** (razão na sequência) correspondem aos valores dos **rendimentos de aplicações financeiras das contas/fundos por ele administrados** conforme extratos bancários mensais apresentados, de modo que os **valores lançados nas contas contábeis do quadro acima foram utilizados como base de cálculo do IRPJ e CSLL, exceto: (i) conta 821030004: (-) OPERACOES DE MERCADO**, visto que o contribuinte não justificou a diferença entre o valor total lançado/escriturado como rendimento bruto de aplicação financeira e comprovado nos extratos (R\$ 422.806,86), e o valor de rendimento tributável decorrente de aplicação financeira que consta no “Informe/E-Cac” informado pelo contribuinte (R\$ 466.788,64), razão pela qual considerou o valor maior de rendimento. **(ii) conta contábil 841060003 - RENDIMENTO APLICACAO**, do grupo 84 – GESTAO - CONTA ACR, pois não foram apresentados os correspondentes extratos bancários, bem como o demonstrativo de cálculo dos rendimentos escriturados, razão pela qual utilizou o valor de rendimento de R\$ 268.024.941,04 que consta no “Informe/E-Cac” informado pelo contribuinte e declarado na Dirf de terceiros. **(iii) conta contábil 864010003 – RENDIMENTO APLICACAO FINANCEIRA**, grupo 86 – CCC CONTA DE CONSUMO DE COMBUSTIVEIS, pois os valores escriturados pelo sujeito passivo como rendimento bruto de aplicação financeira com histórico de lançamento “REND BRUTO APLICACAO CCC BB AUT” totalizaram R\$ 238.339,38, e comprovados por extratos bancários, foram maiores que o “Saldo do Balancete” informado pelo contribuinte e que o rendimento do “Informe/E-Cac”, razão pela qual considerou os valores escriturados como rendimento bruto como base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Plano de Contas CCEE	Descrição	Descrição	Saldo Balancete	Informe/E-cac	Soma dos valores de rendimento bruto de aplicações financeiras escriturados no razão
811050001	RENDIMENTO APLICACAO	Rendimento	64.401.529,20	57.440.005,70	64.401.529,20
821030001	(-) FUNDO ALIVIO EXPOSICOES EXCEDENTE	Rendimento	279.989,52	197.542,20	279.989,52
821030002	(-) FUNDO DE GESTAO PENALIDADES	Rendimento	391.099,95	355.334,03	391.099,95
821030004	(-) OPERACOES DE MERCADO	Rendimento	422.806,86	466.788,64	422.806,86
831050001	RENDIMENTO APLICACAO	Rendimento	15.105,53	9.612,14	15.105,53
841060003	RENDIMENTO APLICACAO	Rendimento	193.330.855,60	268.024.941,04	193.330.855,60
854010003	RENDIMENTO APLICACAO FINANCEIRA	Rendimento	33.262.957,70	20.866.114,99	33.262.958,66
864010003	RENDIMENTO APLICACAO FINANCEIRA	Rendimento	64.409,10	55.414,95	238.339,40
874010003	RENDIMENTO APLICACAO FINANCEIRA	Rendimento	8.720.828,36	8.489.817,38	8.720.828,41

OBS: Os valores em vermelho foram os rendimentos considerados pela fiscalização como BC do IRPJ e da CSLL.

s) Além de citar o enquadramento na legislação constante no Regulamento do Imposto de Renda, Decreto 3.000/99, a Fiscalização destaca a **Solução de Consulta nº 164 - SRRF08/Disit, de 22 de julho de 2013 (fls. 1183-1184), que teve como consulente o próprio sujeito passivo**, a qual esclareceu que o **Encargo de Energia de Reserva (EER)** recolhido pelos usuários finais de energia elétrica do SIN à **Conta de Energia de Reserva (Coner)** representa receita auferida pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), bem como os demais ingressos na Coner recebidos a título de **penalidades relativas à energia de reserva**, pela inadimplência no pagamento do EER e pela liquidação da energia de reserva no Mercado de Curto Prazo, por decorrerem da **exploração daquilo que constitui o objeto da CCEE**, correspondem à sua **receita bruta** e integram a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

t) O Relatório Fiscal indica que a **Solução de Consulta não se pronunciou quanto aos demais fundos**, até porque o sujeito passivo não havia consultado a respeito e, à época da consulta, o contribuinte ainda não administrava outros fundos que a ele foram encarregados posteriormente. Que no entanto, seguindo o mesmo raciocínio apresentado pela S. Consulta e levando-se em conta que a criação da CCEE teve por finalidade viabilizar a comercialização de energia elétrica no SIN (Decreto 5.177 de 12 de agosto de 2004), esta fiscalização entende que, em tese, todas as atividades, sejam elas para resguardar a energia de reserva, sejam para possibilitar um menor preço de venda das usinas isoladas, sejam para ajustar os valores tarifários relativos às bandeiras, são **atividades do contribuinte em prol da viabilização da comercialização de energia elétrica**.

u) Aponta ainda que o artigo 33, inciso I, item I da IN RFB nº 2058, de 09/12/2021 estabelece que “as soluções de consulta proferidas pela Cosit, a partir da data de sua publicação têm efeito vinculante no âmbito da RFB” e tendo em vista que o **sujeito passivo obteve tutela antecipada em ação ordinária** conforme acima mencionado, **considerou o rendimento de aplicações financeiras das contas do Mercado Regulado**, que não foram submetidas à tributação, como base de cálculo do IRPJ e da CSLL, conforme tabela abaixo, sendo que o **crédito tributário foi constituído com efeito suspensivo** e sem a multa de mora de 75%, nos termos do art. 151, inciso V, do CTN e do art. 63, § 1º, da Lei nº 9.430/1996.

Multa por pagamento a menor da estimativa mensal de IRPJ e CSLL

v) Indica que a omissão das receitas financeiras da base de cálculo de apuração do IRPJ e da CSLL resultou em recolhimento a menor das estimativas mensais desses tributos pelo sujeito passivo, ensejando na aplicação da multa prevista no art. 44, II, "b", da Lei nº 9.430/96, artigo 998, II, 'b' do RIR/18, e art. 53, I, da IN RFB nº 1.700/2017.

w) Que o recolhimento a menor das estimativas de IRPJ e de CSLL resultaram na aplicação da multa de 50% sobre os valores não recolhidos, conforme tabela abaixo com demonstrativo de cálculo da penalidade.

CIÊNCIA E IMPUGNAÇÃO

4. Em 16/11/2023, conforme registros em fl. 1238/1240, a fiscalizada teve ciência, por meio de Aviso de Recebimento (AR) dos Correios, dos autos de infração e demais informações fiscais. Em 16/12/2023, conforme registro em fl. 1250, foi protocolada a impugnação (fls. 1253/1308) com alegações e argumentos que, em síntese, são os seguintes:

Da nulidade das autuações

a) Após narrar as informações constantes do processo relativas às autuações e demonstrar a tempestividade de sua impugnação, inicia apontando que os lançamentos carecem de fundamentação quanto ao argumento central tratado em toda a fiscalização, qual seja, a de que os valores depositados em contas setoriais pertencem a terceiros, e não constituem receita da Impugnante; Que os lançamentos utilizam premissa equivocada quanto à equiparação de todas as contas setoriais para fins de lançamento, sem qualquer fundamentação; Que o relatório fiscal deveria indicar as razões para tal "equiparação" entre as contas em questão, inclusive para que a Impugnante pudesse se contrapor a elas.

b) Antes de detalhar as razões de suas alegações de nulidade, o impugnante apresenta contextualização de sua situação no que se refere à atividade exercida, a gestão das contas e fiscalização. Inicialmente aponta a criação da pessoa jurídica pela Lei nº 10848/2004, com funcionamento regulamentado pelo Decreto 5.177/2004 e funcionamento sob fiscalização da Agência de Energia (Aneel).

c) Que é **pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, criada com a finalidade de viabilizar a comercialização de energia elétrica do país**, tanto no (i) Ambiente de Contratação Livre ("ACL"), assim considerando o Mercado de Curto Prazo ("MCP"), como no (ii) Ambiente de Contratação Regulada ("ACR"). Que é responsável pela contabilização e pela liquidação financeira no mercado de curto prazo de energia, além de implantar e divulgar regras e procedimentos de comercialização; fazer a gestão de contratos do Ambiente de Contratação Regulada (ACR) e do Ambiente de Contratação Livre (ACL); manter o registro de dados de energia gerada e de energia consumida; realizar leilões de compra e venda de energia no ACR, sob delegação da Agência Nacional de Energia Elétrica - Aneel; realizar leilões de Energia de Reserva, também sob delegação da Aneel, efetuar a liquidação financeira dos montantes contratados nesses leilões; apurar

infrações que sejam cometidas pelos agentes do mercado e calcular penalidades; servir como fórum para a discussão de ideias e políticas para o desenvolvimento do mercado, fazendo a interlocução entre os agentes do setor com as instâncias de formulação de políticas e de regulação.

d) Afirma que no exercício de suas atividades, recebeu **atribuição legal de administrar e gerir as chamadas “contas setoriais”**, conforme contido no artigo 2º do Decreto nº 5177/2004 que trata das contas estruturadas e geridas pela Impugnante. E o parágrafo 1º do art. 2º do Decreto 5177/2004 determina que a Impugnante deve criar e manter tais contas a serem geridas. Que todas as **contas setoriais administradas são, ao fim e ao cabo, alvo de determinação da legislação regulatória**; não se tratando de ato de gestão ou qualquer outra medida de natureza voluntária, **tampouco os valores que transitam nas contas e seus respectivos rendimentos constituem sua receita**.

e) Reafirma, conforme respostas apresentadas em intimações que os **valores que transitam nas contas setoriais e seus respectivos rendimentos não constituem receitas da Impugnante; que apenas gere tais contas por imposição e delegação da legal**; Tais contas passam por auditorias externas frequentes – o que é natural, por se tratar de valores geridos sob fiscalização da agência regulatória; e que os valores em questão e os respectivos rendimentos, quando aplicados, não transitam no resultado da CCEE e nem são de titularidade individualizável dos seus associados, por se tratar de montantes destinados a “coberturas setoriais” gerais coordenadas pela ANEEL.

f) Alega que o relatório fiscal apenas lança mão da apuração dos rendimentos das aplicações financeiras para, depois, proceder ao lançamento, como se tais montantes fossem, simplesmente, rendimentos de aplicações financeiras em decorrência de pretensão não oferecimento à tributação.

g) Alega nulidade dos lançamentos por ausência de fundamentação ao afirmar que **o relatório deixou de enfrentar a questão central da fiscalização, referente à real titularidade dos recursos que transitam nas contas setoriais**.

h) Reafirma que **os valores e os respectivos rendimentos das contas setoriais não foram oferecidos à tributação porque são receitas de terceiros**, tão somente geridas pela Impugnante e que apenas transitam em sua contabilidade, em contas segregadas, por decorrência legal e regulatória, sem afetar o seu resultado. Cita trecho do Relatório Fiscal em fl. 1231 e afirma que não fez qualquer menção às explicações fornecidas pela Impugnante ao longo da fiscalização, utilizando, de maneira seletiva e não vinculada, apenas parcela dos documentos apresentados.

i) Argumenta que a simples menção à SC 164/2013 e à Ação Ordinária ajuizada seriam capazes de suprir a exigência de fundamentação do lançamento, uma vez que a Fiscalização teria se amparado somente nos termos da **SC 164/2013** e se limitou a citar a **Ação Ordinária n. 0070720-21.2014.4.01.3400** em curso, com sentença favorável à Impugnante, **sem sequer relacionar esses casos com as**

contas setoriais indicadas no relatório fiscal como origem das aplicações financeiras, cujos rendimentos não teriam sido ofertados à tributação.

j) Destaca que **tanto a SC 164/2013 quanto a Ação ordinária se referem apenas a uma das contas setoriais geridas, a Conta de Energia de Reserva (Coner)**; que nenhuma delas discute ou versa sobre as demais contas setoriais alvo do lançamento impugnado. Essa circunstância é conhecida pela Fiscalização, conforme consta de trecho do Relatório Fiscal. Que mesmo assim, o relatório se limita a referenciar a **SC 164/2013, relativa exclusivamente à Coner e ao denominado Encargo de Energia de Reserva (ERR)**, como base para o lançamento que envolve as demais contas setoriais.

k) Afirma que os termos contemplados na SC 164/2013 se encontram integralmente superados diante da superveniência de decisão judicial favorável à Impugnante, a qual afastou a incidência dos tributos federais sobre a gestão da aludida conta setorial (CONER). Que o entendimento judicial sobre a natureza dos valores que transitam na CONER deveria ter sido aplicado na conclusão da Fiscalização: a saber, referidos valores não constituem receita da Impugnante haja vista sua atuação como mera gestora das contas setoriais.

l) Assim, o relatório fiscal que embasa o lançamento teria violado frontalmente as disposições dos 9º e 10, do Decreto n. 70.235/72, que exigem a descrição pormenorizada do fato supostamente infracional. Sobre estes fundamentos cita a doutrina e decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf).

m) Alega que a não identificação precisa da infração ocasiona inegável cerceamento ao direito de defesa, que não tem disponibilizado em seu favor os elementos necessários à precisa identificação e compreensão da infração que lhe foi imputada. Que tal fato desrespeito o princípio da ampla defesa. Discorre sobre referido princípio, citando a legislação, decisões e doutrina.

Do mérito

n) Aponta que a discussão se resume à natureza dos valores que transitam nas contas setoriais geridas pela Impugnante por obrigação legal e, por consequência, dos rendimentos de aplicações financeiras desses valores. Que se vale de pareceres técnicos elaborados pela renomada Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras – FIPECAFI, da lavra do eminente Professor Dr. Ariovaldo dos Santos, titular e chefe do Departamento de Contabilidade e Atuária da FEA-USP. Que para cada uma das referidas contas, há um parecer segregado.

Sobre Coner

o) Informa que a previsão da chamada **contratação de energia de reserva** já constava da própria Lei 10.848/2004 (art. 3º, §3º), com o fim de garantir maior segurança ao SIN. A **energia de reserva advém de usinas contratadas especialmente para esse fim, de modo a garantir a entrega de energia no ambiente regulado**. Por sua vez, o art. 2º, §1º, inciso VI, dispõe que a CCEE, no exercício das atribuições delegadas por lei, deverá manter a chamada **Conta de**

Energia de Reserva (Coner). No mesmo sentido, o artigo 5º do Decreto nº 6.353/2008. Transcreve trecho do Parecer.

p) O trecho do parecer que transcreve demonstra que a Coner é composta por valores recolhidos pelos usuários de energia para: (i) Pagamento aos Agentes Vendedores de energia de reserva; e (ii) Constituição do Fundo Garantidor, destinado a cobrir eventual inadimplência dos agentes de consumo, nos termos do §1º, do artigo 5º, do Decreto nº 6.353/2008.

q) Entende ser evidente que tais valores não configuram receitas do impugnante, mas de terceiros. A Impugnante apenas gere a Coner, conforme determinações da ANEEL, sem qualquer discricionariedade sobre tais divisas. Afirma que o Parecer reforça, ainda, que a Impugnante é apenas a “centralizadora” dos contratos de compra e venda de energia elétrica. Firma contratos com compradores, de um lado, e com vendedores, de outro. Posteriormente, ela é quem promove as necessárias liquidações (encontro de contas entre a energia gerada versus energia consumida), mas sempre com capital de terceiros (dos compradores ou das contas setoriais).

r) Alega ainda, segundo o parecer, que “a CCEE figura como um mero agente viabilizador, não atuando como parte juridicamente ativa no mercado energético, mesmo sendo a contraparte em ambos os contratos, com os Agentes Vendedores e com os Compradores”. Que “não assume qualquer compromisso com a liquidação financeira das operações, sem utilização de recursos próprios, bem como não possui discricionariedade dos recursos recebidos dos Agentes Compradores”. Assim, transcreve que o **Parecer conclui que os ingressos da Coner não podem ser classificados como ativo da Impugnante**. Transcreve trecho do Parecer em fls. 1277/1278.

s) Que por conclusão lógica, **se um recurso não pode ser classificado como ativo, já por isso nem ele, nem seus rendimentos poderão ser classificados como receita ou renda**. Que os recursos da Coner e respectivos rendimentos não se classificam como receita porque: São repassados aos Agentes Vendedores – por determinação legal, frise-se; e dessa forma não aumentam o patrimônio líquido da entidade.

t) Afirma que o parecer é categórico ao dizer que a aplicação desse saldo em investimentos financeiros é obrigatória e que naturalmente, por se tratar de recursos de terceiros, a Impugnante e os demais entes envolvidos na operação devem tratar de preservar a valorização dos saldos das contas, todos destinados à liquidação de obrigações entre Vendedores e Compradoras, nunca da Impugnante.

“O saldo disponível oriundo de uma eventual diferença temporária posterior à liquidação financeira dos haveres entre os Agentes Vendedores e Compradores, bem como o Fundo de Garantia, devem ser imediatamente aplicados pelo Banco Gestor em investimentos de baixo risco”.

u) Cita decisões judiciais constantes da ação ordinária relativa a este processo afirmando que a Impugnante “não obtém qualquer vantagem financeira com a operação, tanto que escritura em separado os valores referentes à energia de reserva em seus livros fiscais, para evitar qualquer possibilidade de confusão patrimonial e por força de determinação expressa da ANEEL, contida no artigo 18 da Resolução Normativa 337/2008.

Sobre a Conta ACR

v) Informa que a **Conta no Ambiente de Contratação Regulada** foi criada e também vem sendo administrada pela Impugnante por determinação do Decreto n. 8.221/2014, com regulamentação dada pela Resolução Normativa ANEEL 612/2014. Cita o artigo 1º do Decreto 8.221/2014 e trecho do Parecer.

w) Aponta que no caso da Conta ACR, a CCEE atua como **intermediária na captação de recursos junto a instituições financeiras e posterior repasse às distribuidoras de energia**. Que tais recursos são destinados integralmente à **Conta de Desenvolvimento Energético** e, posteriormente, utilizados, conforme determinação da ANEEL, na cobertura de despesas extraordinárias das distribuidoras de energia decorrentes de ocorrências inesperadas.

x) Demonstra o fluxo de caixa produzido pelo Parecer e afirma que os próprios contratos firmados com os bancos apontam que a **liquidação do empréstimo se dará a partir de recursos da Conta de Desenvolvimento Energético**. Cita trecho do contrato. Afirma ainda que por vezes, existe disparidade entre os valores que transitam na Conta ACR, resultando em um saldo positivo e, que inclusive, assim deve ser, sob risco de OU as distribuidoras de energia não receberem os valores destinados a cobrir suas despesas OU os não serem honrados os devidos pagamentos aos bancos que realizaram o empréstimo dos valores. Portanto, é **plenamente natural e esperado que a também a Conta ACR mantenha saldo positivo para fazer jus às obrigações setoriais**.

y) Que, assim, se constata a **obrigação da Impugnante, enquanto gestora, de manter os saldos da conta setorial “atualizados”, por meio de investimentos conservadores**.

Da conta centralizadora de bandeiras tarifárias

z) Aponta que esta conta foi criada por meio do Decreto nº 8.401/2015, dispendo em seu artigo 1º que a CCEE “criará e manterá a Conta Centralizadora dos Recursos de Bandeiras Tarifárias”, **destinada a administrar recursos decorrentes da aplicação das bandeiras tarifárias instituídas pela Agência Nacional de Energia Elétrica**. Referida conta foi também regulamentada pela Resolução ANEEL nº 649/2015. Que o intuito dessa conta é de concentrar os recursos decorrentes da majoração de tarifas (i.e. bandeiras) e repassar às concessionárias distribuidoras de energia de forma proporcional, considerada a diferença entre os valores “realizados” e a cobertura tarifária do período.

aa) Afirma que a Conta Bandeiras também inclui as despesas de gestão da referida conta, as quais são repassadas à Impugnante, apenas para recomposição patrimonial. Que o parecer ainda trata de valores recolhidos pelos usuários à Conta Bandeiras denominados “Prêmio de Risco”, repassados das Geradoras para as Distribuidoras em determinadas circunstâncias. Apesar de se tratar de um mecanismo diferente, a lógica de atuação da Impugnante como mera gestora da conta segue idêntica. Que o parecer sobre a Conta Bandeiras se encerra em sentido semelhante ao da Coner e da Conta ACR: os valores que transitam por ela não são ativos, nem receitas da Impugnante.

Ab) Que afirma o parecer que: “Os saldos disponíveis oriundos de quaisquer diferenças entre os repasses realizados pelas Distribuidoras e Geradoras e/ou acerto de contas devem ser imediatamente aplicados pelo Banco Gestor em investimentos de baixo risco”.

Da conta de penalidades

Ac) Afirma que se trata de conta **destinada a receber recursos decorrentes da aplicação de penalidades devidas pelos agentes que descumprem obrigações** no âmbito da CCEE. Que tais penalidades são aplicadas aos agentes do sistema que descumprem as metas estabelecidas pela legislação regulamentar, a fim de fomentar o equilíbrio e a previsibilidade do SIN. O mérito das penalidades ou sua forma de aplicação são pouco relevantes à defesa. O que importa, efetivamente, é a destinação dos valores arrecadados a título de penalidades.

Ad) As receitas de penalidades são integralmente destinadas e revertidas aos agentes distribuidores de energia, a fim de possibilitar que eles utilizem as receitas para praticar tarifas mais baixas aplicáveis aos consumidores finais. É a chamada modicidade tarifária. Que nos termos do art. 2º do Decreto nº 5.177/2204, a CCEE terá, como uma de suas atribuições, a apuração do descumprimento das normas de comercialização de energia pelos agentes associados. Que atua como mera gestora dos valores que transitam na conta de penalidades.

Da conta de excedente financeiro do MCP

Ae) Explica que o Excedente Financeiro do Mercado de Curto Prazo (MCP) se forma a partir das **apurações das diferenças dos preços da energia entre os diversos submercados nacionais**. Que a Resolução Normativa ANEEL nº 1.030/2002, a qual sucedeu a Resolução Normativa nº 817/2018, dispõe que os excedentes financeiros sobre as operações de comercialização de energia devem ser tratados e geridos pela CCEE. Cita trechos do Parecer sobre referida conta para afirmar que o Parecer conclui que nem os valores constantes da Conta de Excedente Financeiro do MCP e seus eventuais rendimentos de aplicações financeiras não constituem renda ou receita da Impugnante.

Das contas denominadas CDE, RGR E CCC

Af) As **Conta de Desenvolvimento Energético (CDE), Reserva Global de Reversão (RGR)** e a **Conta Consumo de Combustíveis** revelam receitas e eventuais rendimentos que não são de titularidade da Impugnante. Os recursos alocados à **CDE se destinam a promover o desenvolvimento energético do país**, custeando, por exemplo, indenizações, custos de geração de energia, descontos tarifários, entre outras. Os recursos colhidos à **RGR** são utilizados, por exemplo, para pagamento de indenizações, empréstimos às distribuidoras e, também, para a **composição da CDE**. Por sua vez, a **CCC se destina a subsidiar o custo da energia consumida fora da região coberta pelo SIN**, em que a geração se dá predominantemente a partir de termelétricas. Nenhum desses recursos é adicionado ao patrimônio da Impugnante.

Ag) a conclusão do parecer elaborado pela FIPECAFI foi no sentido de que não configuram ativos ou receitas.

Os valores repassados pelas geradoras, transmissoras e distribuidoras de energia elétrica à CDE e à RGR não atendem a definição de ativo próprio da CCEE. Do mesmo modo, o montante transferido da CDE para a CCC também não representa um ativo da companhia.

Os recursos são transferidos diretamente para contas correntes específicas da CCEE. A companhia fica encarregada de realizar pagamentos conforme orientações estipuladas na Lei e regulada pela ANEEL e pelo MME. A CCEE não exerce qualquer tipo de controle ou discricionariedade sobre tais valores, muito menos tem expectativa em relação à geração de benefícios futuros.

Ah) Alega que fica obrigada a aplicar eventuais saldos presentes nas contas setoriais avaliadas em investimentos de baixo risco e que os rendimentos, a exemplo do principal, não correspondem a receita da CCEE.

Sobre a não incidência de IRPJ e CSLL sobre rendimentos de aplicações financeiras de recursos mantidos em contas setoriais geridas pela CCEE

Ai) Alega que Relatório Fiscal admite que as receitas financeiras a que se refere se originam em “fundos administrados pelo sujeito passivo”, o que permite inferir seu conhecimento acerca das funções da Impugnante como mera gestora dos recursos em função delegada da ANEEL. Que apesar disso, o Relatório Fiscal propõe o lançamento como se os recursos das contas setoriais fossem de titularidade da Impugnante, sem maiores explicações para tanto, com base nos artigos 219, 247, 248, 277, 278, 373 e, principalmente, 770 do RIR/99.

Aj) Que em relação às multas aplicadas, o Relatório Fiscal emprega idêntico modus operandi, ao exigir penalidade sobre suposto recolhimento a menor de estimativas com base nos artigos 44, inciso II, alínea ‘b’, da lei 9.430/96, 200 e 998, inciso II, alínea ‘b’, do Regulamento do Imposto de Renda, e 53, inciso I, da IN RFB nº 1700/2017.

Ak) Que os dispositivos em questão dão conta de que eles se aplicam aos rendimentos de aplicações financeiras de recursos do próprio contribuinte, não para receitas advindas de terceiros. Que os pareceres que anexa à impugnação

concluem que “O rendimento financeiro da aplicação temporária dos eventuais saldos das contas setoriais não se caracteriza como receita da Impugnante.”

al) Discorre sobre a produção de provas e o princípio da verdade material e aponta que O julgador administrativo possui uma atuação de ofício no sentido de complementar e esclarecer as provas trazidas nos autos, mas é importante frisar que a busca da verdade material não autoriza o julgador a substituir os interessados na produção de provas.

Am) Afirma que se deve segregar o conceito de “receita” da ideia de “entradas”. Que a receita é uma espécie de entrada, mas nem toda entrada configura receita. A receita, então, é a entrada que passa a pertencer à entidade em definitivo, ou seja, que integre o seu patrimônio. É por isso que as receitas de terceiros, como aquelas das contas setoriais que transitam em contas patrimoniais, mas não são levadas ao resultado, afinal, não são capazes de “gerar resultado” à Impugnante e não configuram receita bruta para fins de recolhimento de estimativas mensais. Cita Acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), bem como julgado no Supremo Tribunal Federal (STF) que concluiu pela inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins, fixando a tese de que “o ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da Cofins”. No caso, o ICMS representa uma receita transitória nos cofres das empresas que, ao final, repassam estes valores para o estado arrecadador. Logo, a parcela do ICMS não poderia ser compreendida como faturamento ou receita bruta e, portanto, não poderia se sujeitar à incidência do PIS e da Cofins.

an) Que no presente caso, a própria norma regulatória se ocupou de obrigar a gestora das contas a aplicar esses saldos em investimentos financeiros de baixo risco, a fim de preservar o valor de compra de valores “parados” nas contas setoriais. Aduz que mesmo que se pudesse vincular de alguma forma as receitas das contas setoriais à Impugnante, a determinação legal de aplicação dos saldos em investimentos financeiros de baixo risco seria suficiente a afastar a tributação.

Ao) Argumenta ainda que as aplicações financeiras obrigatórias ora discutidas utilizam recursos recolhidos às contas setoriais para posterior emprego em finalidades públicas. Considera que as referidas contas setoriais servem ao equilíbrio do SIN, por determinação da ANEEL. Assim, a tributação desses recursos configura atuação paradoxal da União que, de um lado estabelece as contas setoriais e, de outro, tributa rendimentos de recursos destinados justamente à manutenção do SIN.

Ap) Argumenta que em sentido avesso, a RFB intenta exigir tributo sobre aplicações financeiras desses recursos, por determinação legal, de modo a (i) tornar parcialmente inócuos os esforços da União (via ANEEL) para a modicidade das tarifas e, ainda, (ii) invadir indiretamente a competência de outro órgão no tocante às políticas tarifárias.

Aq) Assim, argumenta que não se trata de limitar a competência da RFB, mas de evitar contradições axiológicas que coloquem em risco a coerência de todo o sistema jurídico e, pior, valores constitucionalmente protegidos.

Ar) Argumenta ainda que a tributação de rendimentos de contas setoriais configura burla à regra de imunidade recíproca, pois o auto de infração tributa reservas controladas pela própria ANEEL, autarquia vinculada ao Ministério de Minas e Energia da União Federal, criada para regular o setor elétrico brasileiro. Que a ANEEL determinou a criação e administração das contas setoriais em tela para estabilização do SIN. Por questões de eficiência, a agência delegou competência à Impugnante para tanto.

As) Aponta que, ao menos em parte, as receitas contribuídas às contas setoriais se destinam a finalidades públicas, tais como desenvolvimento energético dos Estados, projetos de universalização dos serviços de energia elétrica, subvenções a consumidores de baixa renda, dentre outras finalidades. Em alguns casos, o valor arrecadado é destinado ao Ministério de Minas e Energia. E que em seu artigo 150, inciso VI, a Constituição Federal instituiu o regime de imunidade tributária entre os entes públicos.

At) Afirma que à exceção dos valores destinados à liquidação de contratos entre Agentes Compradores e Vendedores, os montantes das contas setoriais são utilizados para finalidades públicas, sob determinação da ANEEL. Que sobre tais valores e respectivos rendimentos não cabe qualquer tributação. Reforça seu argumento afirmando que o STF já se manifestou em diversas oportunidades sobre a imunidade recíproca, inclusive em sede de repercussão geral. Que a atuação e agente econômico para fins públicos, em nome do Estado, atrai a imunidade recíproca.

Au) Ao final, requer seja declarada a nulidade material da presente autuação, por falha de fundamentação e utilização de premissa falsa por ocasião da efetivação do lançamento administrativo ora combatido e no mérito, requer seja reconhecida a improcedência do lançamento em por exigir da CCEE valores decorrentes de IRPJ, CSLL e multas sobre montantes que não são de sua titularidade, mas, de terceiros. Sob os mesmos fundamentos, devem ser canceladas as multas aplicadas por recolhimento a menor de estimativas mensais de IRPJ e CSLL, já que os rendimentos de aplicações financeiras em questão não configuravam receita bruta. Pede ainda, na hipótese da Delegacia de Julgamento não tenha juízo de convencimento quanto às razões lançadas pela Impugnante, que seja o feito convertido em diligência para que se apure com a tecnicidade esperada a natureza da atividade delegada e regulada, bem como da natureza jurídica das receitas decorrentes da sua atuação na gestão das mencionadas contas setoriais regulatórias, as quais, como se viu, não integram ou acrescem seu patrimônio na medida em que pertencem a terceiros, agentes do ambiente de contratação regulada de energia elétrica.

5. É O RELATÓRIO.”

Em 21 de fevereiro de 2024, a 2ª TURMA/DRJ09, julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo contribuinte, em decisão cuja ementa abaixo reproduzo:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2018

PROPOSITURA DE AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA À ESFERA ADMINISTRATIVA.

A propositura, pelo contribuinte, de ação judicial contra a Fazenda, por qualquer modalidade processual, importa em renúncia às instâncias administrativas, naquilo em que houver identidade de objetos e impede a apreciação das razões de mérito pela autoridade administrativa.

ENTENDIMENTOS DOUTRINÁRIOS. EFEITOS.

Entendimentos doutrinários não se sobrepõem ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando de direito tributário, por sua estrita subordinação à legalidade.

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões judiciais, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade e daquelas objeto de súmula vinculante, e as decisões administrativas, salvo as súmulas do Carf, não se constituem em normas complementares da legislação tributária, razão por que seus julgados não se aproveitam em outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2018

RENDIMENTO DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS. OFERECIMENTO À TRIBUTAÇÃO. OMISSÃO DE RECEITAS.

Verificada a obtenção de rendimentos relativos a aplicações financeiras não oferecidos à tributação, resta caracteriza a omissão de receitas, passível de lançamento de ofício, sobretudo quando identificado que as respectivas retenções de imposto estão deduzidas na apuração anual do imposto.

IMUNIDADE RECÍPROCA. LIMITAÇÃO DO PODER DE TRIBUTAR. ESTABELECIMENTO EXPRESSO NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.

A imunidade recíproca é instituto constitucional expresso e se refere aos entes da federação ao estabelecer a vedação à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios de instituir impostos sobre patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros. Vedação extensiva às autarquias e fundações. Não se aplicando a pessoas jurídicas de direito privado que exploram atividades econômicas mesmo sob concessão legal.

CSLL. LANÇAMENTO REFLEXO.

Por se tratar de exigências reflexas, realizadas com base nos mesmos fatos, a decisão de mérito prolatada quanto ao lançamento matriz, de IRPJ, aplica-se ao lançamento reflexo da CSLL.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2018

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, situações inocorrentes no caso.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Demonstrado nos autos que os fatos que deram origem aos lançamentos estão detalhadamente descritos pela autoridade fiscal, com a ciência regular dos atos e a disponibilização de todas as informações dos processos relacionados, restam improcedentes as alegações de cerceamento ao direito de defesa.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, pedidos de diligências ou perícias.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignado, o ora Recorrente apresentou o Recurso Voluntário, de fls. 2042/2109, contra a decisão da DRJ, **preliminarmente**, requerendo a **nulidade do v. acórdão recorrido**, diante da ausência de fundamentação e flagrante hipótese de cerceamento do direito de defesa; além da **nulidade material da autuação**, por falha de fundamentação e utilização de premissa falsa; e **no mérito**, que seja reconhecida a improcedência do lançamento, por exigir tributos e penalidades sobre valores de titularidade de terceiros; por fim, requerendo a conversão do feito em diligência.

VOTO

Conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida, Relator.

Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 43, da Portaria MF nº 1634/2023 (RICARF).

A decisão recorrida foi cientificada em 13/03/2024 (fl. 2039), tendo sido apresentando o Recurso Voluntário conjunto (fls. 2042/2109), em 10/04/2024 (fl. 2040), dentro do prazo recursal de 30 (trinta) dias.

Assim, observo que o recurso é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço parcialmente, deixando de conhecer das alegações em concomitância com a ação judicial proposta.

Preliminar

Nulidade da decisão recorrida

Inicialmente, vislumbra-se cerceamento do direito de defesa e, conseqüente, nulidade da decisão recorrida, por ter a mesma deixado de apreciar todas as demais questões trazidas ao processo administrativo e que não possuem concomitância com o objeto da Ação Ordinária Tributária n. 0070720-21.2014.4.01.3400, da 20ª Vara Federal da Seção Judiciária do DF, em que figura como Autora a então impugnante.

Nessa questão preliminar, alega a interessada em sua peça recursal que tendo em vista que o acórdão combatido não analisou os argumentos de defesa suscitados pela Recorrente em sua Impugnação, requer-se que seja reconhecida a sua nulidade, nos termos do art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72, com o conseqüente retorno dos autos à primeira instância, para que seja proferida nova decisão.

Afirma a Recorrente que, conforme se verifica do Relatório Fiscal que embasou o Auto de Infração, foram objeto da autuação os valores que transitaram em diversas contas setoriais, dentre as quais, apresentou insurgência específica quanto a Conta de Energia de Reserva (CONER), Conta no Ambiente de Contratação Regulada (ACR), Conta centralizadora de bandeiras tarifárias, Conta de penalidades, Conta de excedente financeiro do Mercado de Curto Prazo (MCP), Conta de Desenvolvimento Energético (CDE), Reserva Global de Reversão (RGR) e a Conta Consumo de Combustíveis (CCC)

Segue afirmando que, por sua vez, a Ação Ordinária nº 0070720-21.2014.4.01.3400 patrocinada pela Recorrente, teria como objeto apenas o Encargo de Energia de Reserva (EER) recolhido pelos usuários finais de energia elétrica do Sistema Interligado Nacional (SIN) à CONER, não se discutindo no referido processo as demais contas setoriais alvo do lançamento.

Por outro lado, restou consignado no acórdão recorrido que, diante da situação verificada caberia delimitar o que restaria controverso nestes autos, considerando a existência de decisão em medida judicial favorável ao impugnante, passando a decidir sobre alegações de nulidade do lançamento, além de questões de mérito, destacando-se a afirmação inicial/premissa:

“As alegações apresentadas se referem essencialmente ao cabimento da tributação nas contas administradas pelo impugnante, cujo **argumento central** é

sua não titularidade, ou seja, que seriam contas de terceiros e, portanto, não tributadas pelo impugnante. **Questões que se inserem na renúncia à instância administrativa** decorrente da demanda judicial originada pelo impugnante para referido litígio.”

Vejamos o que prescreve o atual texto do parágrafo único, do art. 38, da Lei nº 6.830/1980 (Lei de Execuções Fiscais - LEF):

Art. 38 ...

(...)

Parágrafo Único - A propositura, pelo contribuinte, da ação prevista neste artigo importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto.

Aclarando o entendimento, em 2006 foi aprovada pelo CARF a **Súmula CARF nº 1** (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021):

“Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de **ação judicial por qualquer modalidade processual**, antes ou depois do lançamento de ofício, com o **mesmo objeto do processo administrativo**, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.” (grifei)

Sobre a definição do que seria o “**mesmo objeto**”, vale transcrever a interpretação do **Parecer Normativo Cosit Nº 7**, de 22/08/2014 (grifei):

Da identidade de objetos dos processos administrativo e judicial

9. Poder-se-ia questionar quanto à definição da expressão “**mesmo objeto**” a que se reportam o ADN Cosit nº 3, de 1996, a **Súmula nº 1 do CARF** e a Portaria MF nº 341, de 2011. Aqui, faz-se mister diferenciar o objeto da relação jurídica substancial ou primária do objeto da relação jurídica processual. Aquele consiste no bem da vida sobre o qual recaem os interesses em conflito, in casu, o patrimônio do contribuinte; este, por sua vez, diz respeito ao serviço que o Estado tem o dever de prestar, e nos procedimentos de que este se utiliza para tanto, resultando no proferimento de decisões administrativas ou judiciais em cada processo, guardando relação de instrumentalidade com a real demanda do autor (JUNIOR, Nelson Nery; NERY, Rosa Maria de Andrade. Constituição Federal Comentada. 2. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2009. p. 179).

9.1. Assim, só produz o efeito de impedir o curso normal do processo administrativo a existência de processo judicial para o julgamento de **demanda idêntica**, assim caracterizada aquela em que se verificam **as mesmas partes, a mesma causa de pedir** (fundamentos de fato – ou causa de pedir remota - e de direito – ou causa de pedir próxima) **e o mesmo pedido** (postulação incidente sobre o bem da vida) - a chamada teoria dos três eadem, conforme definida no art. 301, § 2º da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil – CPC), o qual ora se aplica por analogia.

9.2. Leva-se em consideração o objeto da relação jurídica substancial; se a discussão judicial se refere a questões instrumentais do processo administrativo, contra as quais se insurge o sujeito passivo da obrigação tributária, não há que se falar em desistência da instância administrativa nem em definitividade da decisão recorrida, quando nesta se discute alguma questão de direito material. Se, no entanto, a discussão administrativa gira em torno de alguma questão processual, como a tempestividade da impugnação, por exemplo, questão esta também levada à apreciação judicial, configura-se a renúncia à esfera administrativa quanto a este ponto específico.

9.3. Seguindo esse raciocínio, encontra-se entendimento na doutrina e na jurisprudência de que só se caracteriza a **identidade de ações** quando se verificam **as mesmas partes, o mesmo pedido e a mesma causa de pedir**:

19. Identidade de ações: caracterização. As partes devem ser as mesmas, não importando a ordem delas nos pólos das ações em análise. A causa de pedir, próxima e remota [...], deve ser a mesma nas ações, para que se as tenha como idênticas. O pedido, imediato e mediato, deve ser o mesmo: bem da vida e tipo de sentença judicial. Somente quando os três elementos, com suas seis subdivisões, forem iguais é que as ações serão idênticas. (JUNIOR, Nelson Nery; NERY, Rosa Maria de Andrade. Código de Processo Civil Comentado. 11. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2010. p. 595)

Litispendência. Identidade de pedidos. A identidade de pedidos não caracteriza a litispendência. Somente se verifica a litispendência com a identidade de ações: as mesmas partes, o mesmo pedido e a mesma causa de pedir. (TRF-5ª, 1ª T., Ap 17299-RN, rel. Juiz Rivalvo Costa, v.u., j. 10.12.1992, JSTJ 47/583)

9.4. Vale reproduzir o seguinte excerto do Parecer PGFN/Cocat nº 2/2013:

49. Dito disso, **conferimos ao instituto da concomitância no PAF o mesmo tratamento da litispendência no processo civil**, pois a verificação da ausência desses dois pressupostos negativos têm como finalidade precípua evitar o processamento de causas iguais quando houver: (i) identidade das partes, (ii) da causa de pedir e (iii) do pedido (art. 301, §§ 1º e 2º, do CPC; e Súmula nº 1/CARF).

No presente caso, além da identidade das partes, não se trata de apenas comparar argumento central e questões, inseridos em causas de pedir equivalentes, assim como entendeu a decisão recorrida, para alcançar a identidade de objeto, torna-se também necessário a identidade do pedido, no caso da Ação Ordinária nº 0070720-21.2014.4.01.3400/DF, teria como objeto do pedido apenas o Encargo de Energia de Reserva (EER) recolhido pelos usuários finais de energia elétrica do Sistema Interligado Nacional (SIN) à Conta de Energia de Reserva (CONER), não fazendo parte do objeto da citada ação as contraditadas: Conta no Ambiente de Contratação Regulada (ACR), Conta centralizadora de bandeiras tarifárias, Conta de penalidades, Conta de excedente financeiro do Mercado de Curto Prazo (MCP), Conta de Desenvolvimento Energético (CDE), Reserva Global de Reversão (RGR) e a Conta Consumo de Combustíveis (CCC), demais contas setoriais cujos valores transitados foram objeto da autuação.

Nesse sentido, pela incorrência da concomitância, quando demonstrado que a decisão judicial somente alcançou determinadas receitas auferidas, anulando a decisão recorrida para que os argumentos de defesa concernentes às “demais receitas” sejam apreciados pelo julgador administrativo, o **Acórdão nº 1301-00.401, de 10/11/2010**, da relatoria do Conselheiro *Waldir Veiga Rocha*, ementa abaixo reproduzida:

MANDADO DE SEGURANÇA. MATÉRIA NÃO ALCANÇADA PELA DECISÃO. CONCOMITÂNCIA. INOCORRÊNCIA.

Demonstrado que a decisão em mandado de segurança somente alcançou as receitas auferidas mediante a prestação de serviços de hemodiálise, e prescreveu para as demais receitas, em tese, a aplicação dos percentuais de lei, os argumentos de defesa concernentes ao percentual aplicável a essas “demais receitas” devem ser apreciados pelo julgador administrativo.

FALTA DE APRECIÇÃO DE ARGUMENTOS DE DEFESA. CERCEAMENTO DO DIREITO À AMPLA DEFESA E AO CONTRADITÓRIO. NULIDADE.

Demonstrada a incorrência de concomitância entre a ação judicial proposta e a presente lide administrativa, ao menos em parte, o não conhecimento dos argumentos de defesa acerca dessa matéria pela autoridade julgadora em primeira instância é causa de nulidade da decisão recorrida, por cercear o direito da interessada à ampla defesa e ao contraditório.

Ainda, no mesmo sentido, afastando a concomitância e anulando a decisão recorrida, o **Acórdão nº 1402-001.629, de 08/04/2014**, da relatoria do Conselheiro *Fernando Brasil de Oliveira Pinto*, ementa abaixo reproduzida, na parte pertinente:

CERCEAMENTO DO DIREITO À AMPLA DEFESA. NÃO ENFRENTAMENTO DE TODOS OS ARGUMENTOS DE DEFESA. NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. DUPLO GRAU DE JURISDIÇÃO.

Afastadas a concomitância e a renúncia à discussão administrativa, é de se reconhecer a nulidade da decisão de primeira instância que deixou de apreciar todos os argumentos de impugnação. Nova decisão deve ser proferida, em atenção ao duplo grau de jurisdição previsto nas regras de regência do processo administrativo fiscal.

No presente caso, o documento à fl. 136, Certidão TRF1-CTUR7, certifica, que o MM. Juízo da 20ª Vara Federal da SJDF, na Ação Ordinária nº 0070720-21.2014.4.01.3400, assim decidiu: “[...] Ante o exposto, **DEFIRO** o pedido de **antecipação dos efeitos da tutela** formulado na inicial para suspender a exigibilidade do PIS, COFINS, IRPJ e CSLL sobre os valores recebidos pela parte autora relativos ao **Encargo de Energia de Reserva (EER)**.”; certifica, ainda, que por sentença o mesmo juízo federal, assim decidiu: “[...] Ante o exposto, **JULGO PROCEDENTE O PEDIDO** para declarar a inexistência de relação jurídico-tributária entre a Autora e a Ré que obrigue a primeira a apurar e recolher os tributos federais incidentes sobre **a renda e a receita** percebidas pela Autora na qualidade de gestora dos valores relacionados ao **Encargo de Energia de Reserva (EER)**, bem como os **demais valores depositados na CONER**.” (grifei)

Constatada a ausência de concomitância, demonstrado que a decisão judicial somente alcançou determinadas receitas auferidas, torna-se necessário anular a decisão recorrida para que os argumentos de defesa concernentes às “demais receitas”, relacionadas as demais contas setoriais, cujos valores transitados foram objeto da autuação, sejam apreciados pelo julgador administrativo que deixou de apreciar por entender existir renúncia da via administrativa, caracterizado o cerceamento do direito ao contraditório e à ampla defesa, fundamento para a nulidade da decisão que os preteriu, nos termos do inciso II, do artigo 59, do Decreto nº 70.235/72:

Art. 59. São nulos: (...)

II os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. (...)

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Por outro lado, o exame das questões relacionadas as demais contas setoriais contraditadas: Conta no Ambiente de Contratação Regulada (ACR), Conta centralizadora de bandeiras tarifárias, Conta de penalidades, Conta de excedente financeiro do Mercado de Curto Prazo (MCP), Conta de Desenvolvimento Energético (CDE), Reserva Global de Reversão (RGR) e a Conta Consumo de Combustíveis (CCC), cujos valores transitados foram objeto da autuação, de forma inaugural em sede de recurso voluntário, incorreria em supressão de instância, de pronto, não vislumbrada a possibilidade de decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, nos termos do § 3º, do artigo 59, do Decreto nº 70.235/72.

Conclusão

Pelo exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para ANULAR o Acórdão nº 109-020.942 – 2ª TURMA/DRJ09, de 21 de fevereiro de 2024, para que outro seja proferido com o enfrentamento e análise dos argumentos de mérito que deixaram de ser conhecidos na decisão anterior, acerca das demais contas setoriais contraditadas, objetos não concomitantes com a Ação Ordinária nº 0070720-21.2014.4.01.3400.

(documento assinado digitalmente)

Fenelon Moscoso de Almeida