



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16682.900722/2013-05
ACÓRDÃO	3201-012.743 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LIGHT SERVIÇOS DE ELETRICIDADE SA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/01/2005

COFINS NÃO CUMULATIVA. ENCARGO DE SERVIÇOS DO SISTEMA – ESS. CRÉDITO.

O Encargo de Serviços do Sistema – ESS é uma despesa geradora de créditos de PIS e Cofins não cumulativos.

CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO. ENCARGO DE SERVIÇOS DO SISTEMA – ESS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO NOS AUTOS.

Documentação comprobatória da ocorrência de pagamento indevido ou maior que o devido não acostado aos autos. Crédito pleiteado não é líquido e certo. Direito creditório não reconhecido.

CREDITAMENTO EXTEMPORÂNEO. DACON. NECESSIDADE DE RETIFICAÇÕES. SÚMULA CARF Nº 231

O aproveitamento de créditos extemporâneos da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS exige a apresentação de DCTF e DACON retificadores, comprovando os créditos e os saldos credores dos trimestres correspondentes.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Flávia Sales Campos Vale – Relatora

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Fabiana Francisco, Flavia Sales Campos Vale, Marcelo Enk de Aguiar, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Helcio Lafeta Reis (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pela Recorrente e não reconheceu o direito creditório.

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

Trata o presente, de Declaração de Compensação transmitida pelo Sistema PER/DCOMP sob nº 41657.63301.140808.1.3.04-4885, data da transmissão 14/08/2008, com a utilização de créditos oriundos de Pagamento Indevido ou a Maior do tributo Cofins, código da receita 5856, referente ao período de apuração 31/01/2005, no valor de R\$ 2.720.990,49, contido em pagamento efetuado em 15/02/2005, no valor de R\$ 15.789.359,19.

Despacho Decisório eletrônico da Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Maiores Contribuintes – DEMAC no Rio de Janeiro – RJ, datado de 04/04/2013, doc. de fls. 567, homologou parcialmente a compensação declarada sob o argumento de que a partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP, foram localizados um ou mais pagamentos parcialmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, restando saldo disponível inferior ao crédito pretendido.

Em decorrência da análise do crédito pleiteado foi lavrado pela Fiscalização Relatório de Intervenção juntado ao Processo de Guarda nº 16682.720702/2012-63.

As verificações fiscais abordaram as diferenças dos valores declarados entre as DCTFs originais e retificadoras e os correspondentes Demonstrativos de Apuração das Contribuições Social - DACONs (original e retificador) que conseqüentemente, tais diferenças, decorreram da origem do suposto crédito pleiteado.

O Contribuinte foi intimado a apresentar os elementos probantes e as justificativas que constam da Intimação Diort/Demac-RJO nº 1125/2012 (fls. 5149/5150 do Processo de Guarda).

Em resposta a intimação o Interessado informou que as diferenças das DCTFs originais e retificadoras se deram em virtude de reconhecimento de créditos de PIS e COFINS segundo os termos da Solução de Consulta nº 27 (COSIT) e que as diferenças foram registradas nas contas contábeis abaixo:-

(...)

Informou ainda o Interessado que a composição dos créditos estava demonstrada na planilha "Redução do Cofins e do PIS" conforme anexo 1.

Ficou constatado que além da documentação apresentada pelo Interessado não ter contemplado a totalidade das notas fiscais requisitadas foram apresentados originais e cópias de notas fiscais, notas fiscais/faturas, cópias e originais de faturas, cartas de encaminhamento de boletos bancários, informações de bancos para simples conferência e sujeitas a confirmação, dentre outros.

Também constatou-se que a documentação parcialmente apresentada referia-se a apenas dois tipos de encargos que supostamente comprovaria o crédito pleiteado pelo Interessado, quais sejam: Encargo o Uso do Sistema de Transmissão e Encargo de Conexão ao Sistema de Transmissão.

Após a devolução da documentação inservível lavrou-se nova Intimação exigindo a apresentação do original e cópia das Notas Fiscais referentes aos lançamentos relacionados em Anexos que correspondem com as "NOTAS FISCAIS DE COMPRA DE ENERGIA E ENCARGOS SETORIAIS".

Também foi solicitado a apresentação de demonstrativo correlacionando as Notas Fiscais referentes aos lançamentos do Anexo enquadrando com o item específico da Solução de Consulta nº 27 - COSIT, descrevendo o tipo de serviço e onde era utilizado na cadeia produtiva do Interessado.

O interessado prestou as seguintes informações:

"Que todas as Notas Fiscais e/ou Faturas selecionadas no Anexo da mesma correspondem a Encargos. Que a legislação estadual prevê a dispensa pelo agente transmissor da emissão de Nota Fiscal, concernentes aos Encargos cobrados pelo uso do sistema de transmissão, e de encargos de conexão, disciplinados na Cláusula Segunda do Convênio ICMS 117/2004, e, com isso, em substituição a totalidade das notas fiscais, a fiscalizada apresentou as vias originais das Faturas e/ou Notas Fiscais relacionadas em Anexo, bem como planilha contendo a descrição separadamente de cada documento, conforme o MODELO requisitado na Reintimação em comento, conforme às fls. 5217/5318 e anexo de fls. 5275.

Verificou-se que a planilha e documentação apresentada abrangiam conjuntamente os períodos de apuração (abril/2004, janeiro/2005, maio/2005 e abril/2006), destacou o Relatório Fiscal que a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a bens adquiridos para revenda e bens e serviços, utilização como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de

bens ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, quando forem adquiridos no mês.

Assim o Interessado foi novamente intimado a apresentar planilha e documentação por período de apuração e ano-calendário.

Em resposta o Interessado apresentou a Planilha de Demonstração de Créditos no padrão determinado pelo mesmo, relativos ao Encargo de Uso do Sistema de Transmissão e Encargo de Conexão ao Sistema de Transmissão.

Não foram inseridos na planilha informações sobre o crédito relativo ao Encargo de Serviços do Sistema - ESS.

Contudo esclarece o Interessado que para comprovação dos custos incorridos com o ESS apresentaria documentos denominados PRÉ-FATURAS, que segundo a mesma seriam documentos utilizados para liquidação financeira do ESS pelas Distribuidoras de Energia Elétrica, as quais efetuariam pagamento através de depósitos bancários na c/c 100189-2, agência 0895 do Bradesco em favor da CCEE - Câmara de Comercialização de Energia Elétrica.

Tais PRÉ-FATURAS seriam registradas preliminarmente no Ativo, e amortizadas posteriormente para fins de recomposição do IRT - Índice de Reajuste Tarifário, momento este que no qual o encargo passaria a ser reconhecido na tarifa da Distribuidora.

Para demonstrar as amortizações dos pagamentos incorridos do ESS, o Interessado informou que apresentou planilhas "ESS", refletindo os pagamentos realizados à CCEE, com as respectivas datas de amortização no resultado, relatando que neste momento ocorreriam as apropriações dos créditos da contribuições do PIS e da COFINS.

Contudo, examinando as planilhas apresentadas (intituladas planilhas de Acompanhamento do Faturamento da CVA, Liquidação MAE, Resumo de PRÉ-FATURA), não foi possível inferir a correlação dos valores nela constantes com aqueles que a interessada alega possuir como crédito de ESS - Encargo de Serviço do Sistema influenciando no resultado do PIS e COFINS a pagar.

Para apurado o valor do ESS, foram emitidas novas Intimações e o interessado informou o seguinte:

"Que os valores compensados referentes ao crédito de ESS (Encargo de Serviço do Sistema), correspondem a amortização mensal do referido encargo, transferidos da conta do Ativo 1215190002 (Outros Créditos - Provisão CVA - ESS) para a conta de Resultado 6130425000 (Encargos Serviços do Sistema - CVA - Amortização).

Informou também que para demonstração da metodologia da contabilização realizada, assim como o pagamento do encargo do ESS, a favor da CCEE, tinha elaborado demonstrativo discriminando os lançamentos contábeis com os respectivos comprovantes bancários utilizando a título explicativo a Pré-Fatura do mês de novembro de 2004, emitida pela CCEE no valor de R\$ 2.234.674,12, sendo

que, a parcela referente ao ESS na Pré-Fatura correspondia a RS 1.167.577,36 (cumpre registrar que a interessada utilizou a título de crédito de ESS no mês de novembro de 2004 o montante de R\$ 7.546.071,78).

Prosseguiu-se a análise do direito creditório em favor do Interessado:

DA PARCELA DO CRÉDITO RELATIVO ÀS AQUISIÇÕES EFETUADAS NO MÊS DE SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMO - BENS PARA REVENDA.

Os elementos que dão direito ao crédito do PIS e da COFINS são os que foram selecionadas pelo legislador e que são exaustivamente listados nos artigos que tratam dos créditos das leis que regem esta contribuição, neste caso o art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003. Nesse sentido a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) expediu as IN SRF nº 247/2002 e 404/2004.

Destaca o Relatório Fiscal que a distribuidora de energia poderá descontar créditos calculados em relação a bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços de distribuição de energia elétrica.

Cabe transcrever trecho do Relatório Fiscal sobre esse tema:

Em relação ao Encargo de Uso do Sistema de Transmissão e do Encargo de Uso do Sistema de Distribuição, a Solução de Consulta em questão relatou que o direito de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS exige que seja gasto com pagamento por aquisição de serviço, o qual deve ser enquadrado como insumo (para ser insumo o serviço deve ser utilizado ou aplicado no exercício de uma atividade e esta onde se aplica ou utiliza o insumo deve configurar prestação de serviço).

As remunerações são realizadas por meio de tarifas de uso do sistema de transmissão (TUST) e por meio de tarifas de uso do sistema de distribuição (TUSD).

Em relação ao Encargo de Conexão ao Sistema de Transmissão, a Solução de Consulta supra, informa que o mesmo gera direito à apuração dos créditos não cumulativos da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS quando o dispêndio do encargo de conexão faz parte do custo de aquisição da energia sendo considerado insumo aplicado diretamente no serviço prestado.

DA APURAÇÃO DO CRÉDITO.

O interessado apresentou planilha demonstrada abaixo para justificar os valores que compuseram o suposto crédito pleiteado, reduzindo, assim a contribuição apurada:

(...)

A totalidade da documentação apresentada refere-se a encargos cobrados pelo uso do sistema de transmissão e de encargos de conexão.

O Interessado foi intimado a apresentar documentação comprobatória que amparasse o suposto crédito compensado relativo ao Encargo de Serviços do Sistema - ESS.

Relativamente à resposta ao Intimação sobre o ESS, cabe transcrever texto constante do Relatório Fiscal.

"Em resposta à Intimação em questão, a interessada relatou em síntese que mensalmente, os valores são amortizados para o resultado, momento no qual a despesa é reconhecida como integrante dos créditos de PIS/COFINS, e a título explicativo apresentou lançamento demonstrado no razão constante da resposta à Intimação de nº 1621/2012, no valor de R\$ 7.546.071,78, que supostamente possibilitaria auferir a despesa do ESS no mês de novembro de 2004, conforme cálculos realizados nas planilhas de amortização do ESS".

Emissão de faturas amparadas em Legislação Estadual.

O interessado alegou que conforme o disciplinado na Cláusula Segunda do Convênio ICMS 117/2004 dispensa o agente transmissor da emissão de Nota Fiscal dos Encargos cobrados pelo uso do sistema de transmissão e de encargos de conexão.

Verificou-se que o Inciso I, Cláusula Segunda, do Convênio ICMS 117/2004 determina que o agente transmissor de energia elétrica fica dispensado da emissão de Nota Fiscal, desde que o Operador Nacional do Sistema - ONS elabore, até o último dia do mês subsequente ao das operações, e forneça às unidades da Federação relatório contendo os valores devidos pelo uso dos sistemas de transmissão, com as informações necessárias para a apuração do imposto devido por todos os consumidores.

Em face de o Interessado ter escriturado diversas operações de aquisição por meio de meras faturas foi emitido Ofício ao Operador Nacional do Sistema - ONS a fim de que este se manifestasse quanto à veracidade das informações prestadas pela fiscalizada e disponibilizasse os Avisos de Débito - AVD.

Em resposta ao Ofício foi emitido a Carta ONS-1612/100/2012, que em síntese relata que o ONS é responsável por executar as atividades de coordenação e controle da operação de geração e da transmissão de energia elétrica nos sistemas interligados e entre suas atividades está a contratação e a administração de serviços de transmissão de energia elétrica, incluindo a cobrança dos Encargos do Sistema de Transmissão (EUST), que essa cobrança é efetuado de acordo com os Contratos de Uso do Sistema de Transmissão - CUST.

O Operador Nacional de Serviço - ONS informou ainda que a LIGTH SERVIÇOS DE ELETRICIDADE SA, CNPJ 60.444.437/0001-46, no período de 2004 a 2006 possuía 2 Contratos (CUST) firmados com a ONS e as concessionárias de transmissão, sendo um deles referente a LIGHT Distribuidora, CUST nº 086/2002 e outro referente a LIGHT Geradora, CUST nº 087/2002.

Importante transcrever texto do Relatório Fiscal:

Que o ONS relatou que em relação à emissão do relatório previsto na Cláusula Segunda do Convênio ICMS nº 117/04, o mesmo passou a emitir tal documento a partir do ano de 2005, eis que o referido Convênio passou a produzir efeitos a partir de janeiro daquele ano, salientando que a obrigatoriedade do ONS quanto a emissão do relatório abrange os dados relativos aos valores dos EUST devidos pelos consumidores finais(Consumidor Livre) de energia elétrica que mantém Contrato de Uso do Sistema de Transmissão (CUST) com o ONS. E que desta forma, considerando que a LIGHT SERVIÇOS DE ELETRICIDADE SA é distribuidora de energia elétrica, os valores relativos a ela não constam do referido documento.

Já o inciso II, Cláusula Segunda, do Convênio ICMS 117/2004 determina que o agente transmissor de energia elétrica fica dispensado da emissão de Nota Fiscal, relativamente aos valores ou encargos de conexão, desde que elabore, até o último dia do mês subsequente ao das operações e forneça, quando solicitado pelo fisco, relatório contendo os valores devidos pela conexão com as informações necessárias para a apuração do imposto devido por todos os consumidores.

Desta forma, a fim de dar prosseguimento à análise do direito creditório do Interessado supra citado, foi emitido o Ofício nº 155/2012 Demac/RJO/Diort, de fls.

5804/5807, aos cuidados do Diretor-Presidente de Furnas Centrais Elétricas SA, para confirmar a veracidade das informações apresentadas a esta Delegacia pela empresa LIGHT SERVIÇOS DE ELETRICIDADE SA, CNPJ 60.444.437/0001-46, contidas em ANEXO do mesmo, relativas a emissão de faturas referentes às operações constantes no relatório amparada na legislação acima citada, informando, ainda, se foram emitidos os respectivos relatórios no período em análise.

Em resposta ao Ofício nº 155-2012 Demac/RJO/Diort, foi emitida resposta pela Furnas Centrais Elétricas SA, com N.Ref. DP. E. 495.2012, confirmando a veracidade das informações apresentadas pela empresa LIGHT Serviços de Eletricidade SA, contidas no anexo do Ofício em referência, e informando que foram elaborados os relatórios contendo os valores devidos pela conexão no período em análise, conforme o determinado pelo Convênio ICMS 117/2004, conforme as fls. 5809/5829.

Conclui o Relatório Fiscal que efetuado o batimento referente às faturas apresentadas pelo Interessado com os Avisos de Débitos - AVD LIGTH Distribuidora e Geradora apresentados pelo Operador Nacional do Sistema - ONS, referente ao período de apuração em questão, não foi encontrada divergência entre ambas.

Serviço adquirido quando da transmissão de energia elétrica referente ao uso da Rede Básica.

A pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a bens e serviços, utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, quando forem adquiridos no mês, conforme o disposto no § 1º, inciso I, do art. 3º da Lei nº 10.833/2003.

Neste caso específico, o serviço é adquirido quando da transmissão de energia elétrica referente ao uso da Rede Básica entre as concessionárias de transmissão e os usuários da Rede Básica.

Procedida à análise das Notas Fiscais/Faturas apresentadas, em confronto com o período em que a interessada alega possuir créditos a descontar no DICON, de janeiro de 2005, constata-se que em algumas notas não consta o período de transmissão ao uso da Rede Básica.

Em algumas notas fiscais/faturas de outros períodos analisados, houve situações de datas da emissão serem diferentes do período referente ao uso do sistema de transmissão da rede básica, logo, conclui-se que a data de emissão de nota fiscal/fatura não é determinante para evidenciar o momento da aquisição do serviço prestado.

Destacou o Relatório que Nota Fiscal/Fatura com ausência do período de transmissão ao uso da Rede Básica fica prejudicado a apuração e o aproveitamento do crédito.

Feito os devidos esclarecimentos o valor da glosa efetuada, quanto a este item é de R\$ 2.144.510,92, referente às Notas Fiscais/Faturas abaixo descritas:

(...)

Custos incorridos com o Encargo de Serviços do Sistema - ESS Nos termos da Solução de Consulta nº 27 COSIT relata que a consultante (ABRADEE) informa que este encargo visa recuperar os custos incorridos pelos gerados na manutenção da confiabilidade e da estabilidade do sistema para atendimento da carga, sendo assim caracterizado um serviço indissociável do valor de aquisição da energia elétrica, conferindo-lhe o direito da apuração dos créditos não-cumulativos.

Foi lavrado Termo de Intimação para o Interessado apresentar os comprovantes de pagamentos efetuados através de depósitos bancários em favor da CCEE - Câmara de Comercialização de Energia Elétrica, tendo em vista que o Interessado havia informado que os depósitos são utilizados para liquidação do ESS - Encargo do Serviço de Sistema aos períodos de apuração (NOV/2004, JAN/2005, MAR/05, ABR/05, JUN/05 e ABR/06).

Também foi intimado para reapresentar as planilhas relativas ao crédito de ESS - Encargo de Serviço de Sistema, correlacionando os valores alegados do referido encargo, por período de apuração, com as contas contábeis de ativo (reconhecimento do direito) e de amortização (apropriação da despesa). Também foi intimado a enumerar, descrever e explicar o funcionamento de tais contas,

detalhando e apresentando a documentação que dê suporte à escrituração de cada um dos respectivos lançamentos contábeis.

O Interessado informou que os valores compensados referentes aos créditos de ESS, relativo a novembro/2004, no valor de R\$ 7.546.071,78, correspondem a amortização mensal do referido encargo, transferidos da conta do Ativo 1215190002 (Outros Créditos - Provisão CVA - ESS) para conta de Resultado 6130425000 (Encargos Serviços do Sistema - CVA - Amortização), destacando o seguinte:

"Que para demonstração da metodologia da contabilização realizada, assim como o pagamento do encargo do ESS, a favor da CCEE, tinha elaborado demonstrativo discriminando os lançamentos contábeis e os respectivos comprovantes bancários utilizando a título explicativo a Pré-Fatura do mês de novembro de 2004, emitida pela CCEE no valor de R\$ 2.234.674,12, sendo que, a parcela referente ao ESS na Pré-Fatura correspondia a R\$ 1.167.577,36.

O Interessado destacou que para correlacionar os valores alegados ao referido encargo, por período de apuração, informou que os encargos do ESS até o ano de 2004, foram contabilizados na conta 1215190002 (Outros Créditos - Provisão CVA - ESS, correspondente às PRÉ-FATURAS demonstradas através de planilha com período de apuração inicial no mês de setembro de 2000.

Consta do Relatório Fiscal que a COSIT através da Solução de Consulta nº 27 indica que em relação ao Encargo de Serviços do Sistema - ESS há um serviço, e neste caso específico, o mesmo é adquirido quando da transmissão de energia elétrica referente ao uso da Rede Básica entre as concessionárias de transmissão e os usuários da Rede Básica.

Destaca o Relatório Fiscal que o Interessado demonstrou que a suposta constituição do direito crédito relativo ao ESS foram incorridos anteriormente ao PERÍODO DE APURAÇÃO, objeto deste relatório - novembro/2004, através de amortizações de valores para a conta de resultado. Ou seja, a mesma está usando a incursão (apropriação) ao invés do estabelecido na legislação que disciplina a não-cumulatividade do PIS e da COFINS.

Para descontar créditos em respeito ao § 1º, inciso I, do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, deve ser determinado em relação aos bens para revenda e insumos quando forem adquiridos no mês. E conforme planilha apresentada pelo interessado apresenta PRÉ-FATURAS com período de apuração inicial relativo ao mês de setembro de 2000, antes até da vigência do regime da não cumulatividade do PIS e da COFINS.

Conclusão Ajustando a planilha de Demonstração de Créditos apresentada pelo Interessado relativos a Encargo de Uso do Sistema de Transmissão, obtém-se o valor de R\$ 17.048.132,88.

Desta forma, com base nas verificações e glosas efetuadas relativas aos créditos de COFINS decorrente do procedimento fiscal e tendo em vista os valores

apurados com base em documentação e demonstrativos apresentados pelo Interessado o valor total do crédito passível de ser aproveitado perfaz o montante de R\$ 1.325.962,41.

O Interessado apresentou manifestação de inconformidade alegando em síntese:

1 - QUANTO AO DIREITO.

1.1 - Aproveitamento de Crédito PIS/COFINS em relação à despesa do próprio período.

A glosa da despesa denominada de Encargo de Uso do Sistema de Transmissão, sob alegação de que nas Notas Fiscais/Faturas não estavam nelas evidenciado que a despesa se referia ao período de uso, não pode prosperar.

Nestes documentos o agente transmissor discrimina a natureza da cobrança(encargo de uso do sistema de transmissão) que está sendo feita a Requerente, indicando o vencimento da respectiva obrigação. Dessa forma, é lógico concluir que tais valores referem-se à quitação do encargo relativo ao período corrente.

O Aviso de Crédito (AVC) emitido pelo ONS, e que diz respeito ao encargo de uso do sistema de transmissão, evidencia que o valor cobrado no documento refere-se ao mês de janeiro/2005, pois o mesmo fora expedido no primeiro dia do mês subsequente ao período em questão (01/02/2005).

Destaca que o disposto no parágrafo 4º do artigo 3º da Lei nº 10.833/2003, autoriza que o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes.

Assim, mesmo que as Notas Fiscais e/ou Faturas seriam correspondentes a períodos anteriores a janeiro/2005, permaneceria com o direito de descontar créditos apurados em relação a estas despesas, pois o aproveitamento destes créditos não pereceria na hipótese em que não tivesse sido realizado no mês correspondente.

Considera que as razões levantadas pela Fiscalização para glosar o creditamento em relação às Notas Fiscais e/ou Faturas listadas neste tópico são improcedentes.

1.2 - Apuração de Crédito sobre Despesa com ESS Alega que as despesas do ESS são inerentes ao exercício da atividade de distribuição de energia e que o valor pago pela distribuidora à Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE) é destinado à manutenção da confiabilidade e estabilidade da Rede Básica, sendo regulamentada pelo Decreto nº 5.163/04, reproduzindo inteiramente o teor do art. 59.

Que também a ANEEL se posicionou, por meio da Nota Técnica nº 554/2006-SFF/ANELL, no sentido de que é possível calcular o crédito de PIS/COFINS em relação a este encargo. Tal entendimento foi corroborado pela Receita Federal por meio da Solução de Consulta nº 27/2008.

Neste tópico relativamente aos valores dos créditos calculados em relação a despesa com Encargo de Serviço do Sistema o interessado alega que: (verbis)28. No entanto, a autoridade fiscal não reconheceu os créditos apurados pela Requerente em relação ao encargo em comento, sob o argumento de que não foi apresentada "documentação que comprovasse os custos adquiridos mensalmente".

29. Sendo assim, cumpre esclarecer o procedimento adotado no creditamento em foco de maneira a demonstrar a validade dos valores dos créditos apurados pela Requerente.

30. Entre os anos de 2000 e de 2003, a Requerente recolhia o ESS à CCEE, por meio de depósito em conta corrente, sendo certo que o valor do encargo a ser pago era informado à Requerente pela referida Câmara através do documento denominado PRÉ-FATURA (doc. 11).

31. Durante o período em evidência, a Requerente não estava autorizada pela ANEEL a repassar à tarifa de energia elétrica o gasto efetuado com o ESS, de modo que esta despesa não representava um custo da prestação do serviço de distribuição de energia, naquele período em que estava ocorrendo o pagamento deste encargo.

32. De fato, não havia correlação entre a receita que era auferida pela Requerente com a distribuição de energia naquele período e o pagamento do ESS realizado àquele tempo. A correlação entre a receita da distribuição de energia e o ESS apenas surgiu quando este encargo pode ser considerado na composição da tarifa praticada, o que se deu à época do reajuste tarifário que contemplou a despesa de ESS do período de 2000 a 2003.

33. Recorde-se que diferentemente das empresas do setor privado que podem repassar ao preço imediatamente as variações dos custos dos seus produtos/serviços, a Requerente está submetida à regulamentação da ANEEL, e o reajuste tarifário de seu serviço de distribuição de energia deve seguir os parâmetros impostos por esta agência reguladora.

34. É importante registrar que o reajuste tarifário do serviço de distribuição de energia é anual e periódico (e eventualmente extraordinário) e está sempre sujeito a procedimento próprio, no qual, em apertado resumo, é apresentada pela Requerente de forma detalhada a composição de cada parcela do custo da distribuição e a sua variação num determinado período, com o fim de legitimar e dar transparência ao índice de reajuste tarifário, sendo certo que tal reajuste somente pode ser implementado se for homologado pela ANEEL.

35. Em síntese, pode-se dizer que os custos considerados no reajuste tarifário se dividem em parcela B - composta por custos gerenciáveis pelas distribuidoras, tais como gastos com pessoal, materiais, pesquisa e desenvolvimento, e outros - e Parcela A - composta por encargos setoriais, o que inclui o ESS. o encargo por uso do sistema de transmissão, e outras rubricas.

36. Ou seja, os valores meramente pagos a título de ESS em determinado ano em que não ocorre reajuste de tarifa não estão atrelados à receita obtida com a distribuição de energia nesse mesmo período, pois a tarifa de energia praticada leva em consideração o histórico de custos de períodos anteriores.

37. Logo, no presente caso o ESS do período 2000 a 2003 não mantinha correlação imediata com a receita proveniente da distribuição de energia desse período.

38. Por essa razão, em atenção ao regime de competência, a boa prática contábil determinava que o ESS meramente pago no período em questão fosse registrado em conta de ativo da Requerente, e não como despesa desse período, por se tratar de dispêndio que lhe traria um benefício econômico futuro (receita decorrente do reajuste da tarifa em exercício posterior).

39. Nesse particular, ressalte-se que a normatização editada em conjunto pelo próprio Ministério da Fazenda (MF) - ao qual está subordinada a RFB - e pelo Ministério de Minas e Energia (MME) regulamenta a contabilização dos itens de custo da "Parcela A", entre eles o ESS, especificamente para efeito de sua consideração no cálculo do reajuste de tarifa de fornecimento de energia elétrica subsequente.

Confira-se o teor da Portaria Interministerial MF/MME nº 25/02, em sua redação original:

(...)40. Conforme se depreende, que o saldo da Conta de Compensação de Variação de Valores de Itens da "Parcela A" (CVA) é composto pela soma do valor dos itens de custo que a compõem (inclusive o ESS) na data do respectivo pagamento, com a variação positiva ou negativa de cada um desses mesmos itens ocorrida nos períodos compreendidos entre reajustes tarifários.

41. Vê-se, claramente, que a CVA tem por objetivo registrar o montante das despesas com o ESS e a sua variação desde o último reajuste tarifário concedido pela ANEEL, de modo a permitir a sua compensação no próximo reajuste.

42. Por essa razão, o Manual de Contabilidade do Setor Elétrico editado pela ANEEL, lista em seu Plano de Contas do Ativo a conta dedicada a registrar o CVA - ESS (pág. 92 deste documento):

(...)43. Resta claro que é correta a classificação do gasto com ESS em conta de ativo, para sua amortização somente a partir do exercício em que incorporadas ao aumento de tarifa concedido pela ANEEL.

44. Tal entendimento encontra eco na lição de André Patrus Ayres Pimenta, especialista em Regulação da Superintendência de Fiscalização Econômica e Financeira da ANEEL:

(...)45. Portanto, a Requerente agiu em estrito cumprimento às normas regulamentares a que está submetida, ao registrar os valores pagos a título de ESS em conta do Ativo durante o período de 2000 a 2003, levando-os a resultado

somente quando do efetivo reajuste tarifário e permitindo, assim, o confronto entre receitas e despesas conforme o regime de competência.

46. De fato, a Requerente levou a resultado (isto é, realizou efetivamente a despesa) os valores de ESS a partir do momento em que a ANEEL autorizou reajustar a tarifa de energia por ela praticada, considerando estes encargos, o que se deu nº processo de revisão tarifária anual nº 48500.0033314/02-21, referente ao ano de 2003(doc. 12, pág. 149, item 35).

47. Este processo de reajuste autorizou a Requerente a considerar na tarifa de energia praticada o valor de R\$ 118.401.163,00 (cento e dezoito milhões, quatrocentos e quarenta e um mil e cento e sessenta e três reais), estabelecendo, porém, que este montante não fosse repassado no próprio ano de 2003, devendo ser postergado para os próximos reajustes.

48. Por meio da Nota Técnica nº 252/2004 SRE/ANEEL, em que foi homologado o reajuste tarifário anual de 2004 da Requerente, a agência reguladora autorizou que 50% (cinquenta por cento) do montante da conta CVA - ESS, aprovada no processo de revisão tarifária 2003, fosse compensado na tarifa praticada pela Requerente nos 24(vinte e quatro meses) subsequentes, iniciando-se este procedimento a partir de novembro de 2004 (doc. 13, pág. 20).

49. E posteriormente, através da Nota Técnica nº 325/2005 SRE/ANEEL, em que foi homologado o reajuste tarifário anual de 2005, a agência reguladora autorizou a compensação do saldo restante da conta CVA - ESS, aprovada no processo de revisão tarifária de 2003, na tarifa praticada pela Requerente nos 12 (doze) meses subsequentes, iniciando-se a partir de novembro de 2005 (doc. 14, item 81).

50. Uma vez que os valores pagos a título de ESS passaram a ser considerados pela Requerente na composição da tarifa de energia, o valor da conta CVA – ESS começou a ser amortizado no resultado, ao longo de um período de 24 (vinte e quatro) meses, seguindo a determinação da ANEEL..

51. Por esta razão que, em 01/2005, a Requerente levou a resultado (como despesa) o valor de R\$ 8.451.949,75 (oito milhões, quatrocentos e cinquenta e um mil, novecentos e quarenta e nove reais e setenta e cinco centavos), e calculou sobre esta importância, com base no artigo 3º da Lei nº 10.833/03, o crédito descontado na apuração do PIS/COFINS do período em questão.

52. E não poderia ser diferente, já que, da mesma forma como reconheceu na referida competência os créditos de PIS/COFINS, a Requerente levou à tributação a receita bruta proveniente da distribuição de energia elétrica com a tarifa devidamente reajustada levando em consideração a CVA-ESS.

53. Mais uma vez, a doutrina especializada corrobora o racional que orientou a apuração do PIS/COFINS efetuada pela Requerente:

(...)54. Diante dessas considerações, percebe-se que a Requerente não está se creditando sobre despesas incorridas no passado, senão sobre as rubricas que, em

virtude do regime de competência, estavam sendo efetivamente incorridas no período.

55. Assim, tendo em vista que a receita auferida no período em referência, correspondente à tarifa reajustada em razão, inclusive, do ESS pago em exercícios anteriores, foi submetida à tributação pelo PIS/COFINS, deve ser assegurado à Requerente o direito de se creditar sobre a despesa com o ESS (insumo de sua atividade), sob pena de grave violação a não cumulatividade prevista na legislação de regência dessas contribuições.

1.3.1 - Apuração de Crédito sobre Despesa com ESS do próprio mês.

Alega que na eventualidade de não se validar o procedimento demonstrado anteriormente que levou a Requerente à apuração de crédito da contribuição sobre o valor de R\$ 8.451.949,75 (oito milhões, quatrocentos e cinquenta e um mil, novecentos e quarenta e nove reais e setenta e cinco centavos), é preciso ter em consideração que no período de janeiro/2005 a Requerente efetivamente incorreu na despesas com ESS.

Conforme demonstra a PRÉ-FATURA deste período, a Requerente recolheu à CCEE o valor de R\$ 1.761.605,95 (um milhão, setecentos e sessenta e um mil, seiscentos e cinco reais e noventa e cinco centavos) a título do ESS (doc. 11).

Dessa forma, na hipótese de não se admitir o creditamento sobre o valor amortizado da conta CVA-ESS, deve-se reconhecer o direito de a REquerente apurar crédito da contribuição sobre o valor do ESS efetivamente pago no período de janeiro/2005.

2 - Pedido Pelo exposto, requer seja reformado o Despacho Decisório para homologar integralmente a compensação declarada, extinguindo-se os débitos tributários nele declarados.

Requer ainda, seja o feito convertido em diligência a fim de que não parem quais dúvidas acerca da correção dos procedimentos adotados.

Foram juntados ainda os seguintes documentos:

- a) Cópia do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - DACON;
- b) Cópia da Nota Técnica nº 554/2006-SFF/ANEEL, de 05 de dezembro de 2006;
- c) Cópia do Resumo da PRÉ-FATURA;
- d) Cópia do Processo de Revisão Tarifária LIGHT junto a ANEEL;
- e) Cópia da Nota Técnica nº 252/2004-SRE/ANEEL, de 08 de outubro de 2004;
- f) Cópia da Nota Técnica nº 325/2005-SRE/ANEEL, de 14 de outubro de 2005 g) Cópia da Solução de Consulta nº 27 - COSIT, de 09 de setembro de 2008;

Em 27 de junho de 2016, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, em Ribeirão Preto, por meio da Resolução nº 3.739 converteu o julgamento em Diligência, doc. de fls. 588 a 589, para a Unidade de Origem dar conhecimento ao

Interessado da aludida planilha, bem como, da juntada do Relatório de Intervenção e demais documentos elaborados pela fiscalização que ensejaram na análise do direito creditório, cientificando-o e reabrindo prazo para apresentação de nova manifestação de inconformidade.

Em atendimento à Resolução nº 3.739, a unidade de origem adotou as providências exigidas e lavrou Intimação Fiscal, datada de 24/05/2017, doc. de fls. 610, encaminhando cópia de todos documentos ora juntados ao presente, reabrindo prazo para manifestação.

Em resposta à Intimação o Interessado informou que teve acesso aos referidos documentos confrontando, ponto-a-ponto, em sua Manifestação de Inconformidade, os argumentos que levaram a Fiscalização a glosar os créditos pleiteados, reiterando integralmente os termos da aludida Manifestação, doc. de fls. 616 a 617.

A decisão recorrida não reconheceu o direito creditório e conforme ementa do Acórdão nº 14-70.103 apresenta o seguinte resultado:

Acórdão 14-70.103 - 5ª Turma da DRJ/RPO

Sessão de 11 de setembro de 2017

Processo 16682.900722/2013-05

Interessado LIGHT SERVIÇOS DE ELETRICIDADE SA

CNPJ/CPF 60.444.437/0001-46

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/01/2005

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

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

CRÉDITOS DISPÊNDIOS COM ENCARGOS DO SERVIÇO DO SISTEMA - (ESS). DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional, para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

NORMAS TRIBUTÁRIAS. AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. RECEITA FEDERAL DO BRASIL. NOTAS TÉCNICAS ANELL. NORMAS NÃO TRIBUTÁRIAS.

A expedição de atos normativos com efeitos tributários é atividade situada fora do escopo legal da Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL), que tem a

finalidade de regular (e fiscalizar) o mercado de energia elétrica, sendo-lhe vedado adentrar por via oblíqua no domínio da tributação. Notas Técnicas e Resoluções da ANEEL não são normas de natureza tributária disciplinadoras da Contribuição para o PIS e da Cofins e tampouco regem a relação fisco-contribuinte.

APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. NECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO DE DACON E DCTF.

É exigida a entrega de DACON e DCTF retificadores quando houver aproveitamento extemporâneo de créditos da contribuição para o período desse litígio.

RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação tributária, conforme artigo 170, do Código Tributário Nacional.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Foi interposto de forma tempestiva Recurso Voluntário reproduzindo em síntese os argumentos apresentados na Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Flávia Sales Campos Vale, Relatora.

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

Conforme relatado, trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pela Recorrente e não reconheceu o direito creditório.

PRELIMINAR - NULIDADE DA DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA

Alega a Recorrente a nulidade do acórdão recorrido. Sustenta em síntese que a decisão proferida pela DRJ carece de qualquer fundamentação, indo de encontro ao que preconizado pelo art. 31, do Decreto nº 70.235/72.

Contudo, a alegação de nulidade do acórdão recorrido não merece prosperar. Não se observa na decisão proferida pela DRJ quaisquer das hipóteses constantes do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972., ou seja, foi lavrada por pessoa competente e sem preterição do direito de defesa da Recorrente.

Também não procede a assertiva de que teria havido omissão quanto à necessidade de diligências ou perícias. O Decreto nº 70.235/1972 confere à autoridade julgadora de primeira instância discricionariedade técnica para determinar, de ofício ou a requerimento do contribuinte, a realização de tais medidas, desde que as considere indispensáveis à elucidação dos fatos controvertidos. No caso concreto, a documentação apresentada pela Recorrente já se mostrava suficiente para o deslinde do mérito, inexistindo lacuna probatória que justificasse a adoção de providências instrutórias adicionais. Assim, a decisão atacada encontra-se devidamente motivada e em conformidade com o ordenamento jurídico, não havendo qualquer vício que macule sua validade.

MÉRITO

1. GLOSA DOS CRÉDITOS ORIUNDOS DO PAGAMENTO DO ESS

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ manteve a glosa dos créditos oriundos do pagamento do ESS em síntese sobre os seguintes fundamentos:

Ficou claro que caso em tela, quanto a possibilidade da utilização de créditos decorrentes de dispêndios com Encargos do Serviço do Sistema - ESS e que a atividade de distribuição de energia elétrica pode ser entendida como prestação de serviço, entretanto, desde que haja prova fiel e cabal dos valores gastos.

De fato, o referido encargo foi elencado na Solução de Consulta nº 27 – Cosit, de setembro de 2008, formulada pela Associação Brasileira dos Distribuidores de Energia Elétrica – ABRADDEE – como despesa geradora de créditos de PIS e Cofins não cumulativos. Eis a conclusão da Solução de Consulta:

(...)

Ficou claro que o no curso da Ação Fiscal o Interessado apresentou como elemento de provas supostas PRÉ-FATURAS que teriam sido obtidas, na INTERNET, no sítio da Câmara de Compensação de Energia Elétrica - CCEE. Também ficou constatado que em tais documentos não consta nenhum elemento que evidencie seu emitente (beneficiário da fatura).

Não foi apresentada qualquer documentação referente à quitação/pagamento de tais encargos, mormente as Notas de Liquidação das Contabilizações do Mercado de Curto Prazo da CCEE (NLC) – Documento emitido pelo Agente de Liquidação para cada Agente da CCEE após a realização da Liquidação Financeira, que reflete os valores efetivamente liquidados. No caso em apreço, deve ser feita conferência do valor pago do encargo com a NLC com o valor a liquidar, confrontando o valor com o resumo da Pré-fatura na linha “Somatório Pagamento por Encargo de Serviço do Sistema”.

Em relação ao ESS há um serviço, e neste caso específico, o mesmo é adquirido quando da transmissão de energia elétrica referente ao uso da Rede Básica entre as concessionárias de transmissão e os usuários da Rede Básica.

A suposta constituição do direito creditório relativo ao Encargo de Serviços do Sistema - ESS foram incorridos anteriormente ao período de apuração objeto deste relatório - novembro/2004, através de amortizações de valores para a conta de resulta. Ou seja, a mesma utilizou a incursão (apropriação) ao invés de descontar ao quando foram adquiridos, descumprindo assim o disposto no §1º, inciso I, do art. 3º da Lei nº 10.833/2003. (In verbis negrejou-se)

(...)

No caso em apreço foi apresentado PRÉ-FATURAS demonstradas através de planilha com período de apuração inicial relativo ao mês de setembro de 2000, sabendo que a não cumulatividade começou a produzir efeitos a partir de 1º fevereiro de 2004, conforme o artigo 93, da Lei nº 10.833/2003.

Diante a falta de apresentação dos referidos documentos considerou-se acertadamente como não comprovados os gastos registrados na conta CVA/ESS.

Importa frisar que à glosa em relação ao Encargo de Serviços do Sistema -ESS se deu exclusivamente por absoluta impossibilidade de identificar o momento no qual o serviço é adquirido quando da transmissão de energia elétrica referente ao uso da Rede Básica entre as concessionárias de transmissão e os usuários da Rede Básica.

Em que pese a grande quantidade de intimações, o contribuinte não logrou êxito em apresentar documentos que comprovasse os dispêndios com ESS de forma cabal que a apuração dos fatos correspondem ao suposto crédito pleiteado.

Uma vez que o interessado não junta documentação comprobatória da ocorrência de pagamento indevido ou maior que o devido, infere-se que o crédito pleiteado não é líquido e nem certo, não devendo, portanto, ser reconhecido o direito creditório.

Assim a glosa referente aos Encargos do Serviço do Sistema - ESS, deve ser mantida.

Sustenta também a DRJ falta de comprovação:

Em que pese a grande quantidade de intimações, o contribuinte não logrou êxito em apresentar documentos que comprovem os dispêndios com Encargos Setoriais de forma cabal e que a apuração dos fatos correspondem ao suposto crédito pleiteado.

Uma vez que o interessado não junta documentação comprobatória da ocorrência de pagamento indevido ou maior que o devido, infere-se que o crédito pleiteado não é líquido e nem certo, não devendo, portanto, ser reconhecido o direito creditório.

Não restando comprovado, pelo interessado, os gastos com os aludidos insumos, não está comprovada a liquidez e certeza do crédito pleiteado e, portanto, não

deve ser reconhecido o direito creditório e não deve ser homologada a compensação efetuada.

Ademais, as provas juntadas ao presente processo pelo interessado, não demonstram, nem tampouco, quantificam de forma analítica, o valor total dos gastos que ensejaram na redução do valor da Contribuição, a título dos Encargos glosados, que sua vez, contribuiu para conhecer e identificar o valor do suposto crédito pleiteado, em cada período de apuração.

Em sua defesa a Recorrente aduz:

(...)23. Sendo assim, cumpre esclarecer o procedimento adotado no creditamento em foco, de maneira a demonstrar a validade dos valores dos créditos apurados pela Recorrente.

24. Entre os anos de 2000 e de 2003, a Recorrente recolhia o ESS à CCEE, por meio de depósito em conta corrente, sendo certo que o valor do encargo a ser pago era informado à Recorrente pela referida Câmara através do documento denominado PRÉ-FATURA (fls. 174/186).

25. Durante o período em evidência, a Recorrente não estava autorizada pela ANEEL a repassar à tarifa de energia elétrica o gasto efetuado com o ESS, de modo que esta despesa não representava um custo da prestação do serviço de distribuição de energia naquele período em que estava ocorrendo o pagamento deste encargo.

26. De fato, não havia correlação entre a receita que era auferida pela Recorrente com a distribuição de energia naquele período e o pagamento do ESS realizado àquele tempo. A correlação entre a receita da distribuição de energia e o ESS apenas surgiu quando este encargo pode ser considerado na composição da tarifa praticada, o que se deu à época do reajuste tarifário que contemplou a despesa de ESS do período de 2000 a 2003.

27. Recorde-se que, diferentemente das empresas do setor privado que podem repassar ao preço imediatamente as variações dos custos dos seus produtos/serviços, a Recorrente está submetida à regulamentação da ANEEL, e o reajuste tarifário de seu serviço de distribuição de energia deve seguir os parâmetros impostos por esta agência reguladora.

28. É importante registrar que o reajuste tarifário do serviço de distribuição de energia é anual e periódico (e eventualmente extraordinário) e está sempre sujeito a procedimento próprio, no qual, em apertado resumo, é apresentada pela Recorrente de forma detalhada a composição de cada parcela do custo da distribuição e a sua variação num determinado período, com o fim de legitimar e dar transparência ao índice de reajuste tarifário, sendo certo que tal reajuste somente pode ser implementado se for homologado pela ANEEL.

29. Em síntese, pode-se dizer que os custos considerados no reajuste tarifário se dividem em Parcela B – compostos por custos gerenciáveis pela distribuidoras, tais como gastos com pessoa, materiais, pesquisa e desenvolvimento, e outros – e Parcela A – composta por encargos setoriais, o que inclui o ESS, o encargo por uso do sistema de transmissão, e outras rubricas.

30. Ou seja, os valores meramente pagos a título de ESS em determinado ano em que não ocorre reajuste de tarifa não estão atrelados à receita obtida com a distribuição de energia nesse mesmo período, pois a tarifa de energia praticada leva em consideração o histórico de custos de períodos anteriores.

31. Logo, no presente caso, o ESS do período 2000 a 2003 não mantinha correlação imediata com a receita proveniente da distribuição de energia desse período.

32. Por essa razão, em atenção ao regime de competência, a boa pratica contábil determina que o ESS meramente pago no período em questão fosse registrado em conta de ativo da Requerente, e não como despesa desse período, por se tratar de dispêndio que lhe traria um benefício econômico futuro (receita decorrente do reajuste da tarifa em exercício posterior).

33. Nessa pratica, ressalta-se que a normatização editada em conjunto pelo próprio Ministério da Fazenda (MF) – ao qual está subordinada RFB – e pelo Ministério de Minas e Energia (MME) regulamenta a contabilização dos itens de custo da “Parcela A”, entre eles o ESS, especificamente para efeito de sua consideração no cálculo do reajuste de tarifa de fornecimento de energia elétrica subsequente.

34. Conforme se depreende, o saldo da Conta de Compensação de Variação de Valores de Itens da “Parcela A” (CVA) é compostos pela soma do valor dos itens de custo que a compõem (inclusive o ESS) na data do respectivo pagamento, com a variação positiva ou negativa de cada um desses mesmos itens ocorrida nos períodos compreendidos entre reajustes tarifários.

35. Vê-se, claramente, que a CVA tem por objetivo registrar o montante das despesas com o ESS e a sua variação desde o último reajuste tarifário concedido pela ANEEL, de modo a permitir a sua compensação no próximo reajuste.

36. Por essa razão, o Manual de Contabilidade do Setor Elétrico editado pela ANEEL4, lista em seu Plano de Contas do Ativo a conta dedicada a registrar o CVA – ESS.

37. Resta claro, portanto que é correta a classificação das despesas com ESS em conta de ativo, para sua amortização somente a partir do exercício em que incorporadas ao aumento de tarifa concedido pela ANEEL.

38. Portanto, a Recorrente agiu em estrito cumprimento às normas regulamentares a que está submetida, ao registrar os valores pagos a título de ESS em conta do Ativo durante o período de 200 a 2003, levando-os a resultado

somente quando do efetivo reajuste tarifário e permitindo, assim, o confronto entre receitas e despesas conforme o regime de competência.

39. De fato, a Recorrente somente levou a resultado (isto é, realizou efetivamente a despesa) os valores de ESS a partir do momento em que a ANEEL autorizou reajustar a tarifa de energia por ela praticada, considerando este encargos, o que se deu no processo de revisão tarifária periódica nº 48500.003314/02-21, referente ao ano de 2003, já acostado aos autos.

40. Este processo de reajuste autorizou a Recorrente a considerar na tarifa de energia praticada o valor de R\$ 118.401.163,00 (cento e dezoito milhões, quatrocentos e quarenta e um mil e cento e sessenta e três reais) estabelecendo, porém, que este montante não fosse repassado no próprio ano de 2003, devendo ser postergado para os próximos reajustes.

41. Por meio de Nota Técnica nº 252/2004SRE/ANEEL, em que foi homologado o reajuste tarifário anual de 2004 da Recorrente, a agência reguladora autorizou que 50% do montante da conta CVA – ESS, aprovada no processo de revisão tarifária de 2003, fosse compensado na tarifa praticada pela Requerente nos 24 meses subsequentes, iniciando-se este procedimento a partir de novembro de 2004 (pág. 20).

42. E posteriormente, através da Nota Técnica nº 325/2005 SRE/ANEEL, em que foi homologado o reajuste tarifário anula de 2005, a agência reguladora autorizou a compensação do saldo restante da conta CVA- ESS, aprovada no processo de revisão tarifária de 2003, na tarifa praticada pela Requerente nos 12 meses subsequentes, iniciando -se a partir de novembro de 2005 (doc. 14 da Impugnação, item 81).

43. Uma vez que os valores pagos a título de ESS passaram a ser considerados pela Requerente na composição da tarifa de energia, o valor da conta CVA – ESS começou a ser amortizado no resultado, ao longo de um período de 24 meses, seguindo a determinação da ANEEL.

44. Por esta razão, no período, de 01/2005, a Recorrente levou a resultado o valor de R\$ 8.451.949,75, e calculou sobre esta importância, com base no art. 3º da Lei nº 10.833/03, o crédito a ser descontado na apuração da COFINS do período em questão.

45. E não poderia ser diferente, já que, da mesma forma como reconheceu na referida competência os créditos de PIS, a Recorrente levou à tributação a receita bruta proveniente da distribuição de energia elétrica com a tarifa devidamente reajustada levando em consideração a CVA e, conseqüentemente, as despesas com ESS.

46. Diante dessas considerações, percebe-se que a Recorrente não está se creditando sobre despesas incorridas no passado, senão sobre as rubricas que, em virtude do regime de competência, foram efetivamente incorridas no período.

47. Assim, tendo em vista que a receita bruta auferida no período em referência, correspondente à tarifa reajustada em razão, inclusive, do ESS pago em exercícios anteriores, foi submetida à majorada alíquota do PIS na sistemática não cumulativa, deve ser assegurado à Requerente o direito de se creditar sobre essa mesma despesa com o ESS (insumo de sua atividade), sob pena de grave violação à não cumulatividade prevista na legislação de regência dessa contribuição.

48. E mais: nada obstante toda a argumentação trazida até aqui, convém ressaltar, apenas por amor ao debate, que na eventualidade de não se validar o procedimento demonstrado anteriormente que levou a Recorrente à apuração de crédito de COFINS sobre o valor R\$ 8.451.949,75, é preciso ter em consideração que no período de 01/2005 a Recorrente efetivamente incorreu na despesa com ESS.

49. Conforme demonstra PRÉ-FATURA deste período, a Recorrente recolheu à CCEE o valor de R\$ 1.761.605,95 a título de ESS.

50. Desta forma, na hipótese de não se admitir o creditamento sobre o valor amortizado da conta CVA-ESS, deve-se reconhecer o direito da Recorrente apurar crédito de COFINS sobre o valor do ESS efetivamente pago no período de 01/2005.

Conforme restou provado nos autos o Encargo de Serviços do Sistema – ESS é uma despesa geradora de créditos de PIS e Cofins não cumulativos.

Contudo, apesar dos argumentos apresentados pela Recorrente, embora, a Pré-Fatura seja o documento emitido pelo agente de transmissão, conforme determinava a legislação estadual vigente à época e que a mesma discrimina a cobrança do encargo de uso do sistema de transmissão e o Aviso de Crédito, no caso dos autos não restou devidamente comprovado os valores efetivamente pagos pela Recorrente, bem como o beneficiário das faturas.

Também não constam dos autos documentação referente à quitação/pagamento de tais encargos, mormente as Notas de Liquidação das Contabilizações do Mercado de Curto Prazo da CCEE (NLC) – Documento emitido pelo Agente de Liquidação para cada Agente da CCEE após a realização da Liquidação Financeira, que reflete os valores efetivamente liquidados, tampouco declaração da CCEE atestando o recebimento de tais valores, como já apresentados pela empresa em outros Processos Administrativos Fiscais tratando da mesma matéria.

Como no pedido de compensação e ressarcimento de PIS e COFINS, o ônus da prova é do contribuinte. A empresa que solicita a compensação deve apresentar documentação robusta e irrefutável para demonstrar a existência, a liquidez e a certeza do crédito tributário que alega ter direito, ante a ausência de comprovação do direito creditório, as glosas devem ser mantidas.

2. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS

Da mesma forma manteve a DRJ glosas relativas a créditos extemporâneos, a saber:

A glosa neste item se deu em virtude de que as Notas Fiscais/Faturas relacionadas no Relatório de Fiscal não consta o período de transmissão ao uso da Rede Básica. Sendo que parte das Notas Fiscais/Faturas relacionadas constam como período de transmissão anterior ao mês de janeiro/2005.

No Relatório Fiscal foram discriminadas as Notas Fiscais desconsideradas, referentes a esse tópico.

Não foi atendido pelo Interessado o disposto no § 1º, inciso I, do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, esclarecendo que a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a bens e serviços, utilizado como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, quando forem adquiridos no mês.

(...)

Ficou apurado a aquisição de bem/serviço em outro período, sendo computado indevidamente no período fiscalizado, pois tais dispêndios deveriam ser computados no mês de aquisição para fins de apuração do saldo de crédito a descontar.

Caso a empresa apresente débito no período a que tais aquisições se referem, tais aquisições servirão, primeiramente, para serem deduzidas do Devido, e – caso haja saldo de crédito – este poderá ser utilizado em período subsequente.

Mesmo a norma do parágrafo 4º do artigo 3º das leis 10.637/2002 e 10.833/2003, de que o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes, não pode ser invocada pela contribuinte, uma vez que não devem caber dúvidas quanto ao seu alcance. Tal disposição trata de crédito excedente de um determinado mês, após o desconto com os débitos do mesmo período, ou seja, refere-se a valores devidamente informados nos DACON próprios e não aproveitados, por serem superiores ao débito apurado. Logo tal disposição não significa autorização para que se aproveite direitos de períodos anteriores, da forma como pretendeu a contribuinte.

Em análise da argumentação posta, há que se dizer que se equivoca a contribuinte.

De plano, saliente-se que não há qualquer impedimento legal para que a contribuinte que tenha deixado de apurar os créditos (das contribuições sociais em foco) admissíveis no tempo correto, o faça posteriormente, desde que efetuando as devidas correções.

Com efeito, se faz mister a retificação tanto dos Demonstrativos de Apuração das Contribuições (Dacon) quanto das Declarações de Débitos e Créditos Federais (DCTF) referentes a cada um dos meses em que haja modificação na apuração da Contribuição para ao PIS/Pasep e da Cofins, consoante disposição das normas infralegais conforme abaixo esclarecido.

(...)

Portanto, para o período aqui em litígio, os dispositivos normativos são claros em determinar que para a efetivação de qualquer alteração nos créditos informados em demonstrativos anteriores deveriam ter sido efetuadas as respectivas retificações.

Obviamente essa apuração extemporânea e correspondentes retificações dos DACONs e DCTFs poderão ser feitas enquanto não extinto o direito de o contribuinte apresentar tal pleito, fato que ocorre no prazo de cinco anos, consoante a legislação de regência.

Assim, restou comprovado à exaustão que não é permitido o aproveitamento de créditos relativos a operações de períodos anteriores, que deve ser feito exclusivamente pela retificação dos demonstrativos dos competentes períodos de apuração.

Nada a reparar sobre os valores apurados.

A Recorrente argumenta:

(...)16. Contudo, observa-se nas faturas acostadas aos autos, que não há elemento que permita pressupor que se trata de encargo relacionado a período anterior a 01/2005. Pelo contrário, o Aviso de Crédito (AVC) que está expressamente indicado na fatura, emitido pelo ONS, e que diz respeito ao encargo de uso do sistema de transmissão, evidencia que o valor cobrado no documento se refere ao mês de 01/2005, pois o mesmo fora expedido no mês subsequente ao período de apuração em questão (02/2005).

58. Ainda que desconsiderado tal fato, tratando-se de despesas ocorridas em períodos anteriores ao fiscalizado, convém recordar que o direito da Recorrente, diferente do que afirma a Autoridade Julgadora, se encontra fundamentado no §4º do art. 3º das Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03. Veja-se:

(...)

59. Portanto, resta claro que, acaso em determinado mês o contribuinte não se valha da faculdade de calcular e descontar créditos na apuração do PIS/COFINS, é certo que poderá fazê-lo na apuração destas contribuições nos meses seguintes, desde que dentro do prazo decadencial de 5 (cinco) anos.

Neste exato sentido, mostra-se o entendimento pacificado da Câmara Superior de Recursos Fiscais deste CARF. Veja-se:

(...)

61. De fato, no mês em que a despesa ou o custo é incorrido, apenas nasce para o contribuinte o direito de calcular e descontar o crédito na apuração das contribuições, como forma de reduzir o montante de tributo devido, sendo certo que o exercício deste direito poderá se dá a qualquer tempo, dentro do prazo decadencial aludido acima.

62. Frise-se que, sequer deve ser exigido do contribuinte, como condição sine qua non para o exercício deste direito creditório, a retificação das informações fiscais (obrigações acessórias) anteriormente prestadas, visto que esta não é uma exigência estipulada nas Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03.

63. Tampouco há que se obrigar o contribuinte a voltar no tempo e descontar os créditos no próprio mês em foram adquiridos os insumos geradores de crédito, pois a norma em comento é clara ao permitir o exercício do direito creditório nos períodos seguintes.

64. Ao que parece, a norma assim o fez porque o exercício do direito de crédito a destempo não traz qualquer prejuízo ao erário, pois o valor do crédito não sofre atualização monetária ou incidência de juros. É dizer, o montante que será reduzido do tributo devido ao Estado é o mesmo se o crédito for descontado na apuração do próprio mês em que incorrida a despesa ou custo, ou se for descontado em algum dos períodos seguintes.

65. Assim, resta evidente o direito da Recorrente de descontar os créditos apurados em relação a despesas ocorridas em período anterior a dezembro de 2004, visto que o aproveitamento destes créditos não pereceria na hipótese em que não tivesse sido realizado no mês correspondente.63. Tampouco há que se obrigar o contribuinte a voltar no tempo e descontar os créditos no próprio mês em foram adquiridos os insumos geradores de crédito, pois a norma em comento é clara ao permitir o exercício do direito creditório nos períodos seguintes.

64. Ao que parece, a norma assim o fez porque o exercício do direito de crédito a destempo não traz qualquer prejuízo ao erário, pois o valor do crédito não sofre atualização monetária ou incidência de juros. É dizer, o montante que será reduzido do tributo devido ao Estado é o mesmo se o crédito for descontado na apuração do próprio mês em que incorrida a despesa ou custo, ou se for descontado em algum dos períodos seguintes.

65. Assim, resta evidente o direito da Recorrente de descontar os créditos apurados em relação a despesas ocorridas em período anterior a dezembro de 2004, visto que o aproveitamento destes créditos não pereceria na hipótese em que não tivesse sido realizado no mês correspondente.

Pois bem. Ao contrário do que afirma a Recorrente, da análise dos documentos acostados aos autos, nas Notas Fiscais/Faturas relacionadas não constam o período de transmissão ao uso da Rede Básica, dessa forma não é possível concluir que o valor cobrado no documento se refere ao mês de janeiro/2005.

No que tange ao aproveitamento de créditos extemporâneos da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS sem apresentação de DCTF e DACON retificadores, apesar dos argumentos apresentados em sede de defesa, cumpre ressaltar que a matéria já encontra-se pacificada no

âmbito administrativo. Transcreve-se nesse sentido a recente súmula aprovada pelo Pleno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscal (CARF):

Súmula 231

O aproveitamento de créditos extemporâneos da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS exige a apresentação de DCTF e DACON retificadores, comprovando os créditos e os saldos credores dos trimestres correspondentes.

Dessa maneira, como as súmulas são de observância obrigatória, mantenho as glosas relativas aos créditos extemporâneos.

CONCLUSÃO

Diante o exposto, rejeito a preliminar de nulidade e nego provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Flávia Sales Campos Vale