



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.722338/2017-81
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-012.791 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de setembro de 2022
Recorrente FURNAS CENTRAIS ELÉTRICAS S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/02/2012 a 03/06/2013

NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. CRÉDITOS. CONCEITO.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte (STJ, do Recurso Especial nº 1.221.170/PR).

JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. INCIDÊNCIA DE PIS E COFINS. REGIME DE COMPETÊNCIA. IRRELEVÂNCIA DO MOMENTO DE PAGAMENTO.

Os valores de Juros sobre Capital Próprio auferidos por pessoa jurídica são tributados pelo PIS e Cofins segundo o regime de competência, ainda que efetivamente pagos à acionista posteriormente.

RESSARCIMENTO DAS AQUISIÇÕES DE ENERGIA ELÉTRICA POR FURNAS. DIFERENCIAL TARIFÁRIO. LEI Nº 12.111, DE 2009. RESOLUÇÃO HOMOLOGATÓRIA ANEEL Nº 1.406, DE 2012. REGIME DE COMPETÊNCIA. FATO GERADOR EM DEZEMBRO DE 2012.

O ressarcimento autorizado à Eletronuclear para repasse em proveito de Furnas, nos termos do art. 12 da Lei nº 12.111, de 2009, é tributado pela Cofins e PIS segundo o regime de competência, pelo que o fato gerador ocorreu em dezembro de 2012, com a edição da Resolução Homologatória Aneel nº 1.406, de 21 de dezembro de 2012, e não com a modificação promovida pela Resolução Homologatória Aneel nº 1.585, de 9 de setembro de 2013, que apenas alterou o diferencial entre a tarifa de energia praticada e a de referência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida. No mérito, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso para reverter as glosas dos bens e serviços registrados nas contas contábeis nº “4111007001 – Materiais - Segurança e Saúde no Trabalho” e “4121002001 – Serviço de Terceiros - Manut. Conserv. de Edificações”, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente), Larissa Nunes Girard, Antônio Andrade Leal, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Mariel Orsi Gameiro, Walker Araujo, José Renato Pereira de Deus e Denise Madalena Green.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada pela Recorrente para manter as glosas dos créditos apurados pela contribuinte a título de PIS/COFINS sobre despesas com bens e serviços registrados em sua contabilidade, bem como manter a exigência das contribuições sobre os valores apurados a título de JCP e diferencial tarifário pelo regime de competência, ao contrário da apuração realizada pela Recorrente que utilizou o regime de caixa, nos termos da ementa abaixo:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/02/2012 a 30/06/2013

1. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. INSUMOS. BENS E SERVIÇOS. IN SRF 404, DE 2004.

Nos termos do art. 8º, § 4º, I, “a”, da Instrução Normativa SRF nº 404, para fins da não cumulatividade do PIS e Cofins são insumos a matéria prima, o produto intermediário, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, e os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.

2. Não geram créditos de PIS e Cofins as despesas com materiais como partes e peças automotivas, materiais de construção, itens de higiene e limpeza e alimentos; combustíveis e lubrificantes; materiais médico-hospitalares; materiais administrativo e de expediente; materiais de informática; materiais de segurança e saúde no trabalho; mão de obra contratada; serviços de manutenção e conservação de edificações; serviços de manutenção e conservação; serviços diversos pulverizados nas diversas áreas da empresa; e serviço de comunicação.

JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. INCIDÊNCIA DE PIS E COFINS. REGIME DE COMPETÊNCIA. IRRELEVÂNCIA DO MOMENTO DE PAGAMENTO.

Os valores de Juros sobre Capital Próprio auferidos por pessoa jurídica são tributados pelo PIS e Cofins segundo o regime de competência, ainda que efetivamente pagos à acionista posteriormente.

RESSARCIMENTO DAS AQUISIÇÕES DE ENERGIA ELÉTRICA POR FURNAS. DIFERENCIAL TARIFÁRIO. LEI Nº 12.111, DE 2009. RESOLUÇÃO HOMOLOGATÓRIA ANEEL Nº 1.406, DE 2012. REGIME DE COMPETÊNCIA. FATO GERADOR EM DEZEMBRO DE 2012.

O ressarcimento autorizado à Eletronuclear para repasse em proveito de Furnas, nos termos do art. 12 da Lei nº 12.111, de 2009, é tributado pela Cofins e PIS segundo o regime de competência, pelo que o fato gerador ocorreu em dezembro de 2012, com a edição da Resolução Homologatória Aneel nº 1.406, de 21 de dezembro de 2012, e não com a modificação promovida pela Resolução Homologatória Aneel nº 1.585, de 9 de setembro de 2013, que apenas alterou o diferencial entre a tarifa de energia praticada e a de referência.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/02/2012 a 30/06/2013

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. INSUMOS. BENS E SERVIÇOS. IN SRF 404, DE 2004.

1. Nos termos do art. 8º, § 4º, I, “a”, da Instrução Normativa SRF nº 404, para fins da não cumulatividade do PIS e Cofins são insumos a matéria prima, o produto intermediário, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, e os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.

2. Não geram créditos de PIS e Cofins as despesas com materiais como partes e peças automotivas, materiais de construção, itens de higiene e limpeza e alimentos; combustíveis e lubrificantes; materiais médico-hospitalares; materiais administrativo e de expediente; materiais de informática; materiais de segurança e saúde no trabalho; mão de obra contratada; serviços de manutenção e conservação de edificações; serviços de manutenção e conservação; serviços diversos pulverizados nas diversas áreas da empresa; e serviço de comunicação.

JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. INCIDÊNCIA DE PIS E COFINS. REGIME DE COMPETÊNCIA. IRRELEVÂNCIA DO MOMENTO DE PAGAMENTO.

Os valores de Juros sobre Capital Próprio auferidos por pessoa jurídica são tributados pelo PIS e Cofins segundo o regime de competência, ainda que efetivamente pagos à acionista posteriormente.

RESSARCIMENTO DAS AQUISIÇÕES DE ENERGIA ELÉTRICA POR FURNAS. DIFERENCIAL TARIFÁRIO. LEI Nº 12.111, DE 2009. RESOLUÇÃO HOMOLOGATÓRIA ANEEL Nº 1.406, DE 2012. REGIME DE COMPETÊNCIA. FATO GERADOR EM DEZEMBRO DE 2012.

O ressarcimento autorizado à Eletronuclear para repasse em proveito de Furnas, nos termos do art. 12 da Lei nº 12.111, de 2009, é tributado pela Cofins e PIS segundo o regime de competência, pelo que o fato gerador ocorreu em dezembro de 2012, com a edição da Resolução Homologatória

Aneel nº 1.406, de 21 de dezembro de 2012, e não com a modificação promovida pela Resolução Homologatória Aneel nº 1.585, de 9 de setembro de 2013, que apenas alterou o diferencial entre a tarifa de energia praticada e a de referência.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/02/2012 a 30/06/2013

AUTO DE INFRAÇÃO CONTENDO IDENTIFICAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTADA E ENQUADRAMENTO LEGAL. NULIDADE NÃO CARACTERIZADA.

Não é nulo o auto de infração que atende ao disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, identifica a matéria tributada e contém o enquadramento legal correlato, demonstrando com clareza a exigência.

DOCUMENTOS EM PODER DO CONTRIBUINTE. PEDIDO PARA JUNTADA DEPOIS DA IMPUGNAÇÃO. AUSÊNCIA DE JUSTIFICATIVA RAZOÁVEL. IMPROCEDÊNCIA.

Em consonância com os §§ 4º e 5º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, apresenta-se desarrazoado o pedido para juntada posterior de notas fiscais em poder do contribuinte, sob a justificativa de ser grande a quantidade de documentos.

Em sede recursal, a Recorrente reproduz as alegações oferecidas na impugnação e aduz que a decisão de primeira instância vai de encontro aos princípios fundamentais que regem o Estado Democrático de Direito.

Quanto à **nulidade do auto de infração**, diz que *nunca alegou não saber quais seriam as matérias envolvidas, mas sim o fato de desconhecer os elementos quantitativos da autuação*, precipuamente no que concerne aos créditos glosados. Além disso, *não é possível se verificar se no cálculo do tributo tido como devido foram alocados os valores, relativos ao diferencial tarifário, pagos de modo diferido*.

Relativamente ao **creditamento de insumos**, afirma que da análise das notas fiscais das aquisições desconsideradas pela fiscalização, constatou-se tratarem-se de *bens e serviços destinados às Diretorias de Engenharia, Meio Ambiente, Projeto e Implantação de Empreendimentos (DE) e de Operação e Manutenção (DO), no âmbito das Usinas Hidrelétricas*, relacionando-se, assim, à atividade de geração de energia que, por óbvio, se consubstancia como atividade fim da empresa. Nesse sentido, *requer diligência* para averiguar quais créditos foram efetivamente glosados, avaliar a documentação apresentada pela Recorrente, e se necessário, abrir prazo para apresentação de outros documentos.

No que toca às **receitas auferidas a título de juros sobre capital próprio**, caso não aceite as razões de mérito, *requer seja levado em consideração o pagamento integral realizado em maio de 2013*.

Com respeito ao **diferimento das contribuições no ressarcimento das aquisições de energia elétrica**, pondera que *a decisão recorrida foi omissa* quanto à questão da alocação dos valores recolhidos de modo diferido.

Em 30.01.2019, nos termos da Resolução 3302-000.951, o processo foi convertido em diligência para que a unidade de origem do lançamento procedesse a nova análise detalhada dos históricos dos lançamentos contábeis das contas da escrituração contábil digital da contribuinte em que ocorreram as glosas constantes do item VI.1 Do Creditamento Indevido de Despesas de Bens e Serviços como Insumos do Termo de verificação fiscal.

Em cumprimento a determinação contida na referida resolução, foi elaborado o Relatório de Diligência Fiscal de fls. 3.406-3.426. Ato contínuo, consta manifestação da Recorrente acerca do relatório de diligência intitulado “Recurso Voluntário Aditado”, onde a Recorrente reproduz em linhas gerais, todos os argumentos apresentados em sede recursal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Walker Araujo, Relator.

O Recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

I – Preliminar: Nulidade do Auto de Infração

De início, destaca-se que o pedido de nulidade do Auto Infração arguido pela Recorrente foi devidamente afastado pela antiga composição desta Turma ao proferir o despacho de resolução nº 3302-000.951, a saber:

DO AUTO DE INFRAÇÃO

A preliminar de nulidade dos Autos de Infração, por cerceamento do direito de defesa, foi trazida na impugnação quando a então impugnante afirmava “não saber qual a base de cálculo utilizada pela fiscalização e o que foi considerado para a composição desta base” e veio novamente em recurso especial, após ser rejeitada pela decisão de primeiro grau. Agora diz a recorrente que nunca alegou não saber quais seriam as matérias envolvidas, mas sim o fato de desconhecer os elementos quantitativos da autuação, precipuamente no que concerne aos créditos glosados. Além disso, não é possível se verificar se no cálculo do tributo tido como devido foram alocados os valores, relativos ao diferencial tarifário, pagos de modo diferido.

Ao meu sentir, as alegações são improcedentes tanto em relação aos créditos glosados como relativamente ao diferencial tarifário. É o que se passa a explicar.

Créditos glosados

Os créditos glosados pela auditoria-fiscal encontram-se detalhados no item VI.1 Do Creditamento Indevido de Despesas de Bens e Serviços como Insumos do Termo de verificação fiscal (fls.2762 a 2807), que é parte integrante dos autos de infração ora contestados. Após reportar as intimações e respostas da recorrente, a conclusão a respeito da matéria segue assim:

(...) Pela análise das descrições das contas contábeis de bens e serviços utilizados como insumos, fornecidas pela contribuinte, conjuntamente com o histórico dos lançamentos contábeis destas contas, obtidos na sua escrituração contábil digital, concluiu-se que apenas as despesas lançadas na conta contábil “Conta 4121003001 – Serviço de Terceiros Manut.Conserv. Instalações Elétricas” possui vinculação inequívoca com os produtos e serviços fornecidos por Furnas.

Assim sendo, reconstituiu-se a apuração dos créditos da não-cumulatividade, desconsiderando, em oposição a Furnas, as despesas com bens e serviços como insumos lançadas nas seguintes contas contábeis:

Conta Descrição Conta Contábil

4111001001 Materiais

4111002001 Materiais Combustível e Lubrificantes

4111003001 Materiais Médico Hospitalar

4111004001 Materiais Administrativo e de Expediente

4111006001 Materiais Informática

4111007001 Materiais Segurança e Saúde no Trabalho

4121001001 Serviço de Terceiros Mão de Obra Contratada

4121002001 Serviço de Terceiros Manut. Conserv. de Edificações

4121006001 Serviço de Terceiros Manut. Conserv. Outras Instal. Benf.

4121007001 Serviço de Terceiros Manut. Conserv. Outros Equipamentos

4121025001 Serviço de Terceiros Serviços Diversos

4121027001 Serviço de Terceiros Comunicação

Diante, então, de tudo o que foi exposto no presente Termo de Verificação Fiscal, e tendo em vista as deduções indevidas na apuração do PIS/Pasep e da Cofins no período abrangido pelo procedimento fiscal, procedeu-se à glosa de ofício dos respectivos valores e, uma vez recalculados os montantes a pagar destes tributos, lançaram-se os créditos tributários correspondentes.

Os Anexos 1 e 2 deste Termo de Verificação Fiscal, intitulados, respectivamente, “Demonstrativo de Apuração das Glosas decorrentes da Apropriação Indevida de Bens como Insumos” e “Demonstrativo de Apuração das Glosas decorrentes da Apropriação Indevida de Serviços como Insumos”, exibem a totalização geral dos créditos, considerados indevidos por não se tratar de insumos, com a incidência das alíquotas de PIS/Pasep (1,65%) e Cofins (7,6%) sobre o somatório dos valores lançados nas contas contábeis utilizadas especificamente para registrar tais despesas, conforme planilha apresentada pela contribuinte em resposta ao item 08 do Termo de Intimação Fiscal no 02, na proporção do percentual de rateio entre despesas não-cumulativas e cumulativas.

Finalmente, no Anexo 3 deste Termo de Verificação Fiscal, intitulado “Demonstrativo Consolidado das Glosas de Créditos de PIS/Pasep e Cofins Efetuadas pela Fiscalização”, totalizaram-se as glosas demonstradas nos Anexos 1 e 2 referidos acima.

Ressalte-se que, conforme demonstrativos de cálculo de PIS/Pasep e Cofins apresentados pela contribuinte em resposta ao Termo de Início de Procedimento Fiscal e Dacons do período, não restaram, com relação aos meses fiscalizados, saldos de créditos passíveis de aproveitamento na apuração mensal das contribuições devidas, nos termos dos artigos 3ºs das Leis nos 10.637/2002 e 10.833/2003.

Percebe-se que com exceção da “Conta 4121003001 – Serviço de Terceiros Manut. Conserv. Instalações Elétricas”, todas as demais foram glosadas, então não há espaço para a recorrente dizer que desconhece os elementos quantitativos da autuação, precipuamente no que concerne aos créditos glosados.

Outro indicativo de que a recorrente sabe sim acerca dos elementos quantitativos da autuação é um trecho do seu recurso especial, item IV Do creditamento de insumos, quando se manifesta sobre as aquisições de bens e serviços glosadas: (...) Feitas estas considerações, cumpre destacar, por pertinente, que da análise das notas fiscais das aquisições desconsideradas pela fiscalização, constatou-se tratarem-se de bens e serviços destinados às Diretorias de Engenharia, Meio Ambiente, Projeto e Implantação de Empreendimentos (DE) e de Operação e Manutenção (DO), no âmbito das Usinas Hidrelétricas, relacionando-se, assim, à atividade de geração de energia que, por óbvio, se consubstancia como atividade fim da empresa.

Deve-se ter em mente que se está falando não de centenas, mas de milhares de notas fiscais referentes ao período de dezembro de 2012 a junho de 2013, razão pela qual, no curto espaço de tempo entre a ciência e o término do prazo para a interposição da Impugnação, relacionou-se, para fins de comprovação por amostragem, uma parcela das notas fiscais de cada mês compreendido pela autuação.

(...)

Diferencial tarifário A reclamação da recorrente com relação ao diferencial tarifário é de que não é possível verificar se no cálculo do tributo tido como devido foram alocados os valores pagos de modo diferido.

Melhor sorte não assiste à reclamante nessa matéria, porquanto o item VI.2.1.4 Da Tributação do PIS/Pasep e Cofins Indevidamente Diferidos pelo Regime de Caixa do Termo de verificação fiscal (fls.2762 a 2807), que é parte integrante dos autos de infração ora contestados, é específico no particular: (...) Tendo em vista a constatação de que Furnas, pessoa jurídica sujeita ao lucro real, deveria, por conta disso, apurar suas contribuições sociais pelo regime de competência, não procedeu dessa forma, impõe-se a tributação do valor de R\$ 687.762.434,08 na data de ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, ou seja, dezembro/2012, e abater os recolhimentos de PIS/Pasep e Cofins, nos montantes de R\$ 11.348.080,17 e R\$ 52.269.945,02, respectivamente, efetuados em datas postergadas, conforme Tabela 1 acima. Os demonstrativos de "Imputação de Pagamentos", constantes dos autos de infração de PIS/Pasep e Cofins, demonstram a forma como se apropriaram os valores de juros, multa de mora e contribuição pagos em relação aos montantes totais pagos em data postergada. (...)

Posto isso, cumpre rejeitar a preliminar de nulidade do auto de infração.

Nestes termos, adoto as razões acima para rejeitar o pedido de nulidade feito pela Recorrente.

II – Mérito

II.1 – Creditamento de Insumos

Em relação ao tratado neste tópico, constasse que a Recorrente apresentou alegações genéricas, deixando de contestar item a item as glosas de créditos realizadas pela fiscalização e principalmente demonstrar o emprego dos bens e serviços em seu processo produtivo. Destaca-se os argumentos apresentados pela Recorrente:

Inicialmente, cumpre destacar que as Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, ao conferirem o tratamento do direito de crédito, fazem surgir o conceito de insumo, indicando quais espécies podem dar origem ao crédito de PIS e Cofins no regime não cumulativo.

Ocorre que, como é sabido, trata-se de um conceito aberto que pode abarcar diversas significações. Por esta razão, ao longo dos anos, diversas situações envolvendo créditos de PIS e Cofins foram e continuam sendo objeto de inúmeros debates entre contribuintes e Fisco.

Segundo o Ilmo. Professor Eliomar Baleeiro insumo é o: "Conjunto dos fatores produtivos, como matérias-primas, energia, trabalho, amortização do capital, etc., empregados pelo empresário para produzir o "outinput" ou o produto final". 3Neste sentido, Edmar Oliveira Andrade Filho assevera que:

"Do exposto, parece claro que a ideia de insumo, numa empresa em marcha, não se identifica unicamente com os bens de produção, ou seja, com aqueles imprescindíveis à fabricação de bens ou prestação de serviços: afinal, em sentido econômico (e também na seara jurídica) insumos são todos os elementos que permitem o regular funcionamento da empresa (comprar ou extrair bens; industrializar; divulgar; vender e entregar), e também permitem que ela possa inovar-se e crescer."

Mesmo que não se utilize, para fins de tributação, o conceito mais abrangente de insumo explicitado acima que parece, sem sombra de dúvidas, mais adequado à finalidade da sistemática da não cumulatividade, tem-se, por certo e indiscutível, que devem ser considerados como insumos os bens e serviços adquiridos para a aplicação na atividade fim da Empresa.

Feitas estas considerações, cumpre destacar, por pertinente, que da análise das notas fiscais das aquisições desconsideradas pela fiscalização, constatou-se tratarem-se de bens e serviços destinados às Diretorias de Engenharia, Meio Ambiente, Projeto e Implantação de Empreendimentos (DE) e de Operação e Manutenção (DO), no âmbito das Usinas Hidrelétricas, relacionando-se, assim, à atividade de geração de energia que, por óbvio, se consubstancia como atividade fim da empresa.

Ocorre que, está-se falando não de centenas, mas de milhares de notas fiscais referentes ao período de dezembro de 2012 a junho de 2013, razão pela qual, no curto espaço de tempo entre a ciência e o término do prazo para a interposição da Impugnação, relacionou-se, **para fins de comprovação por amostragem**, uma parcela das notas fiscais de cada mês compreendido pela autuação.

Através da presente amostragem, entende-se que resta comprovado o direito de crédito da Impugnante, vez que decorrentes de insumos adquiridos para a atividade de geração de energia.

Caso assim não entenda a d. DRJ, informa a Impugnante que detém meios de comprovação, pugnando pela apresentação posterior das notas fiscais referentes ao período autuado.

Quanto ao tema, vale recordar que o CARF em recente decisão, de abril de 2017, admitiu a apresentação de documentos pelo contribuinte após o protocolo da impugnação administrativa, flexibilizando a aplicação da regra prevista no § 40 do artigo 16 do Decreto 70.235/72, e fazendo prevalecer os princípios da verdade material e da formalidade moderada tão caros ao processo administrativo tributário.

Revela-se oportuno, para os devidos fins, transcrever a ementa da supramencionada decisão:

"RECURSO VOLUNTÁRIO. JUNTADA DE DOCUMENTOS. POSSIBILIDADE. DECRETO 70.235/1972, ART. 16, §4º. LEI 9.784/1999, ART. 38. **É possível a juntada de documentos posteriormente à apresentação de impugnação administrativa, em observância ao princípio da formalidade moderada e ao artigo 38, da Lei nº 9.784/1999.**" (Processo nº 14098.000308/2009- 74 Acórdão nº 9101-002.781-1ª Turma Sessão de 06 de abril de 2017).(g.n.)

Vale indicar, quanto à glosa dos créditos realizada, contradição flagrante da Fiscalização. Explique-se:

O limo. Fiscal, às fls. 2789 do Termo de Verificação Fiscal asseverou que:

"(...) conclui-se que apenas as despesas lançadas na conta contábil "**Conta 4121003001 — Serviço de Terceiros — Manut. Conserv. Instalações Elétricas**" possui vinculação inequívoca com os produtos e serviços fornecidos por Furnas."

Ocorre que, a despeito do afirmado acima, o mesmo Fiscal, às fls. 2790, concluiu: "Ressalte-se que, conforme demonstrativos de cálculo de PIS/Pasep e Cofins apresentados pela contribuinte em resposta a Termo de Início de Procedimento Fiscal e Dacons do período, **não restaram, com relação aos meses fiscalizados, saldos de créditos passíveis de aproveitamento na apuração mensal das contribuições devidas**, nos termos dos artigos 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003." (g.n.)

Ora, se o próprio fiscal reconheceu expressamente a existência de despesas que em sua concepção dariam direito a crédito, como pode ter concluído pela inexistência de quaisquer créditos passíveis de aproveitamento nos meses fiscalizados?

Frise-se que este ponto só vem sedimentar a nulidade do auto de infração apontada acima. A fundamentação do TVF, com a máxima vênua, se revela imprecisa e contraditória, por outro lado, do demonstrativo de cálculo fls. 2812 a 2833 não há como se aferir o que foi considerado para a base de cálculo do lançamento efetuado.

Desta forma, constata-se, por óbvio, o cerceamento do direito de defesa da Impugnante, que não sabe quais dos seus créditos de PIS/Cofins foram efetivamente glosados.

Por precaução, diante da incerteza apontada, apresenta-se, como dito acima, os documentos comprobatórios, por amostragem, de que os créditos referiam-se à aquisição de bens e serviços destinados às Diretorias de Engenharia, Meio Ambiente, Projeto e Implantação de Empreendimentos (DE) e de Operação e Manutenção (DO), no âmbito das Usinas Hidrelétricas.

Em resumo, a Recorrente deixou de comprovar e explicitar corretamente o vínculo de cada item (bens e serviços) com seu processo produtivo, restando, assim, acertada a decisão recorrida que afastou o direito da contribuinte por ausência de prova e dialeticidade, a saber:

Na situação específica da contribuinte, empresa que integra o Sistema ELETROBRÁS, os créditos da não cumulatividade do PIS e Cofins não contemplam as rubricas contábeis discriminadas no Termo de Verificação Fiscal, à fl. 548, por não restar demonstrado o vínculo, direto ou indireto, com a produção, transmissão e distribuição de energia elétrica – a atividade da Impugnante.

A peça impugnatória, longe de demonstrar tal vínculo, nem ao menos trata de per si das despesas não geradoras de créditos, que são as seguintes:

Conta Descrição Conta Contábil

4111001001 Materiais

4111002001 Materiais - Combustível e Lubrificantes

4111003001 Materiais - Médico Hospitalar

4111004001 Materiais - Administrativo e de Expediente

4111006001 Materiais - Informática

4111007001 Materiais - Segurança e Saúde no Trabalho

4121001001 Serviço de Terceiros - Mão de Obra Contratada

4121002001 Serviço de Terceiros - Manut. Conserv. de Edificações

4121006001 Serviço de Terceiros - Manut. Conserv. Outras Instal. Benf.

4121007001 Serviço de Terceiros - Manut. Conserv. Outros Equipamentos

4121025001 Serviço de Terceiros - Serviços Diversos

4121027001 Serviço de Terceiros – Comunicação

Sem negar a importância dos dispêndios para a atividade da contribuinte, rejeito a interpretação por demais larga defendida na Impugnação, segundo a qual a não cumulatividade do PIS e Cofins admitiria créditos aos “os bens e serviços adquiridos para a aplicação na atividade fim da Empresa”. Fosse assim, sobre

qualquer despesa seriam permitidos os créditos, o que não é admissível como já demonstrado.

Quanto à informação, genérica, de que os bens e serviços desconsiderados pela fiscalização são destinados às Diretorias de Engenharia, Meio Ambiente, Projeto e Implantação de Empreendimentos (DE) e de Operação e Manutenção (DO), no âmbito das Usinas Hidrelétricas, não desfaz o essencial: tratam-se de despesas com bens e serviços gerais, incluindo contratação de mão-de-obra, todas sem direito aos créditos pretendidos.

Dessarte, as glosas não merecem qualquer reparo e devem ser mantidos os valores apurados pela fiscalização, sem modificação nos dois Autos de Infração.

Entretanto, mesmo diante da ausência de fatos e argumentos capazes de comprovar seu direito, a antiga composição desta Turma, por maioria de votos, converteu o julgamento em diligência para que, com base no acórdão do STJ e Nota da PGFN, a unidade de origem do lançamento **procedesse a nova análise** detalhada dos históricos dos lançamentos contábeis das contas da escrituração contábil digital da contribuinte em que ocorreram as glosas constantes do item VI.1 *Do Creditamento Indevido de Despesas de Bens e Serviços como Insumos* do Termo de verificação fiscal, resultando, na elaboração do Relatório de Diligência Fiscal de fls. 3.406-3.426.

Após explanação do escopo do trabalho, análise legislativa, jurisprudência e pareceres, a fiscalização pontuando item a item os bens e serviços objeto de glosa, concluiu por reverter as glosas relacionadas nas conta contábeis **“4111007001 – Materiais - Segurança e Saúde no Trabalho”** e **“4121002001 – Serviço de Terceiros - Manut. Conserv. de Edificações”**, cujas as razões seguem abaixo:

IX. DA GLOSA DOS BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS:

Conforme o TVF que acompanha os autos de infração em questão, glosaram-se as despesas com bens utilizados como insumos lançadas nas seguintes contas contábeis:

Conta Descrição Conta Contábil

4111001001 Materiais

4111002001 Materiais - Combustível e Lubrificantes

4111003001 Materiais - Médico Hospitalar

4111004001 Materiais - Administrativo e de Expediente

4111006001 Materiais – Informática

4111007001 Materiais - Segurança e Saúde no Trabalho

A partir, então, das descrições das contas contábeis de bens utilizados como insumos fornecidas pelo interessado, associadas aos históricos dos respectivos lançamentos contábeis registrados em sua escrituração contábil digital (anexos a este PAF), constatou-se que essas contas registram, respectivamente, o seguinte:

Conta 4111001001 – Materiais (razão às fls. 1043 a 1962): Materiais de uso variado, utilizados nos diversos setores da empresa, tais como partes e peças automotivas (pneus, baterias, filtros, limpadores de parabrisa, silenciosos, rolamentos, lanternas, parafusos etc.), materiais de construção (tintas, lixas, tubos, conexões, cimento, cerâmicas, telhas, vigas etc.), itens de higiene e limpeza (detergentes, sabonetes, álcool, papel higiênico, papel toalha, lixeiras, guardanapos, esponjas etc.), alimentos (café, açúcar, biscoitos, leite, refrigerantes, água, sanduíches, queijo,

presunto, bolos, pães, margarina etc.), uniformes, ferramentas manuais (chaves de fenda, chaves combinada, chaves inglesa, soquetes, brocas, alicates etc.), utensílios de cozinha (copos, pratos, panelas, talhares etc.), pilhas, lanternas, entre outros.

Conta 4111002001 – Materiais - Combustível e Lubrificantes (razão às fls. 1963 a 2126): Combustível e lubrificantes consumidos pela frota de automóveis da empresa. Conta 4111003001 – Materiais - Médico Hospitalar (razão às fls. 2127 a 2139): Medicamentos, materiais hospitalares, vacinas utilizadas no atendimento e/ou imunização dos funcionários da empresa.

Conta 4111004001 – Materiais - Administrativo e de Expediente (razão às fls. 2140 a 2275): Materiais administrativos e de escritório utilizados pelos funcionários da empresa na execução de suas tarefas, tais como canetas, lápis, papéis, cliques, régua, grampeadores, cartuchos de tinta, marcadores de texto, colas, capas para encadernação etc.

Conta 4111006001 – Materiais - Informática (razão às fls. 2276 a 2291): Materiais de informática, empregados no uso e na manutenção de equipamentos de informática, utilizados nas diversas áreas da empresa, tais como cartuchos de tinta, cartuchos de toner, teclados, cilindros, *pen drives*, *mouses*, cabeças de impressão, cabos de rede, placas de rede, discos rígido, processadores etc.

Conta 4111007001 – Materiais - Segurança e Saúde no Trabalho (razão às fls. 2292 a 2356): Aquisição de itens de segurança de utilização obrigatória nas áreas de geração e transmissão de energia.

Como visto, a tese acordada nos autos do REsp nº 1.221.170/PR afirma que são insumos bens e serviços que compõem o processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços a terceiros, tanto os que são essenciais a tais atividades (elementos estruturais e inseparáveis do processo) quanto os que, mesmo não sendo essenciais, integram o processo por singularidades da cadeia ou por imposição legal.

Também pode-se afirmar que as despesas da pessoa jurídica com atividades diversas da produção de bens e da prestação de serviços não representam aquisição de insumos geradores de créditos das contribuições, como ocorre com as despesas havidas nos setores administrativo, contábil, jurídico, comercial etc., da pessoa jurídica.

Ainda, segundo o Parecer Normativo Cosit/RFB no 05, de 17 de dezembro de 2018, não são considerados insumos os itens destinados a viabilizar a atividade da mão de obra empregada pela pessoa jurídica em qualquer de suas áreas, inclusive em seu processo de produção de bens ou de prestação de serviços, tais como alimentação, vestimenta, transporte, educação, saúde, seguro de vida, etc., ressalvadas as hipóteses em que a utilização do item é especificamente exigida pela legislação para viabilizar a atividade de produção de bens ou de prestação de serviços por parte da mão de obra empregada nessas atividades, como no caso dos equipamentos de proteção individual (EPI).

Quanto às ferramentas, a decisão da Primeira Seção do STJ em questão assentou que elas não se amoldam ao conceito de insumos para fins da legislação das contribuições, podendo-se razoavelmente estender a mesma negativa aos itens consumidos no funcionamento das ferramentas.

Quanto às partes e peças, como os combustíveis e lubrificantes consumidos nos veículos das empresas, concluiu-se que somente podem ser considerados insumos do processo produtivo quando consumidos em veículos utilizados pela pessoa jurídica no processo de produção de bens ou de prestação de serviços. Observe-se que, no caso

analisado no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, que se refere a pessoas jurídicas dedicadas à industrialização de alimentos, tais despesas não foram consideradas insumos para fins de crédito de PIS/Pasep e Cofins.

Diante de tudo o que se expôs, especialmente sobre o processo produtivo de FURNAS (geração e transmissão de energia elétrica), com vistas a subsidiar o futuro julgamento do CARF, conclui-se que, à luz do Parecer Normativo Cosit/RFB no 05/2018, os itens lançados nas contas contábeis “4111001001 – Materiais”, “4111002001 – Materiais - Combustível e Lubrificantes”, “4111003001 – Materiais - Médico Hospitalar”, “4111004001 – Materiais - Administrativo e de Expediente” e “4111006001 – Materiais – Informática” não preenchem os requisitos da essencialidade ou relevância estabelecidos pela Primeira Seção do STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR.

Por outro lado, os itens lançados na conta contábil “4111007001 – Materiais - Segurança e Saúde no Trabalho”, por se tratar de itens destinados à proteção individual (EPI) dos empregados de FURNAS, devem ser considerados insumos geradores de créditos do PIS/Pasep e da COFINS em razão de imposição legal, conforme entendimento firmado pelo STF no REsp nº 1.221.170/PR.

X. DA GLOSA DOS SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS:

Conforme o TVF que acompanha os autos de infração em questão, glosaram-se as despesas com serviços utilizados como insumos lançadas nas seguintes contas contábeis:

Conta Descrição Conta Contábil

4121001001 Serviço de Terceiros - Mão de Obra Contratada

4121002001 Serviço de Terceiros - Manut. Conserv. de Edificações

4121006001 Serviço de Terceiros - Manut. Conserv. Outras Instal. Benf.

4121007001 Serviço de Terceiros - Manut. Conserv. Outros Equipamentos

4121025001 Serviço de Terceiros - Serviços Diversos

4121027001 Serviço de Terceiros - Comunicação

A partir, então, das descrições das contas contábeis de serviços utilizados como insumos fornecidas pelo interessado, associadas aos históricos dos respectivos lançamentos contábeis registrados em sua escrituração contábil digital (anexos a este PAF), constatou-se que essas contas registram, respectivamente, o seguinte:

Conta 4121001001 – Serviço de Terceiros - Mão de Obra Contratada (razão às fls. 2357 a 2384): Contratação de mão de obra terceirizada para execução de serviços auxiliares da empresa, tais como teleatendimento, apoio, recepção, portaria, zeladoria, som e copeiragem.

Conta 4121002001 – Serviço de Terceiros - Manut. Conserv. de Edificações (razão às fls. 2385 a 2435): Serviços de manutenção predial, conservação e limpeza predial, desinsetização e desratização.

Conta 4121006001 – Serviço de Terceiros - Manut. Conserv. Outras Instal. Benf. (razão às fls. 2436 a 2459): Serviços de manutenção e conservação de áreas verdes (gramados, jardins etc.), reparo e aterramento de cercas, limpeza e conservação de áreas externas, recuperação de áreas degradadas e serviços afins.

Conta 4121007001 – Serviço de Terceiros - Manut. Conserv. Outros Equipamentos (razão às fls. 2460 a 2474): Serviços de manutenção de equipamentos de elevação e movimentação de cargas, computadores e equipamentos de informática,

equipamentos reprográficos, equipamentos de cozinha industrial, eletrodomésticos, equipamentos diversos e ferramentas auxiliares, calibração de instrumentos e equipamentos e demais serviços afins.

Conta 4121025001 – Serviço de Terceiros - Serviços Diversos (razão às fls. 2475 a 2506): Serviços diversos de pequeno vulto, dentre os quais citamos confecção de carimbos, chaveiro, lavanderia, pedágio, estacionamento, vidraçaria, transporte de funcionários, despachante, cartório, fornecimento de refeições, palestras, lavagem de veículos etc. Conta 4121027001 – Serviços de Terceiros - Comunicação (razão às fls. 2507 a 2704): Serviços de telefonia fixa, móvel e de dados.

Como visto, a tese acordada nos autos do REsp nº 1.221.170/PR afirma que são insumos bens e serviços que compõem o processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços a terceiros, tanto os que são essenciais a tais atividades (elementos estruturais e inseparáveis do processo) quanto os que, mesmo não sendo essenciais, integram o processo por singularidades da cadeia ou por imposição legal.

Conforme o Parecer Normativo Cosit/RFB no 05/2018, na hipótese de contratação de pessoa jurídica fornecedora de mão de obra (terceirização de mão de obra) somente se reconhece o serviço prestado por ela (disponibilização de força de trabalho) como insumo se a mão de obra cedida for aplicada diretamente nas atividades de produção de bens destinados à venda (ou na produção de insumos utilizados na produção de tais bens – insumo do insumo) ou de prestação de serviços desempenhadas pela pessoa jurídica contratante.

Nesses termos, pode-se concluir que, na hipótese de contratação de pessoa jurídica fornecedora de mão de obra, somente haverá a subsunção ao conceito de insumos geradores de créditos do PIS/Pasep e da Cofins se a mão de obra cedida pela pessoa jurídica contratada atuar diretamente nas atividades de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços protagonizadas pela pessoa jurídica contratante. Por outro lado, não configuram insumos: a) a mão de obra cedida pela pessoa jurídica contratada para atuar em atividades-meio da pessoa jurídica contratante (setor administrativo, vigilância, preparação de alimentos para funcionários da pessoa jurídica contratante etc.); b) se, por qualquer motivo, for declarada irregular a terceirização de mão de obra e reconhecido vínculo empregatício entre a pessoa jurídica contratante e as pessoas físicas.

Ainda de acordo com o citado parecer, malgrado o julgamento do REsp nº 1.221.170/PR referir-se apenas a pessoas jurídicas dedicadas à industrialização de alimentos (ramo no qual a higiene sobressai em importância), parece bastante razoável que os materiais e serviços de limpeza, desinfecção e dedetização de ativos utilizados pela pessoa jurídica na produção de bens ou na prestação de serviços sejam considerados insumos geradores de créditos das contribuições.

Isso porque, à semelhança dos materiais e serviços de manutenção de ativos produtivos, trata-se de itens destinados a viabilizar o funcionamento ordinário dos ativos produtivos (paralelismo de funções com os combustíveis, que são expressamente considerados insumos pela legislação) e bem assim porque em algumas atividades sua falta implicaria substancial perda de qualidade do produto ou serviço disponibilizado, como na produção de alimentos, nos serviços de saúde, etc.

Diante de tudo o que se expôs, especialmente sobre o processo produtivo de FURNAS (geração e transmissão de energia elétrica), com vistas a subsidiar o futuro julgamento do CARF, conclui-se que, à luz do Parecer Normativo Cosit/RFB no 05/2018, os itens lançados nas contas contábeis “4121001001 – Serviço de Terceiros - Mão de Obra Contratada”, “4121006001 – Serviço de Terceiros - Manut. Conserv.

Outras Instal. Benf.", "4121007001 – Serviço de Terceiros - Manut. Conserv. Outros Equipamentos", "4121025001 – Serviço de Terceiros - Serviços Diversos" e "4121027001 – Serviços de Terceiros - Comunicação" não preenchem os requisitos da essencialidade ou relevância estabelecidos pela Primeira Seção do STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR.

Por outro lado, os itens lançados na conta contábil "4121002001 – Serviço de Terceiros - Manut. Conserv. de Edificações", por destinarem-se à manutenção predial, conservação e limpeza predial, desinsetização e desratização das instalações de FURNAS, devem ser considerados insumos geradores de créditos do PIS/Pasep e da COFINS, já que necessários ao funcionamento ordinário dos ativos produtivos da empresa, conforme entendimento firmado no Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05/2018.

Não obstante a frágil argumentação trazida Recorrente em sua defesa, entendo que deve ser aplicado o resultado da diligência a favor do contribuinte, para que seja revertida a glosa dos bens e serviços das contas contábeis nº "4111007001 – Materiais - Segurança e Saúde no Trabalho" e "4121002001 – Serviço de Terceiros - Manut. Conserv. de Edificações".

II.2 – Do JCP e do Diferencial Tarifário: Reconhecimento da Receita

Em relação aos temas discutidos neste tópico, por entender que a decisão proferida pela instância *a quo* seguiu o rumo correto, utilizo sua *ratio decidendi* como se minha fosse para fundamentar a decisão, nos termos do § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e do art. 2º, § 3º do Decreto nº 9.830, de 10 de junho de 2019 e do § 3º do art. 57 do RICARF, *in verbis*:

JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO: FATO GERADOR EM DEZEMBRO DE 2012, EM FACE DO REGIME DE COMPETÊNCIA

A própria contribuinte reconheceu o crédito a receber de sua controlada Enerpeixe S/A referente a Juros sobre Capital Próprio, no valor de R\$ 29.640.000,00, em 31/12/2012. Todavia, só apurou o PIS e a Cofins devidos sobre esse valor na competência de abril/2013, quando do efetivo recebimento dos recursos. Por isso a autuação exigiu a diferença, com multa de ofício e juros de mora, calculada conforme a imputação de praxe.

Ora, o reconhecimento por parte da contribuinte, aliado à declaração por parte da Enerpeixe S/A, na sua DIRF do ano-calendário de 2012, da retenção de R\$ 4.446.000,00 em dezembro/2012, correspondente ao pagamento dos Juros sobre capital próprio em questão, elimina qualquer dúvida sobre o mês do fato gerador, que indubitavelmente é dezembro de 2012.

Ainda que o pagamento tenha se dado a posteriori, é irrelevante porque o auferimento da receita, por parte da autuada, se deu em dezembro de 2012.

O art. 132 da Lei nº 6.404, de 1976, mencionado pela Impugnante, ao dispor sobre a Assembleia-Geral Ordinária não impede que Juros Sobre o Capital sejam pagos antes de sua realização (da Assembleia). O inciso II do referido artigo informa que nela deve haver deliberação sobre "sobre a destinação do lucro líquido do exercício e a distribuição de dividendos", mas os JCP ou dividendos podem ser pagos antes, sendo mesmo bastante comum a distribuição de um ou outro (ou ambos) por decisão do Conselho de Administração, que pode decidir pelo pagamento ad referendum da Assembleia.

No presente caso, a Enerpeixe S/A não apenas distribuiu JCP em dezembro de 2012, como nesse mês reteve o IRRF (fossem dividendos, não haveria retenção) e

declarou o valor correspondente - R\$ 4.446.000,00, código de receita 5706 - em sua DIRF do ano-calendário de 2012, tudo conforme ressaltado no TVF (ver fl. 2792).

A própria Impugnante reconhece, em resposta a intimação, que "Em dezembro de 2012, a Enerpeixe deliberou o pagamento de JCP no montante de R\$ 74,1 milhões. Deste valor, R\$ 29.640.000,00 corresponde a Furnas devido a sua participação de 40% no investimento". Embora tenha reconhecido o crédito dos JCP a receber de sua controlada Enerpeixe S/A em 31/12/2012, Furnas só apurou os PIS e a Cofins devidos na competência de abril/2013, quando do efetivo recebimento dos recursos. Utilizou, pois, o regime de caixa, quando devia ter adotado o regime de competência, este o que, regra geral, é adotado na incidência das duas Contribuições.

No sentido da adoção do regime de competência para os JCP, a Instrução Normativa SRF nº 41, de 1998, já estabelece o seguinte:

Art. 1º Para efeito do disposto no art. 9º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, considera-se creditado, individualizadamente, o valor dos juros sobre o capital próprio, quando a despesa for registrada, na escrituração contábil da pessoa jurídica, em contrapartida a conta ou subconta de seu passivo exigível, representativa de direito de crédito do sócio ou acionista da sociedade ou do titular da empresa individual.

Parágrafo único. A utilização do valor creditado, líquido do imposto incidente na fonte, para integralização de aumento de capital na empresa, não prejudica o direito a dedutibilidade da despesa, tanto para efeito do lucro real quanto da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido.

(...)

Art. 4º Na hipótese de beneficiário pessoa jurídica, o valor dos juros creditados ou pagos deve ser escriturado como receita, observado o regime de competência dos exercícios.

A corroborar a interpretação ora adotada, além dos julgados citados pela fiscalização, destaco o Acórdão nº 3201-003.037, do CARF, prolatado em 25/07/2017, unânime, que decidiu exatamente sobre a questão noutro processo da mesma contribuinte e nesse ponto é semelhante ao presente. Transcrevo sua ementa, na parte que interessa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIALCOFINS

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/03/2012

RECEITAS DE JUROS DE CAPITAL PRÓPRIO. REGIME DE COMPETÊNCIA. Os valores creditados ou pagos a pessoas jurídicas a título de juros de capital próprio devem ser escriturados com observância do regime de competência.

No relatório do Acórdão acima, que transcreve o da DRJ, a Impugnante já se utiliza da argumentação repetida no presente. Observe-se (transcrevo da fl. 4, no referido Aresto):

Esclarece, nesse ponto, a Impugnante, que as receitas de Juros Sobre Capital Próprio a que alude o Fiscal foram provisionadas em dezembro do ano-calendário 2011, ocasião em que, nos termos do art. 176 da Lei nº 6.404/73, são elaboradas as demonstrações financeiras da companhia.

Ocorre que, esses valores somente foram efetivamente recebidos pela Impugnante em 2012, após aprovação da distribuição dos lucros da Sociedade de

Propósito Específico ENERPEIXE, da qual Furnas figura como acionista, na Assembleia Geral Ordinária ocorrida em 09.04.2012 (doc. 03), em obediência ao art. 192 da citada lei.

Desta feita, tais receitas foram incluídas na Base de Cálculo das Contribuições para o PIS/PASEP e COFINS no exercício calendário 2012, tendo sido, por essa razão, regularmente pagas, conforme comprovam os DARF's anexos (doc. 02), motivo pelo qual deve se julgar improcedente a autuação quanto a esse ponto.

Conforme o voto a autuação foi mantida pelo CARF, referendando o julgamento da DRJ, sem necessidade de aprofundamento na questão "porque o contribuinte não contestou a matéria e se limitou a alegar que pagou o PIS e a COFINS sobre as receitas e juros sobre capital próprio" (fl. 8, início, no citado Acórdão).

Quanto ao valor recolhido posteriormente, quando a contribuinte considerou o fato gerador em abril de 2013, foi devidamente considerado pela fiscalização, que promoveu a imputação do recolhimento e exigiu apenas a diferença, tudo conforme explicado no TVF (ver fl. 2793, ao final). Essa imputação de pagamentos não é contestada pela contribuinte, que apenas parece desprezá-la, ao solicitar que "deve ser determinado a alocação dos valores exigidos, para levar em consideração o pagamento integral realizado em maio de 2013".

RESSARCIMENTO DAS AQUISIÇÕES DE ENERGIA ELÉTRICA POR FURNAS (DIFERENCIAL TARIFÁRIO OBJETO DA RESOLUÇÃO HOMOLOGATÓRIA ANEEL Nº 1.406, DE 2012, ALTERADA PELA RESOLUÇÃO HOMOLOGATÓRIA ANEEL Nº 1.585, DE 2013): FATO GERADOR EM DEZEMBRO DE 2012, EM FACE DO REGIME DE COMPETÊNCIA

O fato gerador do ressarcimento à Furnas, em face do diferencial tarifário autorizado pelo art. 12 da Lei nº 12.111, de 2009, também ocorreu em dezembro de 2012, logo depois de editada Resolução Homologatória (REH) Aneel nº 1.406, de 21 de dezembro de 2012, e não em setembro de 2013, quando sobreveio a Resolução Homologatória Aneel nº 1.585, de 9 de setembro de 2013. Daí não assistir razão à contribuinte também nesta questão, de modo que os Autos de Infração devem sem mantidos íntegros.

A fiscalização considerou que o montante de R\$ 804.043.211,03 deve ser tributado em dezembro de 2012, sendo que em relação a R\$ 687.762.434,08 houve postergação e em relação ao restante, R\$ 116.280.776,95, falta de recolhimento. A contribuinte, diferentemente, considera que a incidência das duas Contribuições sobre esse montante só deve acontecer em setembro de 2013.

Apesar de Furnas ter contabilizado em 28/12/2012, com base na REH Aneel nº 1.406, de 2012, os valores de R\$ 224.905.464,15 e R\$ 581.430.976,48 (ver lançamentos no TVF, às fls. 2796/2797), cuja soma é a R\$ 806.336.440,63, em setembro de 2013, depois de editada a REH nº 1.585, de 2013, estornou os dois valores e contabilizou as importâncias ajustadas por esta última, que são R\$ 116.280.776,95 e R\$ 687.762.434,08 (ver lançamentos no TVF, às fls. 2797/2798, na mesma conta: 4141001002 (-) Energia Elétrica Comprada – Ressarcimento) e cuja soma é 804.043.211,03, este último o montante tributado, na autuação, em dezembro de 2012.

Como se vê, os valores que serviram de base de cálculo para tributação foram aqueles já ajustados pela REH nº 1.585, de 2013, que totalizam R\$ 804.043.211,03. Mas tal valor já estava devidamente regulamentado pela REH Aneel nº 1.406, de 2012, em consonância com o art. 12 da Lei nº 12.111, de 2009 (a diferença a maior,

em relação ao ajuste promovido pela REH nº 1.585, de 2013, não foi exigida).
Transcrevo o referido artigo:

Art. 12. Fica autorizada a Eletronuclear a repassar para Furnas, entre 2013 e 2015, o diferencial verificado, entre 2010 e 2012, entre a variação da tarifa a ser praticada pela Eletronuclear e a da tarifa de referência.

§ 1º A tarifa de referência de 2010 será igual à tarifa da Eletronuclear homologada pela Agência Nacional de Energia Elétrica - ANEEL em dezembro de 2004 atualizada pelo Índice Nacional de Preço ao Consumidor Amplo - IPCA para dezembro de 2009, a qual será reajustada pelo IPCA em dezembro de 2010 e 2011.

§ 2º A tarifa a ser praticada pela Eletronuclear a partir de dezembro de 2009 será calculada e homologada anualmente pela Aneel pela aplicação de fórmula paramétrica que considere a variação das despesas com a aquisição do combustível nuclear e a aplicação do IPCA para os demais custos e despesas.

§ 3º A fórmula paramétrica de que trata o § 2º será definida pela Aneel, podendo estabelecer limite para a variação do custo do combustível adquirido pela Eletronuclear e podendo prever critério específico para a hipótese de a variação do custo do combustível ser inferior à variação do IPCA.

§ 4º O montante a ser repassado para Furnas será rateado pelas concessionárias de serviço público de distribuição atendidas pelo Leilão de Compra de Energia Proveniente de Empreendimentos Existentes, de 7 de dezembro de 2004, na proporção das quantidades atendidas no contrato com início de suprimento em 2005.

A REH Aneel nº 1.406, de 2012, por sua vez, dispõe (texto original e as alterações promovidas pela REH nº 1.585, de 2013; **negrito acrescentado**):

O DIRETOR-GERAL DA AGÊNCIA NACIONAL DE ENERGIA ELÉTRICA – ANEEL, no uso de suas atribuições regimentais, de acordo com deliberação da Diretoria, tendo em vista o disposto nos arts. 11 e 12 da Lei nº 12.111, de 9 de dezembro de 2009, e no art. 4º inciso X, do Anexo I, do Decreto nº 2.335, de 6 de outubro de 1997, o que consta do Processo nº 48500.004640/2012-26, e considerando que:

as respostas e comentários às contribuições apresentadas na Audiência Pública nº 92/2012, contribuíram para o aperfeiçoamento deste ato regulamentar, resolve:

Art. 1º Homologar as tarifas praticadas pela Eletrobrás Termonuclear S.A. – Eletronuclear, conforme especificações a seguir:

I – tarifa praticada de R\$ 131,41/MWh (cento e trinta e um reais e quarenta e um centavos por megawatt hora), em vigor no período de 5 de dezembro de 2009 a 4 de dezembro de 2010;

II - tarifa praticada de R\$ 136,91/MWh (cento e trinta e seis reais e noventa e um centavos por megawatt hora), em vigor no período de 5 de dezembro de 2010 a 4 de dezembro de 2011; e

III - tarifa praticada de R\$ 144,57/MWh (cento e quarenta e quatro reais e cinquenta e sete centavos por megawatt hora), em vigor no período de 5 de dezembro de 2011 a 31 de dezembro de 2012.

I – tarifa praticada de R\$ 132,45/MWh (cento e trinta e dois reais e quarenta e cinco centavos por megawatt hora), em vigor no período de 5 de dezembro de 2009 a 4 de dezembro de 2010; (Redação dada pela REH ANEEL 1.585, de 13.08.2013.)

II - tarifa praticada de R\$ 138,32/MWh (cento e trinta e oito reais e trinta e dois centavos por megawatt hora), em vigor no período de 5 de dezembro de 2010 a 4 de dezembro de 2011; e (Redação dada pela REH ANEEL 1.585, de 13.08.2013.)

III - tarifa praticada de R\$ 146,04/MWh (cento e quarenta e seis reais e quatro centavos por megawatt hora), em vigor no período de 5 de dezembro de 2011 a 31 de dezembro de 2012. (Redação dada pela REH ANEEL 1.585, de 13.08.2013.)

Art. 2º Homologar o diferencial de que trata o art. 12 da Lei nº 12.111, de 9 de dezembro de 2009, em R\$ 581.430.976,48 (quinhentos e oitenta e um milhões, quatrocentos e trinta mil, novecentos e setenta e seis reais e quarenta e oito centavos).

Art. 2º Homologar o diferencial de que trata o art. 12 da Lei nº 12.111, de 9 de dezembro de 2009, em R\$ 687.762.434,08 (seiscentos e oitenta e sete milhões, setecentos e sessenta e dois mil, quatrocentos e trinta e quatro reais e oito centavos), a preços de 1º de janeiro de 2013. (Redação dada pela REH ANEEL 1.585, de 13.08.2013.)

§ 1º O diferencial de que trata o caput será pago em duodécimos pelas concessionárias de distribuição de energia elétrica à Eletronuclear, nos anos de 2013 a 2015, conforme valores anuais definidos no Anexo, disponível no endereço SGAN – Quadra 603 – Módulos I e J – Brasília – DF, bem como no endereço eletrônico www.aneel.gov.br.

§ 2º As parcelas relativas ao pagamento do diferencial serão repassadas às tarifas das concessionárias de distribuição por meio de componente financeiro nos processos tarifários.

§ 3º As parcelas do diferencial referentes aos anos de 2014 e 2015, constantes no Anexo, deverão ser atualizadas monetariamente pela aplicação da variação do Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo - IPCA, para preços de 1º de janeiro de 2014 e 1º de janeiro de 2015, respectivamente. (Incluído pela REH ANEEL 1.585, de 13.08.2013.)

§ 4º Faculta-se a celebração de acordo entre Eletronuclear e Furnas Centrais Elétricas S.A. – Furnas visando a cessão à Furnas do direito de faturar as concessionárias de serviço público de distribuição de energia elétrica, para recolhimento dos créditos relativos ao diferencial de que trata o caput, desde que essa cessão não resulte em recálculos e repasse de custos futuros. (Incluído pela REH ANEEL 1.585, de 13.08.2013.)

Art. 3º Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação.

A REH nº 1.585, de 2013, não modificou a vigência (ou eficácia, sendo a diferença aqui irrelevante) da REH nº 1.406, de 2012, que permaneceu sendo a data de publicação da mais antiga, quando se efetivou o direito ao diferencial tarifário de Furnas. Por isso a contribuinte reconheceu em dezembro de 2012 o crédito e, nessa data, devia ter oferecido à tributação do PIS e Cofins, em obediência ao regime de competência.

É curioso observar que, sem os ajustes nos valores promovidos pela REH nº 1.585, de 2013, o estorno promovido por Furnas nos lançamentos originais (estes, em dezembro de 2012) não teria servido de justificativa para a postergação, tal como argumentado na peça impugnatória. O debate, nesta oportunidade, poderia então se centrar no cerne da questão, que importa decidir se o regime a ser aplicado ao ressarcimento em tela, para fins da incidência do PIS e Cofins, é o de competência ou de caixa.

Sem margem a dúvida, a resposta é pelo regime de competência, tal como adotado pela própria contribuinte para fins do IRPJ e da CSLL.

Quanto à circunstância de as notas fiscais (faturas de energia) serem emitidas por Furnas contra as Distribuidoras (evitando assim faturamento por parte da Eletronuclear), em nada altera o direito regulamento em prol da primeira desde a edição da REH Aneel nº 1.406, de 2012.

A contribuinte argúi também que ao ressarcimento em discussão caberia aplicar o Parecer Cosit nº 26, de 26 de setembro de 2002 e a Solução de Consulta SRRF/8ª RF/DISIT nº 166, de 18 de setembro de 2003, mas esses dois atos tratam de hipóteses deveras distintas, como bem observou a fiscalização. Referem-se à receita gerada pela aplicação da sobretarifa de que trata o § 1º do art. 4º da Medida Provisória nº 14, de 2001, convertida na Lei nº 10.438, de 2002, a ser cobrada dos consumidores sobre um consumo futuro de energia elétrica. Lá, o fato gerador de PIS e Cofins, bem como de IRPJ e CSLL, ocorreria no futuro, quando do efetivo consumo de energia elétrica sobre a qual incidiria a sobretarifa; aqui, o fato gerador ocorreu tão logo homologadas as tarifas e o diferencial determinado no art. 12 da Lei nº 12.111 de 2009.

Dessarte, o ressarcimento autorizado à Eletronuclear para repasse em proveito de Furnas, nos termos do art. 12 da Lei nº 12.111, de 2009, é tributado pela Cofins e PIS segundo o regime de competência, pelo que o fato gerador ocorreu em dezembro de 2012, com a edição da Resolução Homologatória Aneel nº 1.406, de 21 de dezembro de 2012, e não com a modificação promovida pela Resolução Homologatória Aneel nº 1.585, de 9 de setembro de 2013, que apenas alterou o diferencial entre a tarifa de energia praticada e a de referência.

Por fim, e à semelhança do se deu em relação aos Juros sobre o Capital Próprio, a autuação computou o recolhimento efetuado pela contribuinte em setembro de 2013, de modo que sobre a base de cálculo de R\$ 687.762.434,08 foram exigidos somente a multa e os juros pela postergação. Sobre a imputação o TVF é claro, e não foi confrontado diretamente pela contribuinte (há alegação de nulidade dos lançamentos, por suposta ausência de demonstração da base de cálculo, mas a questão já foi tratada no início deste voto, sendo rejeitada a arguição).

III – Conclusão

Diante do exposto, rejeito a preliminar de nulidade e, no mérito, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter as glosas dos bens e serviços registrados nas contas contábeis nº “4111007001 – Materiais - Segurança e Saúde no Trabalho” e “4121002001 – Serviço de Terceiros - Manut. Conserv. de Edificações”.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Walker Araujo

