



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.720651/2019-46
Recurso De Ofício
Acórdão nº 3302-014.122 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de março de 2024
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado LIGHT SERVICOS DE ELETRICIDADE S A

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2015

AUSÊNCIA DE NULIDADE - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - DIREITO DE DEFESA - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CONFIGURADO - VALIDADE DO LANÇAMENTO.

Não há obstrução ao direito de defesa quando o contribuinte tem garantido o direito ao contraditório sobre os lançamentos discutidos. A nulidade do lançamento por cerceamento de defesa exige prova de prejuízo que impeça o contribuinte de se defender adequadamente. Nos presentes autos, a contribuinte se defendeu de forma adequada, apresentando provas e alegações sobre todos os pontos discutidos. O lançamento, conforme o art. 142 do CTN, deve identificar o fato gerador, determinar a matéria tributável, calcular o montante devido, identificar o sujeito passivo e aplicar penalidades, se necessário. O documento deve conter todos esses elementos e a norma tributária aplicável. Todos os requisitos para a validade do lançamento estão presentes. Não há cerceamento de defesa que justifique a nulidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade do auto de infração suscitada de ofício pela Relatora, vencida a Conselheira Mariel Orsi Gameiro e o Conselheiro Wilson Antonio de Souza Correa, e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso de Ofício.

(documento assinado digitalmente)

Aniello Miranda Aufiero Junior - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro – Relatora

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Renato Pereira de Deus, Joao Jose Schini Norbiato (suplente convocado(a)), Mariel Orsi Gameiro, Francisca

Elizabeth Barreto, Wilson Antonio de Souza Correa (suplente convocado(a)), Aniello Miranda Aufiero Junior (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Denise Madalena Green, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Wilson Antonio de Souza Correa, o conselheiro (a) Celso Jose Ferreira de Oliveira, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Francisca Elizabeth Barreto.

Relatório

Por bem retratar os fatos e direito aqui discutido, peço vênha para me utilizar do relatório constante à decisão de primeira instância:

Em ação fiscal direta em face do contribuinte em epígrafe, foi lavrado auto de infração de PIS e Cofins, às fls. 231-242 (todas as referências são à numeração do processo eletrônico), respectivamente, nos montantes de R\$ 42.652.166,86 e R\$ 196.458.466,32, em se incluem multa de ofício no patamar de 75% e juros de mora calculados até 10/2019.

2. Foi alcançado pela fiscalização o exercícios de 2016 (ano-calendário de 2015), no qual se constatou, em termo de verificação de fl. 222 a 230, a infração de insuficiência de recolhimento, incidência não-cumulativa, como decorrência da infração “custo/despesa indedutível” de IRPJ formalizada no processo administrativo 16682.720650/2019-00.

3. Em apertada síntese, foi glosado o item “perdas não técnicas” na distribuição de energia elétrica.

4. Na peça acusatória, a autoridade fiscal contextualiza o procedimento de fiscalização e a atividade do contribuinte (basicamente serviços públicos de fornecimento de energia elétrica). Passa então a descrever os dois tipos de perdas na atividade: (i) as técnicas e (ii) as não técnicas. As perdas técnicas são aquelas próprias da atividade de passagem da energia pelos meios transmissores, como a dissipação em energia térmica. Já as não técnicas são as demais perdas, determinadas pela diferença entre o total da energia transmitida e as perdas técnicas, dentre as quais aponta exemplos, como furto, erros de medição, falhas no processo de faturamento, dentre outras.

5. Aduz ainda a autoridade que as perdas não técnicas não são inerentes à atividade desenvolvida de distribuição de energia, logo não se enquadram no conceito de insumo, nos termos do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 e art. 3º da Lei 10.637/2002, a propiciar créditos no regime não cumulativo de apuração dessas contribuições. Entendeu a autoridade que os gastos com a energia elétrica adquirida só se enquadram no conceito de insumo quando a energia for aplicada ou consumida, condição atendida apenas pelas perdas técnicas.

6. Dessa forma, em obediência ao disposto no § 13 do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, glosou os créditos decorrentes das perdas não técnicas. Impugnação

7. O contribuinte apresentou impugnação tempestiva (ciência em 23/10/19, à fl. 248; apresentação da peça de defesa em 22/11/19, à fl. 253) às fls. 256 a 282.

8. Suas razões foram as seguintes (síntese elaborada pela própria defesa): (i) Há expressa determinação, firmada na Solução de Consulta nº 60/2019 (“SC 60/2019”), de que a obrigatoriedade do estorno só deve ser aplicada para fatos geradores posteriores a 3 de agosto de 2016, quanto houve alteração do critério jurídico sobre a matéria; (ii) A obrigatoriedade do estorno dos créditos de PIS/COFINS paraperdas não técnicas para fatos geradores anteriores à Solução de Consulta nº 17/2016 (“SC 17/2016”) viola o disposto no art. 146 do CTN; (iii) Ainda que se admitisse a possibilidade da alteração do critério jurídico, são inexigíveis a multa de ofício e juros, em virtude do disposto no artigo 100, parágrafo único do Código Tributário Nacional (“CTN”); (iv) Tendo em vista que as perdas não técnicas compõem o valor da tarifa cobrada dos consumidores e, por isso, se convertem em receita da Impugnante que será tributável pelas contribuições, exigir o estorno quebraria a neutralidade de créditos e débitos estabelecida pela não-

cumulatividade; (v) É necessário realizar a reversão do estorno dos créditos de PIS/COFINS correspondentes às perdas decorrentes de furto que posteriormente sejam cobradas e submetidas à tributação.

9. É o relatório do essencial.

A 10ª Turma da DRJ/RPO julgou procedente a impugnação, mediante Acórdão n.º 14-106.714, nos termos da seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Ano-calendário: 2015 SOLUÇÃO DE CONSULTA – VINCULAÇÃO.

A Solução de Consulta 60/2019 assim estabeleceu “As associadas da consulente cuja petição resultou na Solução de Consulta Cosit n.º27, de 2008, devem estornar os créditos da Cofins relativos às perdas não técnicas somente a partir de 03 de agosto de 2016, data da publicação na internet e no sítio da RFB da SCI Cosit n.º17, de 13 de julho de 2016, já que houve alteração de entendimento exarado em solução de consulta publicada na vigência da IN RFB n.º740, de 2007”. Assim, uma vez comprovado que a impugnante é uma das associadas, deve-se afastar a autuação relativa ao ano de 2015.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Ano-calendário: 2015 SOLUÇÃO DE CONSULTA – VINCULAÇÃO.

A Solução de Consulta 60/2019 assim estabeleceu “As associadas da consulente cuja petição resultou na Solução de Consulta Cosit n.º27, de 2008, devem estornar os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep relativos às perdas não técnicas somente a partir de 03 de agosto de 2016, data da publicação na internet e no sítio da RFB da SCI Cosit n.º17, de 13 de julho de 2016, já que houve alteração de entendimento exarado em solução de consulta publicada na vigência da IN RFB n.º740, de 2007”. Assim, uma vez comprovado que a impugnante é uma das associadas, deve-se afastar a autuação relativa ao ano de 2015. Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

O processo foi encaminhado para o CARF para julgamento do Recurso de Ofício.

Esse é o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Mariel Orsi Gameiro, Relatora.

O Recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo integral conhecimento.

Trata-se de autos de Infração lavrados para a cobrança de supostos débitos da contribuição para o Programa de Integração Social (“PIS”) e da Contribuição para o Financiamento de Seguridade Social (“COFINS”), respectivamente, nos valores de R\$ 42.652.166,86 e R\$ 196.458.466,32, em se incluem multa de ofício no patamar de 75% e juros de mora calculados até 10/2019.

Neste processo, o crédito foi exonerado em julgamento procedente pela primeira instância, tendo em vista que o período fiscalizado era abarcado pela Solução de Consulta n. 27/2008, o que implica a possibilidade das exações aqui discutidas somente para fatos geradores posteriores a 03 de agosto de 2016.

Ademais, a problemática reside no pilar argumentativo quanto à apropriação indevida de crédito de PIS e Cofins relativas às perdas incorridas nos processos de distribuição

de energia elétrica, que, na legislação, são traduzidas como diferença entre a energia injetada na rede da distribuidora e o total de energia vendida e entregue.

Pois bem.

Da nulidade do auto de infração

As nulidades são dispostas pelo artigo 59, do Decreto 70.235/1974, e ocorrem quando do despacho ou decisão proferida por agente incompetente para tanto, ou nos casos em que há cerceamento de defesa – ou seja, uma deficiência existente no ato administrativo suficiente à configurar respectiva limitação ao direito de defesa do contribuinte.

No presente caso, importante ressaltar que suscito de ofício a nulidade por cerceamento de defesa pelo seguinte raciocínio:

Especificamente, a exigência refere-se às perdas não técnicas, que dizem respeito às perdas com furto e outras figuras falhas no sistema de distribuição, porque devem ser os créditos apropriados estornados, por força do disposto no artigo 3º, parágrafo 13 e artigo 15, inciso II, da Lei nº 10.833/2003.

Tais dispositivos tratam do estorno de créditos da contribuição ao PIS e da COFINS “*relativo a bens adquiridos para revenda ou utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, que tenham sido furtados ou roubados, inutilizados ou deteriorados, destruídos em sinistro ou, ainda, empregados em outros produtos que tenham tido a mesma destinação*”.

Afirma o recorrente que não há lógica que sustente a argumentação da fiscalização e aplicação dos dispositivos supramencionados, porque as perdas são repassadas nas tarifas cobradas dos usuários pela recorrente, o que, conseqüentemente, representa receita tributada pra fins das contribuições sociais.

O objetivo e razão do nascimento do parágrafo 13º, das Leis 10.637 e 10.833 reside na razão de inexistência de parcela tributável quanto à mercadoria furtada ou roubada: ou seja, não existe a ponta final da operação, de forma tributada, logo, sem débito, não há que se falar em crédito, e eis porque o estorno foi determinado pela legislação.

Além disso, é incitado pelo contribuinte que as perdas não técnicas, de tão recorrentes no país, compõem um coeficiente específico de cálculo, tendo em vista as obrigatoriedades regulatórias e o atendimento da demanda de energia elétrica. Isso quer dizer que, a margem de aquisição de energia elétrica, pela distribuidora, deve ser, se não muito maior, significativamente suficiente à demanda de energia elétrica, incluindo as parcelas de perdas não técnicas com furtos e roubos.

Noutro passo, insiste a fiscalização na interpretação literal do parágrafo 13º, do artigo 3º, das Leis 10.637 e 10.833, como impeditivo expresso do aproveitamento do crédito de PIS e Cofins quando demanda o estorno nos casos de roubo ou furto.

É indubitável que o dispositivo supramencionado se aplica ao caso concreto, sendo necessário que seja realizado o estorno do crédito das contribuições relativos aos bens adquiridos para revenda ou utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, que tenham sido **furtados ou roubados, inutilizados ou deteriorados, destruídos em sinistro ou, ainda, empregados em outros produtos que tenham tido a mesma destinação.**

Ainda, vale ressaltar a afirmativa posta pela própria ANEEL: as perdas não técnicas, apuradas pela diferença entre as perdas totais e as perdas técnicas, **têm origem principalmente nos furtos (ligação clandestina, desvio direto da rede), fraudes (adultrações no medidor ou desvios), erros de leitura, medição e faturamento.** Essas perdas, também denominadas popularmente de “gatos”, estão em grande medida associadas à gestão da concessionária e às características socioeconômicas das áreas de concessão. Os montantes de perdas não técnicas são divididos pelo mercado de baixa tensão faturado, dado que essas perdas ocorrem predominantemente na baixa tensão.

É necessário aqui fazer uma distinção sobre a natureza de todas as figuras que compõem o conjunto que configura as “perdas não técnicas”, que tem origem nos furtos – ligação clandestina e desvio direto de rede, ou fraudes – adultrações no medidor ou desvios, erros de leitura, medição e faturamento, todos denominados e conhecidos como “gatos”, e os montantes de perdas não técnicas são divididos pelo mercado de baixa tensão faturado.

Relacionadas às distinções supramencionadas, válido é que façamos uma digressão sobre as figuras penais constantes às perdas não técnicas, sem adentrarmos com a profundidade merecida nas controvérsias existentes naquela área, em cotejo e com objetivo de distinguirmos o que é aplicável a título dos institutos expressamente dispostos no parágrafo 13º, do artigo 3º, da Lei 10.833/2003.

A subtração de energia elétrica, no contexto do Direito Penal, carrega severa diferenciação, como posto pela própria explanação supramencionada, enquanto que a conduta do indivíduo que faz ligações clandestinas ou desvios diretos nas redes de energia elétrica tem natureza de furto – mediante fraude, noutro lado, adultrações no medidor ou seus respectivos desvios, tem natureza de estelionato.

Ambos são previstos no Código Penal, e, embora carreguem uma linha tênue de diferenciação, distanciam-se sob os seguintes termos: o furto qualificado mediante fraude, o agente subtrai a coisa com discordância expressa ou presumida da vítima, sendo a fraude utilizada como meio para retirar a coisa da esfera de vigilância da vítima. Subtrai-se a coisa sem a participação ativa alguma da vítima. No estelionato, por sua vez, o autor obtém o bem através de transferência empreendida pelo próprio ofendido por ter sido induzido em erro. A própria vítima entrega a coisa (AgRg no REsp 1279802/SP, DJe 15/05/2012; AREsp 1418119/DF, DJe 13/05/2019).

Esse é o ponto central e diferenciador dos crimes: no furto mediante fraude a coisa é retirada da vítima sem a sua anuência. No estelionato, ao seu turno, a própria vítima induzida pela fraude entrega o bem. É a atuação de vítima que distingue os delitos.

Segundo Guilherme de Souza Nucci (2014:748) o cerne da questão diz respeito ao modo de atuação da vítima, diante do engodo programado pelo agente. Se este consegue convencer o ofendido, fazendo-o incidir em erro, a entregar, voluntariamente, o que lhe pertence, trata-se de estelionato; porém, se o autor, em razão do quadro enganoso, ludibria a vigilância da vítima, retirando-lhe o bem, trata-se de furto com fraude. No estelionato, a vítima entrega o bem ao agente, acreditando fazer o melhor para si; no furto com fraude, o ofendido não dispõe de seu bem, podendo até entregá-lo, momentaneamente, ao autor do delito, mas pensando em tê-lo de volta.

No caso de fraude envolvendo de energia elétrica, temos o seguinte cenário: se ocorre o desvio de energia (com ligação direta para a residência sem passar pelo medidor; ligação poste-casa) o crime é de furto mediante fraude (é o denominado “gato”). Todavia, se o

agente faz com que a energia chegue, mas com quantitativo menor, viciando o aparelho medidor, estamos diante de estelionato.

Em termos mais comuns: na primeira situação a fraude é utilizada para retirar/subtrair a energia da concessionária (leigamente se diria que o medidor ficaria sem funcionar). Na segunda hipótese, a concessionária ludibriada entrega a energia, mas em menor quantidade (aqui, o medidor gira, todavia, em menor rotação que a correta).

Essa linha de raciocínio, envolvendo desvio de água, foi trazida pelo STJ no AgRg no AREsp 1373228/SP, DJe 05/04/2019, quando se disse que “*configura o crime de furto qualificado pela fraude (art. 155, § 4º, II, do Código Penal) a conduta consistente no furto de água praticado mediante ligação clandestina que permitia que a água fornecida pela CAESB fluísse livremente, sem passar pelo medidor de consumo.*”

No delito de estelionato, porá sua vez, ocorre a adulteração no medidor de energia elétrica, de modo a registrar menos consumo do que o real, fraudando a empresa fornecedora (HC 67.829/SP, DJ 10/09/2007). O agente usa de artifício (finge uma situação de normalidade) para provocar um resultado de consumo a menor, para que o medidor não marque corretamente:

HABEAS CORPUS. APELAÇÃO. MATÉRIA NÃO SUSCITADA NO TRIBUNAL A QUO. DEVOLUÇÃO INTEGRAL DO TEMA. INÉPCIA DA DENÚNCIA. ADULTERAÇÃO NO QUADRO DE ENERGIA ELÉTRICA. CRIME DE ESTELIONATO. ORDEM PARCIALMENTE CONHECIDA E, NESSA EXTENSÃO, CONCEDIDA.

1. Não há falar em supressão de instância quando o habeas corpus impugna decisão proferida em recurso de apelação, cuja devolutividade do tema é integral. Precedentes do STJ.
2. Não há falar em inépcia da denúncia por haver capitulação legal diversa, já que o réu defende-se dos fatos a ele imputados e da norma legal.
3. Também não é inepta a denúncia que, narrando a conduta delituosa de modo a permitir o exercício da ampla defesa, deixa de descrever de modo pormenorizado a conduta de cada sócio.
4. Configura o delito de estelionato a adulteração no medidor de energia elétrica, de modo a registrar menos consumo do que o real, fraudando a empresa fornecedora.
5. O rito célere do habeas corpus não possibilita aprofundado exame do contexto-fático probatório, competindo ao Tribunal de origem analisar se houve o pagamento dos danos causados à vítima, de modo a possibilitar a aplicação do art. 16 do Código Penal.
6. Ordem parcialmente conhecida e, nessa extensão, concedida para determinar ao Tribunal de origem que redimensione a pena cominada ao paciente, como entender de direito, e analise a possibilidade de ter ocorrido arrependimento posterior, de acordo com o art. 16 do Código Penal.

(HC n. 67.829/SP, relator Ministro Arnaldo Esteves Lima, Quinta Turma, julgado em 2/8/2007, DJ de 10/9/2007, p. 260.)

Essa distinção também foi realizada no AREsp 1418119/DF, Rel. Ministro Joel Ilan Paciornik, Quinta Turma, julgado em 07/05/2019, quando o STJ considerou que, no caso concreto, houve alteração (adulteração) no medidor de energia elétrica com redução do consumo de energia, induzindo a erro a companhia elétrica, o que configurou **estelionato**:

AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. RECURSO CONHECIDO. ANÁLISE DO MÉRITO RECURSAL. PENAL E PROCESSUAL PENAL. ALTERAÇÃO NO MEDIDOR DE ENERGIA ELÉTRICA. FRAUDE POR USO DE SUBSTÂNCIA. REDUÇÃO DO CONSUMO DE ENERGIA. INDUZIMENTO A ERRO DA

COMPANHIA ELÉTRICA. TIPICIDADE LEGAL. ESTELIONATO. CONDENAÇÃO MANTIDA. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO.

1. Extrai-se do autos que fraude empregada pelos agravantes - uso de material transparente nas fases "a" e "b" do medidor - reduzia a quantidade de energia registrada no relógio e, por consequência, a de consumo, gerando a obtenção de vantagem ilícita.

2. "No furto qualificado com fraude, o agente subtrai a coisa com discordância expressa ou presumida da vítima, sendo a fraude meio para retirar a res da esfera de vigilância da vítima, enquanto no estelionato o autor obtém o bem através de transferência empreendida pelo próprio ofendido por ter sido induzido em erro". (AgRg no REsp 1279802/SP, Rel. Ministro JORGE MUSSI, QUINTA TURMA, julgado em 8/5/2012, DJe 15/5/2012)

3. O caso dos autos revela não se tratar da figura do "gato" de energia elétrica, em que há subtração e inversão da posse do bem. Trata-se de prestação de serviço lícito, regular, com contraprestação pecuniária, em que a medição da energia elétrica é alterada, como forma de burla ao sistema de controle de consumo, - fraude -, por induzimento ao erro da companhia de eletricidade, que mais se adequa à figura descrita no art. 171, do Código Penal - CP (estelionato).

4. Recurso especial desprovido.

(AREsp n. 1.418.119/DF, relator Ministro Joel Ilan Paciornik, Quinta Turma, julgado em 7/5/2019, DJe de 13/5/2019.)

Nos casos supramencionados, houve redução da quantidade de energia registrada no relógio e, por consequência, a de consumo, gerando a obtenção de vantagem ilícita, não se tratou da figura do "gato" de energia elétrica, em que há subtração e inversão da posse do bem. Tratou-se de prestação de serviço lícito, regular, com contraprestação pecuniária, em que a medição da energia elétrica é alterada, como forma de burla ao sistema de controle de consumo, - fraude -, por induzimento ao erro da companhia de eletricidade, que mais se adequa à figura descrita no art. 171, do Código Penal.

E, justamente neste ponto que é cabível o cotejo entre respectiva diferenciação e aplicação da norma que determina o estorno de créditos de PIS e Cofins, especialmente porque tem sido considerada à literalidade para impedir o creditamento pelas pessoas jurídicas do setor de energia elétrica.

A norma dispõe que:

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

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi;

(...)

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

Extrai-se que os créditos devem ser estornados nos casos de: i) furto; ii) roubo; iii) inutilização; iv) deterioração; v) destruídos em sinistro; vi) empregados em outros produtos que tenham tido a mesma destinação.

Vê-se que estelionato em nada se enquadra nas hipóteses de estorno dos créditos de PIS e Cofins aqui discutidos, não podendo a fiscalização valer-se de um grande apanhado e conceito único de “gato” e perda não técnica para aplicabilidade literal do dispositivo supramencionado.

A despeito da previsão de furto nas mencionadas e taxativas hipóteses, Não há que se falar em roubo, que trata de ato ilícito praticado contra patrimônio ou bens, com dolo configurado porque o agente se utiliza de ameaça ou violência, tipificado no artigo 157, do Código Penal.

Também não há de se considerar inutilização, que é ação ou efeito de inutilizar, tornar inútil ou imprestável, que não é o caso da energia elétrica aqui discutida, porque ocorre justamente o contrário, a demonstração de que foi efetivamente utilizada, contudo, sem amparo da licitude sobre a forma pela qual foi dada respectiva utilização.

Tão menos deve ser considerada a deterioração ou destruição por sinistro ou ainda emprego em outros produtos que tenham tido a mesma destinação, resguardando-se o óbvio do conceito de tais figuras, que longe estão do aspecto fático do caso concreto.

Certo é que a norma pretende atingir às situações que fogem à normalidade de determinados setores econômicos, que diferentemente do setor de energia elétrica que já conta com cerca de 20%, percentual traduzido em bilhões de reais, não conta de forma costumeira com ilícitos tipificados no direito penal, ou ainda o restante das figuras que tratam de dissabores possíveis na lida empresarial, tal como a ocorrência de sinistro.

Para o caso em comento, nota-se, de forma cristalina, que o dispositivo analisado cita somente a figura penal do “furto”, não qualificando em seu rol taxativo a figura penal de estelionato, o que nos leva à compreensão de que sua aplicabilidade, em cotejo à conceituação e de todos os componentes de perdas não técnicas, atinge somente parcialidade do montante de energia elétrica aqui discutido.

Nesse sentido, certo é que os autos de infração aqui discutidos nitidamente ferem o artigo 142, do Código Tributário Nacional, **bem como a obrigatoriedade e ônus probatório em relação à matéria que está sendo tributada, além do quantum a ser definido para o lançamento.**

Vale dizer ainda que fere o artigo 10, do Decreto 70.235/1972, posto que não preenchidos os requisitos necessários mínimos do lançamento mediante auto de infração, tendo em vista a inexistência, sequer a menção, de tal diferenciação técnica pela fiscalização.

O ponto aqui não se trata de interpretação da não-cumulatividade disposta no artigo 3º, da Lei 10.833/2003, tão menos de uma suposta interpretação aleatória sobre as peculiaridades do setor de energia elétrica e suas perdas técnicas e não técnicas – em que pese sejam argumentos valorosos porque de fato se distinguem de outros setores da economia, mas sim, a especificação técnica que dará suporte à aplicação do parágrafo 13º, supramencionado, sem que tenhamos a indevida extensão das figuras ali contidas.

Ressalto, portanto, que não se nega a aplicação desse dispositivo. Contudo, tão quanto à obediência normativa que dispõe o estorno dos créditos, deve-se obediência aos termos técnicos, e distinções devidas entre furto e estelionato, dentre as demais possibilidades

exaustivamente taxadas na regra, para que tenhamos maior segurança jurídica em relação às autuações aqui debatidas.

Portanto, e no sentido de que, pela inexistência dessa distinção para aplicabilidade do artigo 13º, do artigo 3º, da Lei 10.833/2003, que conseqüentemente implica na insuficiência técnica e afronta ao artigo 142, do Código Tributário Nacional, artigos 10 e 50, do Decreto 70.235/1972, voto pela nulidade do auto de infração.

Do mérito

Vencida na nulidade pretendida, no mérito, quanto ao Recurso de Ofício, tendo em vista que o período fiscalizado refere-se aos exercícios de 2015 e 2016, integralmente abarcados pelo entendimento de que os estornos quanto a créditos de PIS e Cofins não são devidos, firmado pela Solução de Consulta n.º 60/2019, aplicada pela decisão de primeira instância, de fato não há que se falar em manutenção do auto de infração:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. PERDAS TÉCNICAS E NÃO TÉCNICAS. ESTORNO. RECUPERAÇÃO. INCIDÊNCIA. EFEITOS DA SOLUÇÃO DE CONSULTA INTERNA. As perdas não técnicas efetivas totais (aquelas que excederem as perdas técnicas regulatórias) ocorridas durante o processo de distribuição de energia elétrica não são consideradas insumos à prestação de serviços de distribuição de energia. Conseqüentemente, os créditos da Cofins relativos a essas perdas devem ser estornados pelo seu valor total. As perdas não técnicas, para fins do § 13 do art. 3º da Lei nº10.833, de 2003, deverão ser apuradas com base na metodologia definida pela ANEEL para cálculo das perdas de energia (Resolução Normativa Aneel nº 435, de 2011, Procedimentos de Regulação Tarifária (PRORET), Sub-módulo 2.6). A recuperação de perdas não técnicas constitui receita no regime de apuração não cumulativa da Cofins, devendo tais valores serem inseridos em sua base de cálculo. Logo, a recuperação de tais perdas enseja a reversão do estorno de créditos anteriormente efetuado. No mês-calendário em que ocorrer a perda não técnica negativa, não haverá estorno de créditos da Cofins. Já nos meses-calendário posteriores, se houver perda não técnica positiva, seu montante poderá ser reduzido pela perda não técnica negativa oriunda de período mensal anterior e apenas o montante de perda não técnica positiva resultante da subtração deverá gerar estorno de créditos da contribuição. As associadas da consulente cuja petição resultou na Solução de Consulta Cosit nº 27, de 2008, devem estornar os créditos da Cofins relativos às perdas não técnicas somente a partir de 03 de agosto de 2016, data da publicação na internet e no sítio da RFB da SCI Cosit nº 17, de 13 de julho de 2016, já que houve alteração de entendimento exarado em solução de consulta publicada na vigência da IN RFB nº 740, de 2007. Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º, caput e §3º, inciso V, "b", e art. 3º, inciso II, e § 13; Decreto nº 2.335, de 1997; IN RFB nº 740, de 2007, art. 3º, art. 8º e art. 14, §§ 4º e 6º; IN RFB nº 1.396, de 2013. Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. PERDAS TÉCNICAS E NÃO TÉCNICAS. ESTORNO. RECUPERAÇÃO. INCIDÊNCIA. EFEITOS DA SOLUÇÃO DE CONSULTA INTERNA. As perdas não técnicas efetivas totais (aquelas que excederem as perdas técnicas regulatórias) ocorridas durante o processo de distribuição de energia elétrica não são consideradas insumos à prestação de serviços de distribuição de energia. Conseqüentemente, os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep relativos a essas perdas devem ser estornados pelo seu valor total. As perdas não técnicas, para fins do § 13 do art. 3º c/c o art. 15, inciso II, da Lei nº 10.833, de 2003, deverão ser apuradas com base na metodologia definida pela ANEEL para cálculo das perdas de energia (Resolução Normativa Aneel nº 435, de 2011, Procedimentos de Regulação Tarifária (PRORET), Submódulo 2.6). A recuperação de perdas não técnicas constitui receita no regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, devendo tais valores serem inseridos em sua base de cálculo. Logo, a recuperação de tais perdas enseja a reversão do estorno de créditos anteriormente efetuado. No mês-calendário em

que ocorrer a perda não técnica negativa, não haverá estorno de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep. Já nos meses-calendário posteriores, se houver perda não técnica positiva, seu montante poderá ser reduzido pela perda não técnica negativa oriunda de período mensal anterior e apenas o montante de perda não técnica positiva resultante da subtração deverá gerar estorno de créditos da contribuição. As associadas da consulente cuja petição resultou na Solução de Consulta Cosit n.º 27, de 2008, devem estornar os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep relativos às perdas não técnicas somente a partir de 03 de agosto de 2016, data da publicação na internet e no sítio da RFB da SCI Cosit n.º 17, de 13 de julho de 2016, já que houve alteração de entendimento exarado em solução de consulta publicada na vigência da IN RFB n.º 740, de 2007. Dispositivos Legais: Lei n.º 10.637, de 2002, art. 1º, caput e §3º, inciso V, "b", e art. 3º, inciso II; Lei n.º 10.833, de 2003, art. 3º, § 13, e art. 15, inciso II. Decreto n.º 2.335, de 1997. IN RFB n.º 740, de 2007, art. 3º, art. 8º e art. 14, §§ 4º e 6º. IN RFB n.º 1.396, de 2013.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao Recurso de Ofício.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro

Voto Vencedor

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Redator Designado.

Com todas as vênias e o devido respeito ao voto da Ilma. Conselheira Relatora, ousou divergir de seu entendimento quanto ao que aqui se julgou, no que se relaciona à nulidade do auto de infração suscitada de ofício.

A Ilma. Conselheira, aborda as nulidades previstas no artigo 59 do Decreto 70.235/1972, que ocorrem quando decisões são tomadas por agentes incompetentes ou quando há cerceamento de defesa. No caso discutido, a nulidade é suscitada devido ao cerceamento de defesa relacionado às perdas não técnicas, como furtos e falhas no sistema de distribuição de energia, com base no artigo 3º, parágrafo 13, e artigo 15, inciso II, da Lei 10.833/2003.

A argumentação se concentra no estorno de créditos do PIS e COFINS para bens furtados, roubados, inutilizados ou deteriorados. A defesa alega que as perdas são repassadas nas tarifas dos usuários, constituindo receita tributada, o que justificaria a manutenção dos créditos. A norma do parágrafo 13º das Leis 10.637 e 10.833 visa impedir crédito para bens que não geram receita tributável, como mercadorias furtadas.

A ANEEL define perdas não técnicas como resultantes de furtos, fraudes e erros de medição. O voto vencido distingue entre furto (subtração sem anuência da vítima) e estelionato (a vítima é induzida a entregar o bem), conforme decidido em diversos julgados, incluindo o AgRg no REsp 1279802/SP e o AREsp 1418119/DF. O furto mediante fraude envolveria subtração da energia sem consentimento, enquanto o estelionato envolveria adulteração do medidor para registrar menor consumo.

Segundo a Relatora a norma do artigo 3º, parágrafo 13, da Lei 10.833/2003 exige estorno de créditos apenas em casos de furto e não estelionato, gerando debates sobre a correta

aplicação da lei em casos de perdas não técnicas no setor de energia, concluindo que a falta de distinção entre furto e estelionato nas autuações fere o artigo 142 do Código Tributário Nacional e o Decreto 70.235/1972, justificando a nulidade do auto de infração.

Pois bem. Não entendo que tenha ocorrido, nos presentes autos, algum tipo de ação ou omissão no lançamento que tenha ferido o direito de defesa da contribuinte.

Estabelece o art. 59, II, do Decreto 70.235/72:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

No processo administrativo, temos a configuração da obstrução ao direito de defesa caso tenhamos uma decisão proferida sem que seja assegurado ao contribuinte o direito ao contraditório processual sobre o que foi lançado e o que está sendo discutido no processo administrativo fiscal.

Teremos a nulidade do lançamento por cerceamento de defesa quando reste efetivamente demonstrado o prejuízo que impeça suas alegações ou provas de serem adequadas, ou seja, prejuízo que o impeça de se defender ou provar de forma adequada o seu pretensão direito.

No meu entender, não é o caso dos presentes autos, visto que a contribuinte recorrente se defende de forma adequada e extremamente combativa dos lançamentos que lhe foram imputados, promovendo provas e trazendo alegações sobre todos os pontos elencados no auto de infração e acórdão recorrido, não havendo, nesse sentido, ofensa ao art. 142 do CTN.

O lançamento, segundo o art. 142 do CTN, é o ato pelo qual se identifica o fato gerador, determina-se a matéria tributável, calcula-se o montante devido, identifica-se o sujeito passivo e, se for o caso, aplica-se a penalidade.

O documento que formaliza o ato de lançamento deve trazer de forma clara todos os elementos acima mencionados, devendo ainda conter a norma tributária em que está embasado.

Pois, diante de todos os documentos e defesas trazidos pela recorrente ao processo, entendo que todos os requisitos necessários para a validade do lançamento estão presentes, fazendo novamente a menção de que a contribuinte se defendeu de forma adequada das imputações que lhe foram feitas.

Assim, afasto a alegação de nulidade, suscitada de ofício pela Ilma. Relatora.

Eis o meu voto.

(assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus, Redator designado.