



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16682.904395/2013-52
ACÓRDÃO	3201-012.658 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de outubro 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: 01/03/2007 a 31/03/2007

REGIME NÃO-CUMULATIVO. INSUMOS. CONCEITO.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte. Para efeitos de classificação como insumo, os bens ou serviços, além de essenciais e relevantes ao processo produtivo, devem estar relacionados intrinsecamente ao exercício das atividades-fim da empresa, não devem corresponder a meros custos operacionais e não devem figurar entre os itens para os quais haja vedação ou limitação de creditamento prevista em lei.

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.

COFINS NÃO CUMULATIVA. ENCARGO SETORIAL REFERENTE AO PROINFA. CRÉDITO.

A despesa com o encargo setorial referente ao PROINFA é parte integrante necessária do desenvolvimento da atividade de distribuição de energia elétrica, visto que as distribuidoras necessitam estar conectadas e utilizar o Sistema Elétrico Interligado Nacional para exercerem suas atividades.

CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO. COMPROVAÇÃO NOS AUTOS.

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

CREDITAMENTO EXTEMPORÂNEO. DACON. NECESSIDADE DE RETIFICAÇÕES.

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 em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário nos seguintes termos: (i) por unanimidade de votos, para reverter a glosa de crédito relativo à despesa com o encargo setorial referente ao PROINFA e, (ii) por maioria de votos, para reverter a glosa de crédito oriundo do pagamento do Encargo de Serviços do Sistema (ESS), no valor de R\$ 156.557,30 efetuado pela Recorrente no mês de março de 2007, vencido o conselheiro Hércio Lafetá Reis, que negava provimento nesse item. Apresentou voto divergente, por escrito, no plenário virtual, o Conselheiro Hércio Lafetá Reis, que, vencido, converte-se em declaração de voto.

Assinado Digitalmente

Flávia Sales Campos Vale – Relatora

Assinado Digitalmente

Hércio 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 02459.92166.191009.1.3.04-7300, data da transmissão 19/10/2009, com a utilização de créditos oriundos de Pagamento Indevido ou a Maior do tributo COFINS, código da receita 5856, referente ao período de apuração 31/03/2007, no valor de R\$ 859.535,06, contido em pagamento efetuado em 24/07/2007, no valor de R\$ 40.346.625,16.

Despacho Decisório eletrônico da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Maiores Contribuintes no Rio de Janeiro (Demac/RJ), datado de 04/12/2013, doc. de fls.133, reconheceu parcialmente o direito creditório homologando parcialmente a compensação declarada, até o limite do crédito reconhecido, considerando as glosas dos créditos da Contribuição para o PIS/COFINS demonstradas e detalhadas no Relatório de Intervenção Fiscal, doc. de fls. 146 a 171, que ensejou na análise da consistência do direito creditório pleiteado.

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

Em resposta a intimação o Interessado informou que as diferenças das DCTFs originais e retificadoras ocorrem em virtude de reconhecimento de créditos de PIS e COFINS seguindo os termos da Solução de Consulta nº 27 e a expedição da Nota Técnica 554/2006 e que as diferenças foram registradas nas contas contábeis abaixo:-

Conta nº 6130421000	Trans. Itaipu Repasse
Conta nº 6130423000	Encargos de Conexão
Conta nº 6130425000	ESS
Conta nº 6130425001	ESS - CVA
Conta nº 6130430001	PROINFA

Para comprovar as informações prestadas o Interessado foi novamente intimado a apresentar planilhas, cópias das Notas Fiscais e demais documentos, oportunidade que acompanhando os documentos apresentados teceu justificativas, cuja síntese consta nº referido Relatório de Intervenção.

Verificou-se que a documentação apresentada pelo Interessado não contemplou a totalidade das notas fiscais requisitadas, bem como, a planilha apresentada

apresentou apenas dois tipos de encargos objeto da Solução de Consulta nº 27 - COSIT, quais sejam:

ENCARGO DE CONEXÃO AO SISTEMA DE TRANSMISSÃO, e GASTOS COM MATERIAIS APLICADOS OU CONSUMIDOS NA ATIVIDADE DE FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA.

Constatou-se que não foram inseridos na planilha em questão informações sobre o crédito compensado pelo Interessado relativo ao ENCARGO DE SERVIÇOS DO SISTEMA - ESS.

Também concluiu a fiscalização que a Solução de Consulta nº 27 - Cosit, de 09 de setembro de 2008, em síntese as observações abaixo transcritas: (verbis)

I – Geram direito da apuração e desconto de crédito não-cumulativo da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, para as concessionárias distribuidoras de energia elétrica, dentre os custos objeto da consulta:

- a) o encargo de uso do Sistema de Transmissão (TUST), deduzidas as parcelas não correlacionadas com prestação de serviço;
- b) o encargo de Uso do Sistema de Distribuição (TUSD), deduzidas as parcelas não correlacionadas com prestação de serviço;
- c) o encargo decorrente do Contrato de Conexão ao Sistema de Transmissão(CCT);
- d) o Encargo de Serviços do Sistema (ESS);
- e) os gastos com materiais aplicados ou consumidos na atividade de fornecimento de energia elétrica, desde que não estejam, nem tenham sido incluídos, no ativo imobilizado;

(...)

II – É vedado o desconto de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, no regime de apuração não-cumulativa, por não se enquadrar ao conceito de insumo:

(...)

- c) os gastos a serem destinados à Conta de Desenvolvimento Energético (CDE)

Destaca o Relatório Fiscal que nos termos da Solução de Consulta nº 27, em relação ao Encargo de Uso do Sistema de Transmissão e do Encargo de Uso do Sistema de Distribuição para o direito ao crédito, exige-se que o gasto com pagamento por aquisição de serviços deve ser enquadrado como insumo. Já o Encargo de Serviços do Sistema -ESS, configura intrinsecamente a figura do serviço, sendo passível de ser considerado insumo desde que haja comprovação.

Informa ainda o Relatório que as quotas a título da Conta de Desenvolvimento Energético (CDE) não constituem um custo físico da empresa de distribuição de energia elétrica, são rateadas em regime de solidariedade, e não podem ser confundidas com a natureza de custo individual de uma empresa. Essas quotas

não são bens ou serviços utilizados pela empresa na prestação do seu serviço de distribuição, de forma que não é permitido às distribuidoras de energia elétrica apurar créditos da Contribuição para o PIS/COFINS calculados sobre os valores pagos das quotas para a Conta de Desenvolvimento Energético, em virtude de falta de previsão legal e impossibilidade de enquadrá-los entre as situações expressas na lei que dão direito a crédito.

Consta ainda no referido Relatório Fiscal no tópico "Apuração do Crédito" que o Interessado apresentou a planilha demonstrada abaixo para justificar os valores que compuseram o suposto crédito pleiteado, reduzindo, assim, a Contribuição apurada.

De modo que, os gastos que ensejaram na redução do valor da Contribuição, são os abaixo relacionados:

Conta	mar/07
Contas Contábeis de Novos Créditos	
6130421000 Trans. Itaipu Repasse	R\$ 3.942.619,52
6130423000 Encargos de Conexão	R\$ 1.140.128,65
6130425000 ESS	R\$ 2.508.300,55
6130425001 ESS-CVA	R\$ 1.153.361,26
6130430001 PROINFA	R\$ 3.672.905,01
Créditos não utilizados – estorno MAE	(R\$ 560.857,20)
Total	R\$ 11.856.457,79
Contas Contábeis de Créditos Excluídos	
6130914000 Aluguéis - Softwares	(R\$ 546.785,82)
Total Geral	R\$ 11.309.671,97
COFINS	R\$ 859.535,07

Emissão de faturas amparadas em Legislação Estadual.

Relativamente aos Encargos cobrados pelo uso do sistema de transmissão, e de Encargos de Conexão, disciplinados na Cláusula Segunda do convênio ICMS 117/2004 que disciplinou a substituição das Notas Fiscais por Faturas, após resposta do Ofício encaminhado ao Diretor-Presidente de Furnas Centrais Elétricas SA, restaram comprovadas as faturas apresentadas pela interessada substituindo as Notas Fiscais originais.

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

Aponta também o Relatório que esse tipo 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.

Destaca que os créditos neste quesito restaram comprovados, pois o período de transmissão ao uso da Rede Básica corresponde com as provas apresentadas.

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.

Para comprovação foram apresentados pelo Interessado PRÉ-FATURAS que seriam documentos utilizados para liquidação financeira do ESS pelas Distribuidoras de Energia Elétrica, as quais efetuariam pagamento através de depósitos bancários.

Informou o Interessado que as PRÉ-FATURAS emitidas pela CCEE, são registradas preliminarmente no Ativo, e amortizadas posteriormente para fins de recomposição do IRT - Índice de Reajuste Tarifário, momento este no qual o encargo passaria a ser reconhecido na tarifa da Distribuidora.

O Interessado foi intimado para apresentar os comprovantes de pagamentos efetuados através de depósitos bancários e reapresentar as planilhas relativas ao crédito de ESS (Encargo de Serviço do Sistema), correlacionando os valores alegados do referido encargo, por período de apuração, com as contas contábeis.

Em resposta à Intimação o interessado informou o seguinte: (verbis)"que os custos decorrentes da manutenção da confiabilidade e da estabilidade do sistema no atendimento à demanda por energia no Sistema Interligado Nacional (SIN)são denominados Encargos de Serviço do Sistema (ESS). Estes valores são pagos por todos agentes com a medição de consumo registrada na CCEE, na proporção de seu consumo, através da apuração do Preço de Liquidação das Diferenças (PLD). Para efeito de liquidação financeira, a CCEE emitia e disponibiliza em seu site as Pré-Faturas, documento este utilizado para liquidação financeira. A liquidação se dá por contas vinculadas dos agentes participantes da Câmara de Comercialização, através da instituição bancária credenciada pelo CCEE." Consta no Relatório Fiscal que não foram inseridos na planilha demonstrativa de crédito, os campos "descrição separada de cada documento por Período de Apuração e ano-calendário" e demais informações, por exemplo: Nome e CNPJ do Fornecedor, CNPJ do Adquirente, Número da Nota Fiscal do bem, Data da Emissão da Nota Fiscal, Mês da efetiva transmissão da energia, Valor do Bem adquirido (serviço) e Descrição do bem/serviço.

O interessado informou ainda que as planilhas apresentadas a título do ESS, refletem os pagamentos realizados à Câmara de Comercialização de Energia Elétrica -CCEE, com as respectivas datas de amortização no resultado, relatando que neste momento ocorreriam as apropriações dos créditos das contribuições do PIS e da COFINS.

Diante dessa informação o Interessado foi intimado a apresentar os comprovantes de pagamentos efetuados através de depósitos bancários a favor da CCEE, bem como, reapresentar as planilhas relativas ao crédito de ESS (Encargo de Serviço do 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).

Em resposta informou o Interessado que os depósitos bancários são utilizados para liquidação do ESS - Encargos de Serviço do Sistema, relativos aos Períodos de Apuração de NOVEMBRO/2004; JANEIRO a JUNHO/2005 e ABRIL de 2006.

Relativamente à nova planilha o interessado respondeu: (verbis)"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), e 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." (grifei)

Consta no Relatório Fiscal que o Interessado utilizou a título de crédito de ESS no mês de novembro de 2004 o montante de R\$ 7.546.071,78.

Também registra que a Cosit através da Solução de Consulta nº 27 indica que em relação ao Encargo de Serviços de 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. Assim interessado utilizou incorretamente a constituição do crédito com a incursão (apropriação) em período de apuração incorrido anteriormente.

Diante do procedimento adotado pelo Interessado, o Relatório Fiscal atesta que não foi possível calcular o direito creditório por restar impossibilitada 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, ademais a interessada apresentou PRÉ-FATURAS demonstradas através de planilha com período de apuração inicial relativo ao mês de setembro de 2000, porém, o §1º, inciso I, do art.3º da Lei nº 10.833/2003, que trata do desconto de crédito da COFINS relativo a não

cumulatividade, só começou a produzir efeitos a partir de 1º de fevereiro de 2004.

Nos trabalhos de análise dos documentos apresentados (PRÉ-FATURAS) importante transcrever parte do Relatório de Intervenção Fiscal que demonstrou a impossibilidade de calcular a apuração da composição dos custos para efeito de desconto de créditos, como segue: (verbis)

Contudo, examinando as planilhas apresentadas (Intituladas planilhas de Acompanhamento do Faturamento da CVA 2002/2003, 2004/2005 e 2005/2006, Amortização CVA 2007/2008, e Resumo de Pré-Fatura 2007/2008), 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 da COFINS a pagar, muito menos 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.

Conclui o Relatório Fiscal que não sendo possível, assim, calcular o direito creditório, foi efetuada a exclusão da totalidade do suposto crédito em questão no decorrer da análise do crédito pleiteado nesta Declaração de Compensação.

Gastos com materiais aplicados ou consumido na atividade de fornecimento de energia elétrica - PROINFA.

Para melhor entendimento sobre os créditos relativos ao Encargo Setorial - PROINFA, necessário se faz a transcrição integral dessa parte do Relatório Fiscal de Intervenção do Usuário, como segue: (verbis) Na planilha demonstrativa de crédito (contendo a descrição separadamente de cada documento por Período de Apuração e ano-calendário discriminado no Quadro abaixo, descrevendo separadamente o Nome e CNPJ do Fornecedor, CNPJ do Adquirente, Número da Nota Fiscal do bem, Data de emissão da Nota Fiscal, Mês da efetiva transmissão da energia elétrica, Valor do bem adquirido (serviço) e Descrição do bem/serviço) a interessada correlaciona “Faturas” com base na cláusula segunda do Convênio ICMS 117/04 (Avisos de Lançamentos) com o item específico da Solução de Consulta nº 27 – COSIT; gastos com materiais aplicados ou consumidos na atividade de fornecimento de energia elétrica.

A interessada, em resposta à Intimação nº 661/2013, informa que O PROINFA (Programa de Incentivo às Fontes Alternativas de Energia Elétrica) refere-se ao encargo pago por todos os agentes do Sistema Interligado Nacional que comercializam energia com o consumidor final ou que recolhem tarifa de uso das redes elétricas relativa a consumidores livres, para cobertura dos custos da energia elétrica produzida por empreendimentos de produtores independentes autônomos, concebidos com base em fontes eólicas, pequenas centrais hidrelétricas e biomassa participantes do PROINFA. A cada final de ano a ANEEL publica em resolução específica as cotas anuais e de custeio a serem pagas em duodécimos, por esses agentes, no ano seguinte, calculadas com base no

demonstrativo da energia gerada pelas centrais geradoras do PROINFA e os referentes custos apresentados no Plano Anual do PROINFA elaborado pela Eletrobrás.

Que criado para subsidiar as fontes alternativas de Energia, o PROINFA foi instituído com o objetivo de aumentar a participação da energia elétrica produzida por empreendimentos de Produtores Independentes Autônomos, concebidos com base em fontes eólica, pequenas centrais hidrelétricas e biomassa, no Sistema Interligado Nacional, conforme disposto nos termos do Decreto nº 5025/2004.

A interessada, segundo resposta à Intimação em comento, entendeu que resta hialina a caracterização dos dispêndios relativos ao PROINFA como insumo (bem ou serviço) do serviço de distribuição e, portanto, evidente o direito das concessionárias de distribuição à apuração de créditos sobre os dispêndios relativos ao referido encargo, nos termos do art. 3º, II, da Lei 10.833/2003.

A Solução de Consulta nº 27 – COSIT, a qual veio a dirimir e identificar o insumo na atividade de distribuição de energia elétrica que poderá servir para fins de desconto de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS, não faz menção ao PROINFA, porém, segundo a consulta em questão a Conta de Desenvolvimento Energético (CDE) “trata-se de encargo compulsório devido e recolhido pelas distribuidoras de energia elétrica, com a finalidade de cobrir os custos do serviço..., destinando-se esses recursos a custear, em última análise, um Programa que visa incentivar a produção de energia por meio de fontes alternativas, tais como: pequenas centrais hidrelétricas; e fontes eólica, biomassa, gás natural e carvão mineral nacional – assim como promover a universalização do serviço de energia elétrica”.

Para a consulta em comento, o exame do direito creditório foi feito em relação a duas das três fontes de recursos da CDE, quais sejam: 1) aos pagamentos de multas aplicadas pela ANEEL às distribuidoras de energia elétrica e 2) aos pagamentos de quotas anuais ao comercializar energia elétrica com o consumidor final, ou seja, incisos I e III do art. 28 do Decreto nº 4.541, de 2002, respectivamente.

Foi verificado que os pagamentos de multa não são insumo na prestação de serviço, não são sequer gastos com bens ou serviços, logo, não é permitido às distribuidoras de energia elétrica apurar créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS calculados sobre os valores pagos das multas aplicadas pela ANEEL a comporem a CDE.

As quotas em razão da comercialização de energia elétrica com o consumidor final, fontes de recursos da CDE, apresentam as seguintes características: a) são compulsórias em virtude de lei que obrigam ao seu pagamento b) são rateadas entre as empresas concessionárias c) por determinação legal, são custo para as empresas distribuidoras de energia elétrica e d) têm destinação legal específica.

Foi possível ver que as quotas estudadas nessa seção possuem características semelhantes àquelas vistas para as quotas da CCC. Logo, as mesmas constatações ali referidas são aplicáveis às quotas para CDE. Ou seja, as quotas para CDE não constituem um custo físico da empresa de distribuição de energia elétrica, são rateadas em regime de solidariedade, e não podem ser confundidas com a natureza de custo individual de uma empresa.

Sabendo que quaisquer créditos a que têm direito os contribuintes têm que estar previstos em lei, não ensejando crédito todo e qualquer custo, ainda que necessário à atividade da pessoa jurídica, e consciente de que as quotas dessa seção não são bens ou serviços utilizados pela empresa na prestação do seu serviço de distribuição, foi concluído que não é permitido às distribuidoras de energia elétrica apurar créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS calculados sobre os valores pagos das quotas para a Conta de Desenvolvimento Energético, em virtude de falta de previsão legal e impossibilidade de enquadrá-los entre as situações, expressas nas leis, que dão direito a crédito.

E mais, no afã de tentar aproveitar-se do crédito relativo ao PROINFA e inseri-lo na Solução de Consulta nº 27 – COSIT, na planilha demonstrativa de crédito (contendo a descrição separadamente de cada documento por Período de Apuração e anocalendário discriminado no Quadro abaixo, descrevendo separadamente o Nome e CNPJ do Fornecedor, CNPJ do Adquirente, Número da Nota Fiscal do bem, Data de emissão da Nota Fiscal, Mês da efetiva transmissão da energia elétrica, Valor do bem adquirido (serviço) e Descrição do bem/serviço) a interessada correlaciona “Faturas” com base na cláusula segunda do Convênio ICMS 117/04 (na verdade Avisos de Lançamentos) com o item específico da Solução de Consulta nº 27 – COSIT; gastos com materiais aplicados ou consumidos na atividade de fornecimento de energia elétrica.

Porém, em relação aos materiais aplicados ou consumidos na atividade de fornecimento de energia elétrica, a Solução de Consulta supra relata que nos termos da Consulta (ABRADEE) "diversos materiais procedentes de seu almoxarifado de operação" aplicados "nas linhas e rede de distribuição de energia, tais como cruzetas, isoladores, estabilizadores, chave-fusível, para-raio, etc..., todos eles necessários para que a energia chegue ao consumidor final e que são consumidos no cumprimento da atividade-fim da empresa concessionária." Que a descrição dos materiais procedentes do almoxarifado foi feita de forma abrangente, embora seguida de exemplos.

Foi descrito, também, na consulta supramencionada, que a atividade de distribuição de energia elétrica está sempre associada à prestação de serviço, conforme visto em seção específica; considerando que o inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, legalizam que “a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a bens ...utilizados como insumo na prestação de serviços”;

considerando que haja bens procedentes do almoxarifado que sejam “aplicados” ou “consumidos” na prestação do serviço de distribuição de energia elétrica, e considerando que esses bens não estejam ou tenham sido incluídos no ativo imobilizado, concluiu-se que, nessas condições, não há como reconhecer o enquadramento como insumo, para fins de aplicação do disposto no inciso II do arts. 3º das referidas Leis.

Logo, mesmo que a interessada, em resposta à Intimação nº 661/2013, tenha informado que o PROINFA (Programa de Incentivo às Fontes Alternativas de Energia Elétrica) referia-se ao encargo pago por todos os agentes do Sistema Interligado Nacional que comercializam energia com o consumidor final ou que recolhem tarifa de uso das redes elétricas relativa a consumidores livres, para cobertura dos custos da energia elétrica produzida por empreendimentos de produtores independentes autônomos, concebidos com base em fontes eólicas, pequenas centrais hidrelétricas e biomassa participantes do PROINFA, e, diferentemente, na planilha demonstrativa de crédito (contendo a descrição separadamente de cada documento por Período de Apuração e ano-calendário discriminado no Quadro abaixo, descrevendo separadamente o Nome e CNPJ do Fornecedor, CNPJ do Adquirente, Número da Nota Fiscal do bem, Data de emissão da Nota Fiscal, Mês da efetiva transmissão da energia elétrica, Valor do bem adquirido (serviço) e Descrição do bem/serviço) tenha correlacionado “Faturas” com base na cláusula segunda do Convênio ICMS 117/04(Avisos de Lançamentos)com o item específico da Solução de Consulta nº 27 – COSIT;

gastos com materiais aplicados ou consumidos na atividade de fornecimento de energia elétrica, conclui-se que, segundo o acima exposto, em ambas as alegações e informações prestadas pela empresa inexistente a possibilidade do desconto de créditos relativos ao Encargo Setorial – PROINFA.

Por fim, além de tudo que foi discorrido e explicado, cumpre registrar que O § 1º, inciso I, do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, esclarece que a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, quando forem adquiridos no mês.

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 Faturas (Avisos de Lançamentos) tendo como fornecedor a Eletrobrás – Centrais Elétricas Brasileiras SA, CNPJ 00.001.180/0002-07, apresentadas pela interessada na Planilha relativa aos Encargos Setoriais, em confronto com o período em que a interessada alega possuir créditos a descontar no DACON, março de 2007, constata-se que a mesma descreve o bem como PROINFA MAIO/2007.

Remetendo ao mês de fevereiro de 2008, fica mais evidenciado a dificuldade de identificar o mês da efetiva transmissão/distribuição de energia elétrica, pois é

descrito o bem como PROINFA MAIO/2008, com data de emissão em 13/03/2008, mês da efetiva transmissão em 13/03/2008, com aproveitamento no PA (ano-calendário) de fevereiro de 2008.

Reconhecimento de créditos de COFINS seguindo os termos da Solução de Consulta nº 27(COSIT).

Ajustando a planilha de Demonstração de Créditos apresentada pelo interessado em resposta à Intimação Diort/Demac-RJO nº 661/2013, ficou demonstrado na planilha abaixo os valores que compuseram o suposto crédito pleiteado, reduzindo, assim, a COFINS apurada.

Conta	mar/07
Contas Contábeis de Novos Créditos	
6130421000 Trans. Itaipu Repasse	RS 3.942.619,52
6130423000 Encargos de Conexão	RS 1.140.128,65
6130425000 ESS	RS 0,00
6130425001 ESS-CVA	RS 0,00
6130430001 PROINFA	RS 0,00
Créditos não utilizados – estorno MAE	(RS 560.857,20)
Total	RS 4.521.890,97
Contas Contábeis de Créditos Excluídos	
6130914000 Aluguéis - Softwares	(RS 546.785,82)
Total Geral	RS 3.975.105,15
COFINS	RS 302.107,99

Créditos sobre Bens do Ativo Imobilizado com base no Valor de Aquisição - Linha 10 da Ficha 16A do DACON.

Da mesma forma, para melhor entendimento sobre os créditos sobre Bens do Ativo Imobilizado com Base no Valor de Aquisição, necessário se faz a transcrição dessa parte do Relatório Fiscal de Intervenção do Usuário, como segue: (verbis) Para devida averiguação da consistência do direito creditório pleiteado, intimouse o contribuinte, através da Intimação 661/2013, para que em relação à Linha 10 da Ficha 16 A “Créditos sobre Bens do Ativo Imobilizado com base no Valor de Aquisição” do DACON retificador, apresentasse planilha (em meio digital autenticado pelo sistema validador SVA, disponível no sítio da RFB, arquivo em formato Excel gravado em CD não regravável) contendo, com descrição separadamente de cada documento por Período de Apuração e ano-calendário, número da nota fiscal de aquisição do bem, data de aquisição, mês em que se

iniciou a utilização do crédito, CNPJ do fornecedor e do adquirente, descrição e código NCM/TIPI do bem, valor da aquisição e taxa mensal utilizada para cálculo do crédito (1/48 avos do valor da aquisição, 1/24 avos do valor da aquisição, etc).

Em resposta à Intimação em questão, a interessada informou que apresentou a planilha que compõe os bens do ativo imobilizado, utilizados para apropriação dos créditos de COFINS informados na Linha 10 da Ficha 16A.

Para subsidiar as informações disponibilizadas, intimou-se o contribuinte, através da Intimação 1169/2013, para que apresentasse Arquivos SINTEGRA, em meio digital, no layout estabelecido pelo convênio 57/95 e suas alterações, relativos aos períodos de apuração de março/2007 a março/2008, conforme às fls. 7352/7353.

Em resposta à Intimação em comento, a interessada informou que apresentou os arquivos do Sintegra, correspondente ao período março/2007 a março/2008, conforme anexo das fls. 7355/7365.

Como sabido, é possível a apuração de créditos referentes a máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, art. 3º, VI da Lei n.º 10.833, de 2003. No presente caso, a determinação dos créditos decorrentes dos bens do ativo imobilizado ocorreu com base no valor de aquisição ou fabricação, conhecido por depreciação acelerada dos bens.

O valor do crédito a ser apurado será sempre o mesmo. A diferença reside no prazo em que os créditos poderão ser descontados.

Constata-se que a interessada utilizou o prazo de 48 meses (1/48 avos do valor da aquisição) para cálculo do crédito.

Cumprido ressaltar que, ao ser criada a sistemática não-cumulativa para a Cofins, por meio da Medida Provisória n.º 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei n.º 10.833, de 2003, já citada, foram introduzidas modificações no tópico, também estendidas à contribuição para a Cofins, a partir de 01/02/2004, e deixou de ser possível a apuração de créditos sobre os encargos de depreciação incidentes sobre todos os bens do ativo imobilizado, sendo admissível somente sobre aqueles adquiridos para a utilização na produção de bens destinados à venda, ou, ainda, adquiridos para utilização na prestação de serviços.

Como exceção, vale ressaltar a possibilidade de apurar créditos em relação às edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa, nos termos do art. 3º, inciso VII, do diploma legal já citado.

Procedida, então, a análise das Notas Fiscais em confronto com a planilha apresentada para comprovação do crédito pleiteado, constatou-se que, em alguns casos, certos itens não podem ser caracterizados como bens adquiridos para a

utilização na produção de bens destinados à venda, ou, ainda, adquiridos para utilização na prestação de serviços (transmissão de energia) geradores do crédito objeto do inciso IV, art. 3º, da Lei nº 10.833/2003.

No presente caso, não se pode pretender que diversos produtos, listados no “Demonstrativo de Glosas”, de fls. 7367/7368, se enquadrem no conceito de bens adquiridos para a utilização na produção destinados para a venda, ou, ainda, adquiridos para utilização na prestação de serviços, razão pela qual foram excluídos do cálculo relativo aos créditos da Cofins no item aqui em exame.

Tendo em vista que a interessada optou por utilizar o prazo de 48 meses (1/48 avos do valor da aquisição – hipótese prevista no inciso I do § 2º do art. 1º da IN SRF nº 457, de 18/10/2004) para cálculo do crédito, foi considerado para efeito de análise dos bens passíveis de crédito referente ao art. 3º, VI da Lei n.º 10.833, de 2003, a planilha apresentada pela interessada "Controle de Créditos de Cofins e PIS s/ Ativo Imobilizado" em resposta à Intimação 661/2013, conforme o anexo de fls. 7193. Para se chegar ao valor glosado do produto listado no Demonstrativo de Glosas em questão, foi feito o cálculo mediante a aplicação, a cada mês, da alíquota de 7,6% para a Cofins sobre o valor de 1/48 do valor de aquisição dos bens, na forma do inciso II, art. 2º, da IN SRF nº 457, de 18/10/2004, alcançando o valor de R\$ 3.696,71.

Conclusão.

Desta forma, com base nas verificações e glosas efetuadas relativas aos créditos de COFINS referente aos encargos setoriais - prestação de serviço seguindo os termos da Solução de Consulta nº 27 (COSIT), bem como, relativamente ao crédito sobre bens do ativo imobilizado com base no valor de aquisição, considerando que os valores apurados foram realizados a partir dos documentos apresentados o total do crédito passível de ser aproveitado perfaz o montante de R\$ 298.411,28, conforme quadro abaixo:

A - Encargos Setoriais - Prestação de Serviços (Solução de Consulta nº 27)	R\$ 302.107,99
B - Bens do Ativo Imobilizado com Base no Valor de Aquisição	R\$ 3.696,71
C - Crédito passível de ser aproveitado = (A-B = C)	R\$ 298.411,28

O Interessado apresentou manifestação de inconformidade alegando em síntese:

1 - PRELIMINAR Relativamente as glosas em relação à despesa com ESS, alega que não há no despacho decisório qualquer justificativa para desconsideração da robusta documentação apresentada pelo Requerente ao longo do processo de fiscalização. Assim só resta afirmar que o fisco desconsiderou os documentos pelo fato de desconhecer a sistemática referente ao ESS.

Desta feita ficou prejudicado no seu direito de defesa pois não deu a conhecer o fundamento da acusação que lhe é feita.

Requer seja anulado do Despacho Decisório por preterir o direito de defesa do contribuinte, nos termos do art. 59, inciso II.

2 - QUANTO AO MÉRITO.

2.1 - DO CRÉDITO APURADO EM RELAÇÃO AO ESS.

Alega que a glosa foi realizada pela suposta falta de documentação, sem contudo, justificar os motivos pelos quais desconsiderou os documentos apresentados.

Validar tal atitude representa ratificar verdadeira arbitrariedade da administração pública.

2.2 - DO DIREITO DE CRÉDITO EM RELAÇÃO AO 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.

2.3 - DO CRÉDITO EM RELAÇÃO À DESPESA COM ESS REGISTRADA EM MARÇO DE 2007.

Neste tópico relativamente aos valores dos créditos calculados em relação a despesa com Encargo de Serviço do Sistema o interessado alega que (verbis):

35. No período fiscalizado, a Requerente recolheu o ESS à CCEE, por meio de depósito em conta corrente, sendo o valor deste encargo informado pela referida Câmara através do documento denominado PRÉ-FATURA (doc. 8).

36. Apenas para que não reste dúvidas acerca do direito que milita em seu favor, a Requerente solicitou à CCEE emissão de declaração por meio da qual informa o valor efetivamente recolhido a título de ESS no período (doc. 9).

37. Veja que, no 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 seu pagamento.

38. 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. Tal correlação 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 março de 2007.

39. 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 elétrica deve seguir os parâmetros impostos por esta agência reguladora.

40. 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 de energia 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 pela Requerente se for homologado pela ANEEL.

41. 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.

42. Ou seja, os valores pagos a título de ESS em determinado ano 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.

43. Logo, no presente caso, o ESS do período março de 2007 não mantinha correlação imediata com a receita proveniente da distribuição de energia desse período.

44. Por essa razão, em atenção ao regime de competência, a boa prática contábil determinava que o ESS 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).

45. 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:

(...)46. Conforme se depreende, 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.

47. 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.

48. 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):

(...)49. 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.

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

(...)51. 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 março de 2007, levando-os a resultado (como despesa) somente quando do efetivo reajuste tarifário e permitindo, assim, o confronto entre receitas e despesas conforme o regime de competência.

52. 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 48500.003298/2007-80, referente ao ano de 2007.

53. Neste processo de reajuste, por meio da Nota Técnica nº 288/2007 (doc. 10), foi autorizado à Requerente considerar na tarifa de energia o valor pago a título de ESS no período fiscalizado.

54. 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 do intervalo existente entre este reajuste anual que autorizou a contabilização da despesa na tarifa e o próximo reajuste anual.

55. Por esta razão que, em março de 2007, a Requerente levou a resultado (como despesa) o valor de R\$ 3.661.661,81, e calculou sobre esta importância o crédito descontado na apuração do PIS/COFINS do período em questão.

56. 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.

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

(...)58. 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 em março de 2007.

59. 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 (2002/2003 e 2003/2004), 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 à não cumulatividade prevista na legislação de regência dessas contribuições.

2.4 - DO CRÉDITO EM RELAÇÃO À DESPESA COM ESS EFETIVAMENTE PAGA EM MARÇO DE 2007.

60. Nada obstante todo o exposto no tópico anterior, convém neste ponto ressaltar, apenas por amor ao debate, que na eventualidade de não se validar o procedimento demonstrado anteriormente que levou a Requerente à apuração de crédito sobre o valor de R\$ 3.661.661,81, é preciso ter em consideração que em março de 2007 a Requerente efetivamente pagou determinados valores a título de ESS.

61. Conforme declaração emitida pela CCEE, em março de 2007 a Requerente recolheu à título de ESS o valor de R\$ 156.557,30 (cento e cinquenta e seis mil, quinhentos e cinquenta e sete reais e trinta centavos) (doc. 09).

62. Desta 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 sobre o valor do ESS efetivamente pago em março de 2007.

2.5 - A COMPROVAÇÃO POSSÍVEL QUANTO À DESPESA COM ESS 63. Conforme acima narrado, a glosa dos créditos do ESS decorre do desconhecimento desta fiscalização acerca da especificidade dos encargos setoriais à que a ora Requerente está submetida, notadamente acerca da sistemática para apuração deste crédito perante a Câmara de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE.

64. A esse respeito, a ora Requerente esclarece que o valor do ESS é calculado mensalmente pela CCEE e divulgado às concessionárias de distribuição de energia elétrica, caso da Requerente, através de relatório específico de contabilização, denominado CB006, o qual é disponibilizado no website da CCEE.

65. Após a disponibilização do relatório CB006 é expedida uma pré-fatura, contemplando o valor do ESS devido no referido mês, cujo pagamento é realizado através de depósito no banco indicado pela CCEE.

66. Por outras palavras, não é emitida qualquer fatura ou Nota Fiscal para o ESS, razão pela qual não poderia a Requerente atender à solicitação do fisco de apresentação da documentação fiscal referente aos custos do ESS, pois essa é uma PROVA IMPOSSÍVEL.

67. Note-se que todas as pré-faturas referentes ao ESS foram entregues a esta fiscalização, e compõem o presente processo administrativo, todavia, exigir da Fiscalizada, ora Requerente, a apresentação de documentação fiscal hábil à comprovação dos custos do ESS é o mesmo que inviabilizar o seu direito de crédito, visto que esta documentação simplesmente não existe, eis que não emitida pela CCEE.

68. Por fim, feito este breve esclarecimento acerca da sistemática de apuração e recolhimento do ESS, a ora Requerente ressalta que diligenciou perante a CCEE para obtenção de declaração deste órgão acerca dos valores pagos a este título no período compreendido entre 10/2005 e 11/2013, declaração esta que instrui a presente defesa (doc. 08).

3 - DO CRÉDITO APURADO EM RELAÇÃO À DESPESA COM PROINFA.

Neste tópico relativamente aos valores dos créditos calculados em relação a despesa com Encargo Setorial referente ao Programa de Incentivo às Fontes Alternativas de Energia Elétrica (PROINFA) o interessado alega que (verbis):

69. O Programa de Incentivo às Fontes Alternativas de Energia Elétrica (PROINFA) foi instituído pelo artigo 3º da Lei nº 10.438/02, “com o objetivo de aumentar a participação da energia elétrica produzida por empreendimentos de Produtores Independentes Autônomos, concebidos com base em fontes eólica, pequenas centrais hidrelétricas e biomassa, no Sistema Elétrico Interligado Nacional”.

70. Este mesmo diploma atribuiu a Centrais Elétricas Brasileiras S.A.

(Eletrobrás) a obrigação de contratar, durante o prazo de 20 (vinte) anos, a energia elétrica produzida pelas usinas envolvidas no PROINFA, de forma a garantir e incentivar a participação destes agentes no mercado.

71. O valor pago por esta energia, assim como os custos administrativos e financeiros, e os encargos tributários incorridos pela Eletrobrás nesta operação, são rateados entre os agentes que se utilizam da Rede Básica, na medida em que cada qual tem participação no mercado energético.

72. Como se vê, a despesa com o encargo setorial referente ao PROINFA é parte integrante e necessária do desenvolvimento da atividade de distribuição de energia elétrica, visto que as distribuidoras necessitam estar conectadas e utilizar o Sistema Elétrico Interligado Nacional para exercerem suas atividades.

73. Assim, a despesa com o PROINFA representa um custo direto da atividade de distribuição, sendo certo que é por esta razão que tal gasto é um dos itens considerados na revisão tarifária das concessionárias distribuidoras.

74. Desse modo, é inegável o caráter de insumo que esta despesa assume perante a atividade de distribuição, sendo forçoso reconhecer o direito de a Impugnante apurar crédito, com base no artigo 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, em relação ao gasto que incorrer a título de pagamento do PROINFA.

75. A Nota Técnica nº 554/2006-SFF/ANEEL corrobora esta opinião, conforme se pode verificar do trecho transcrito abaixo:

(...)76. No entanto, a autoridade fiscal glosou o crédito calculado sobre o valor pago a título de PROINFA, sob o argumento de que a Solução de Consulta nº 27/08 não reconheceu o pagamento ao PROINFA como insumo da atividade de distribuição de energia elétrica, de modo que o creditamento pretendido pela Impugnante em relação a esta rubrica seria ilegal.

77. Sendo assim, a Requerente traz autos deste processo cópia da Nota Fiscal emitida pela Eletrobrás para cobrança do encargo do PROINFA, do período de março de 2007, de forma a comprovar a regularidade do crédito calculado em relação a esta rubrica.

78. Porém, ao fim deste item, cumpre ainda frisar que é descabido o argumento da autoridade fiscal de que não tendo a Solução de Consulta nº 27/08 tratado do crédito em relação ao PROINFA seria impossível que a Requerente realizasse tal creditamento, uma vez que o direito de crédito não é estabelecido por meio de manifestação da autoridade fiscal, senão pelas Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03.

79. Ou seja, a circunstância de o dispêndio com o PROINFA não ter sido objeto de análise pela Solução de Consulta em voga não prejudica o direito creditório da Requerente.

4 - DO PEDIDO Pelo exposto requer seja acolhida a preliminar para declarar a nulidade do Despacho Decisório e caso não seja acolhida, requer seja reformado o Despacho Decisório homologando integralmente a compensação declarada.

Informou o Interessado que poderá receber comunicações, intimações e notificações no escritório de seus advogados, localizado na Rua do Ouvidor, nº 121, 23º ao 29º andares - Centro, Rio de Janeiro, CEP 20040-030;

Foram juntados ainda os seguintes documentos:

- a) Cópia da Ementa da Solução de Consulta nº 27 - COSIT, de 09 de setembro de 2008;
- b) Cópia da Nota Técnica nº 554/2006-SFF/ANEEL, de 05 de dezembro de 2006;
- c) Cópia do Documento de Arrecadação de Receitas Federais - DARF;
- d) Cópia da conta 6130425000 (Encargos Serviços do Sistema - CVA -Amortização, Demonstrativo dos valores homologados pela ANEEL do período de 2007/2008, cópia dos lançamentos contábeis competência de novembro/2007 a março/2008 que foram incorporados a base de cálculos das contribuições do PIS/COFINS; e planilha referente aos encargos de ESS reconhecidos referente ao período de 2002 a 2003, e 2004 a 2006;
- e) Cópia da Declaração da Câmara de Comercialização de Energia Elétrica -CCEE, referente aos pagamentos efetuados pelo Interessado, no período de outubro de 2005 a novembro/2013;

f) Cópia da Nota Técnica nº 228/2007-SRE/ANEEL, de 30 de outubro de 2007.

A decisão recorrida não reconheceu o direito creditório e conforme ementa do Acórdão nº 14-62.667 apresenta o seguinte resultado:

Acórdão 14-62.667 - 5ª Turma da DRJ/RPO

Sessão de 29 de agosto de 2016

Processo 16682.904395/2013-52

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: 01/03/2007 a 31/03/2007

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE.

As arguições de nulidade do despacho decisório só prevalecem se enquadradas nas hipóteses previstas na lei para a sua ocorrência.

Não provada violação às disposições do artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, rejeita-se a alegação de nulidade do Despacho Decisório Eletrônico.

INTIMAÇÃO. REPRESENTANTE LEGAL. ENDEREÇAMENTO.

Dada à existência de determinação legal expressa, as notificações e intimações devem ser endereçadas ao sujeito passivo, no domicílio fiscal eleito por ele.

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.

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.

DESCONTOS DE CRÉDITOS. GASTOS COM O PROINFA. ATIVIDADE DE DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA.

Não se considera insumo na atividade de distribuição de energia elétrica, não concedendo direito a desconto de créditos do PIS/COFINS, no regime de apuração não cumulativa.

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.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. EFEITOS. ATIVO IMOBILIZADO.

Inexistindo contestação referente ao motivo da não homologação da compensação, decorrentes de créditos sobre bens do Ativo Imobilizado com base no valor de aquisição, deverá ser considerada não impugnada a matéria tornando-se definitiva na esfera administrativa.

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.

MÉRITO

1. DA INDEVIDA 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:

(...) Em que pese as alegações do Interessado, cabe tecer as considerações contidas no Relatório de Intervenção que destacando os seguintes aspectos:

1. Nos termos da Solução de Consulta nº 27 (COSIT) ficou concluído que em relação ao Encargo de Serviço do Sistema, indica a existência de um serviço, cujo preço ou tarifa, é pago compulsoriamente na aquisição de energia elétrica para revenda ou fornecimento, conferindo o direito da apuração dos créditos não-cumulativos;
2. Que o Interessado não inseriu na planilha demonstrativa de crédito a descrição separadamente de cada documento por período de apuração, nome e CNPJ do Fornecedor, valor do bem adquirido(serviço) e demais elementos;
3. Foi lavrado novo Termo de Intimação exigindo a apresentação dos comprovantes de pagamentos efetuados através de depósitos bancários, em face da necessidade de confrontar os pagamento/depósitos efetuados, com os respectivos valores informados pelo Interessado a título do ESS. e ainda reapresentar a planilha descrita no item 2 acima, bem como tecer detalhamento de cada um dos respectivos lançamentos contábeis;
4. Em resposta ao Termo de Intimação o interessado apresentou planilha e os respectivos comprovantes bancários utilizando a título explicativo a Pré-Fatura do mês de novembro de 2004 no valor de R\$ 2.235.674,12, sendo que, a parcela referente ao ESS na Pré-Fatura correspondia a R\$ 1.167.577,36 sabendo que o montante de crédito utilizado para o mês de novembro 2004 somou o valor de R\$ 7.546.071,78.
5. Registra o Relatório de Intervenção que o interessado está usando a incursão(apropriação) sabendo que os gastos tinham sido incorridos anteriormente ao período de apuração contrariando a Solução de Consulta nº 27 que indicou que o ESS é 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, ou seja, quando forem adquiridos no mês;
6. Destaca o Relatório Fiscal que a Fiscalização ficou impossibilitada de identificar qual o momento que o serviço é adquirido, ressaltando também que foram apresentadas Pré-Faturas demonstradas por meio de planilha com período de apuração inicial relativo ao mês de setembro de 2000, sabendo que o desconto de créditos da COFINS não cumulativo, apenas começou a produzir efeitos a partir de 1º de fevereiro de 2004;
7. Por fim registra o aludido Relatório que não foi possível inferir a correlação dos valores constantes nas planilhas com aqueles que a interessada alega possuir como crédito de ESS.

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:

I – Geram direito da apuração e desconto de crédito não-cumulativo da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, para as concessionárias distribuidoras de energia elétrica, dentre os custos objeto da consulta:

- a) o encargo de uso do Sistema de Transmissão (TUST), deduzidas as parcelas não correlacionadas com prestação de serviço;
- b) o encargo de Uso do Sistema de Distribuição (TUSD), deduzidas as parcelas não correlacionadas com prestação de serviço;
- c) o encargo decorrente do Contrato de Conexão ao Sistema de Transmissão(CCT);
- d) o Encargo de Serviços do Sistema (ESS);

No tocante ao entendimento dos insumos que podem gerar créditos para dedução da contribuição, em primeiro plano é necessário invocar os dispositivos legais que tratam a matéria.

A cobrança da Cofins na forma não-cumulativa, a partir de 1º de fevereiro de 2004, foi instituída pela Medida Provisória nº 135, de 2003, posteriormente convertida na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. Os itens que oportunizam o direito ao crédito da contribuição constam, de forma exaustiva, do art. 3º e incisos dessa norma, conforme a seguir reproduzido:

(...)

A não-cumulatividade da Cofins foi regulamentada pela Instrução Normativa SRF nº 404, de 2004, mostrando-se relevante a leitura do art. 66, concernente ao direito ao crédito, mormente na especificação do que é considerado insumo:

(...)

À luz dos dispositivos apresentados, é de se concluir que o legislador adotou, para fins de utilização do crédito na contribuição apurada de forma não-cumulativa, o critério de listar, de forma exaustiva, em numeros clausus, os bens e serviços com aptidão para gerar crédito, de modo que não poderá o intérprete considerar outras hipóteses senão aquelas minudentemente estipuladas na norma explicitada.

No que respeita à questão do insumo, a Instrução Normativa SRF nº 404, de 2004, cuidou de esclarecer que se consideram insumos, para fins de desconto de

créditos na apuração da contribuição, os bens utilizados no processo produtivo em ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou seja, o termo insumo não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que represente custo ou despesa necessários à atividade da empresa mas, tão somente, aqueles bens e serviços que, adquiridos de pessoa jurídica sejam, em razão de sua ação direta sobre o produto em elaboração, consumidos, desgastados ou tenham perdas as suas propriedades físicas ou químicas.

No que diz respeito à expressão “outros bens”, utilizada pela Instrução Normativa em comento, deve ser entendida como os demais bens que, não sendo matériaprima, produtos intermediários ou material de embalagem, se consomem em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação.

Nessa linha de raciocínio, os bens que não se integrem ou não sejam consumidos durante o ciclo produtivo por desgaste, dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas não propiciam direito ao crédito. Quanto aos gastos que devam integrar o ativo imobilizado da empresa, por representarem acréscimo de vida útil superior a um ano ao bem em que ocorrer a sua aplicação, como definido pelo art. 346 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - RIR/99, passam a gerar créditos com base em outro fundamento, ou seja, a título de depreciação, conforme previsto no inc. III do art. 8º da IN SRF nº 404, de 2004.

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 comprovem os dispêndios com ESS 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.

Inoportuna a alegação do Interessado de que não houve justificativa por parte da Autoridade Administrativa dos motivos pelos quais desconsiderou os documentos apresentados, pois consta literalmente no Relatório Fiscal a falta do cumprimento do art. 170 do CTN, combinado com o § 1º, inciso I, do art. 3º da Lei nº 10.833/2003. Vide transcrição abaixo:

(...)

Repise-se também ficou esclarecido no Relatório Fiscal sobre a impossibilidade de inferir a correlação dos valores depositados pelo Interessado a título do ESS informados na planilha com os valores do crédito que o alega possuir, tampouco, foi possível 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. Haja vista diversas Intimações lavradas com o intuito de aferir e quantificar o suposto crédito pleiteado nesta rubrica.

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 do Encargo de Serviços de Sistema – ESS, que sua vez, contribuiu para conhecer e identificar o valor do suposto crédito pleiteado, em cada período de apuração.

No processo administrativo a administração tributária deve sempre buscar a verdade material, ainda que, para isso, tenha que se valer de outros elementos além daqueles trazidos aos autos pelos interessados. Assim, a autoridade administrativa competente não fica obrigada a restringir seu exame ao que foi alegado, trazido ou provado pelas partes, podendo e devendo buscar todos os elementos que possam influir no seu convencimento.

Esta Turma de Julgamento tem reiteradamente consignado que o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige a apuração da liquidez e certeza do suposto pagamento indevido ou a maior de tributo, verificando-se a exatidão das informações a ele referentes, confrontando-as com os registros contábeis e fiscais, de modo a se conhecer qual seria o tributo devido e compará-lo ao pagamento efetuado.

Não ficando demonstrada a liquidez do crédito tributário pleiteado para fins de restituição, não há como conceder direitos creditórios, nem homologar a compensação, sob pena de afrontar o art.170 do Código Tributário Nacional, abaixo transcrito:

“Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.”

Nesse sentido, conclui-se não ter sido comprovada, nos autos, a existência integral do direito creditório, líquido e certo, do interessado contra a Fazenda Pública, passível de restituição ou compensação, nos termos do art. 170 do CTN.

Em contra-partida, importante frisar que em face da resposta ao Ofício nº 100/2013 DEMAC/RJO/DIORT, emitida pela Furnas Centrais Elétricas SA, restaram comprovadas as faturas apresentadas pela interessada substituindo as Notas Fiscais originais, inseridas no Anexo do Ofício nº 100-2013 Demac/RJO/Diort, tendo como fornecedor Furnas Centrais Elétricas SA, CNPJ 23.574.194/0001-19,

relativo ao Contrato de Conexão ao Sistema de Transmissão e ao Sistema de Transmissão de Itaipu.

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

Em sua defesa a Recorrente aduz:

12. Inicialmente, acerca da glosa dos créditos compensados pela Recorrente oriundos do pagamento dos Encargos Setoriais de Serviço - ESS, a Recorrente pede vênia para tecer breves comentários a respeito do referido encargo, de maneira a eliminar qualquer dúvida a respeito do seu direito creditório em relação às “pré-faturas” acostadas aos autos.

13. O ESS está regulamentado no Decreto nº 5.163/04, que foi alterado pelo Decreto nº 9.143/2017, e prevê, em seu art. 59, o seguinte:

“Art. 59. As regras e os procedimentos de comercialização deverão prever o pagamento de encargo para cobertura dos custos dos serviços do sistema, inclusive dos serviços ancilares, prestados aos usuários do SIN, que compreenderão, entre outros:

I - a geração despachada independentemente da ordem de mérito, por restrições de transmissão em cada submercado ou por razões de segurança energética, a ser alocada aos consumidores com possibilidade de diferenciação entre os submercados;

II- a reserva de potência operativa, em MW, disponibilizada pelos geradores para a regulação da frequência do sistema e sua capacidade de partida autônoma;

III - a reserva de capacidade, em MVAR, disponibilizada pelos geradores, superior aos valores de referência estabelecidos para cada gerador em Procedimentos de Rede do ONS, necessária à operação do sistema de transmissão;

IV - a operação dos geradores como compensadores síncronos, a regulação da tensão e os esquemas de corte de geração e alívio de cargas; e V - o deslocamento da geração hidrelétrica de que trata o art.

2º da Lei nº 13.203, de 8 de dezembro de 2015.”

14. A partir do preceito normativo acima transcrito, vê-se, portanto, que o ESS é despesa inerente ao exercício da atividade de distribuição de energia elétrica, já que constitui, em síntese, determinado valor pago pela distribuidora à Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), que é destinado à manutenção da confiabilidade e estabilidade da Rede Básica que utiliza para o desenvolvimento de seu objeto social.

15. Por esta razão, a ANEEL se posicionou, por meio da Nota Técnica nº 554/2006-SFF/ANEEL (fls. 59/71) no sentido de que é possível calcular crédito de PIS/COFINS em relação a este encargo, uma vez que esta rubrica tem inerência funcional com a atividade de distribuição de energia:

“O Encargo de Serviços do Sistema – ESS é encargo pago em função dos custos de manutenção da confiabilidade e estabilidade. Com efeito, nos termos do art. 59 do Decreto nº 5.163, de 30 de julho de 2004, bem como do art. 43 da Convenção de Comercialização de Energia Elétrica – CCEE, aprovada pela Resolução Normativa nº 109, de 26 de outubro de 2004, o ESS constitui obrigação, dentre outros, dos agentes do setor elétrico classificados na Categoria de Distribuição que se beneficiam dos investimentos realizados pelos agentes de geração na manutenção da confiabilidade e da estabilidade do sistema de geração para o atendimento da carga. (...) Desta forma, dada a inerência (funcional) dos dispêndios realizados a título de Encargo de Serviços do Sistema (uma vez que, nos termos da legislação setorial, destina-se à manutenção da confiabilidade e estabilidade do sistema elétrico), resta hialina sua caracterização como insumo (bem ou serviço) do serviço de distribuição e, portanto, evidente o direito à apuração de créditos sobre os dispêndios relativos ao referido encargo, nos termos do art. 3º, II, da Lei nº 10.833/2003”.

(grifou-se)

16. Ressalte-se que a ANEEL externou o juízo de que as distribuidoras de energia elétrica estavam legitimadas a apurar crédito de PIS/COFINS sobre o encargo em foco antes mesmo que a RFB tivesse se manifestado sobre esta questão, porque detinha conhecimento técnico acerca do funcionamento das empresas de energia para determinar se o encargo se caracterizava como insumo para as distribuidoras de energia elétrica.

17. Nada obstante, cumpre salientar que posteriormente a própria RFB confirmou o entendimento da ANEEL e assentou que a despesa com o encargo em foco constitui insumo para a atividade de distribuição de energia elétrica, e que, portanto, gera direito de crédito para as distribuidoras:

“ATIVIDADE DE DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. DESCONTO DE CRÉDITOS. A atividade de distribuição de energia elétrica pode ser entendida como prestação de serviço. Para fins de desconto de créditos da Cofins, no regime de apuração não cumulativa, considera-se insumo na atividade de distribuição de energia elétrica: I) o encargo de uso do Sistema de Transmissão, deduzidas as parcelas não correlacionadas com prestação de serviço; II) o encargo de Uso do Sistema de Distribuição, deduzidas as parcelas não correlacionadas com prestação de serviço; III) o encargo decorrente do Contrato de Conexão ao Sistema de Transmissão (CCT); IV) o Encargo de Serviços do Sistema (ESS).

(...)”.

(grifou-se)

18. Importante mencionar os seguintes trechos do inteiro teor da decisão em que a RFB fixou tal posicionamento:

“Do exposto até o momento, pode-se chegar às seguintes conclusões:

a) O direito ao desconto de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins, para o caso em análise, exige o atendimento dos seguintes requisitos:

1) ser gasto com pagamento por aquisição de serviço; 2) este serviço enquadrar-se como insumo (para ser insumo o serviço deve ser utilizado ou aplicado no exercício de uma atividade); 3) a atividade onde se aplica ou utiliza o insumo deve configurar prestação de serviço.

b) Conforme seção específica, considera-se a atividade de distribuição de energia elétrica inclusive como prestação de serviço (logo o requisito 3 encontra-se satisfeito)c) relativamente às relações negociais entre as distribuidoras e as transmissoras:

c.1) As empresas transmissoras de energia elétrica prestam serviço às distribuidoras de energia elétrica, que é remunerado por meio das tarifas de uso do sistema de transmissão (TUST);

c.2) A TUST consiste, parcialmente, num gasto com pagamento por aquisição de serviço (1); esse serviço é utilizado ou aplicado no exercício da atividade de distribuição, assim, esse serviço enquadra-se como insumo (2);

(...)c.4) Conclui-se assim que os dispêndios efetuados com base na TUST geral parcialmente o direito ao desconto de créditos da Contribuição o PIS/PASEP e da COFINS”.

19. Vale destacar que esta decisão foi proferida pela RFB em Processo de Consulta formulado pela Associação Brasileira de Distribuidores de Energia Elétrica (ABRADEE), da qual a Recorrente é filiada³.

20. Resta evidente, portanto, que a Recorrente tem o direito de apurar crédito de PIS/COFINS, com base no artigo 3º das Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03, em relação aos valores que pagar aos agentes de transmissão a título de encargo de uso do sistema de transmissão.

21. Estabelecida tal premissa, importa ainda salientar que, durante a fiscalização que originou o Despacho Decisório constante nos presentes autos, bem como no decorrer da presente demanda, a Recorrente apresentou à autoridade fiscal as Notas Fiscais e as Pré-faturas que comprovam os valores pagos a título de encargo de uso do sistema de transmissão nº período de 03/2007, de modo que não haveria razão para questionar os créditos de COFINS informados no DACON retificador mencionado anteriormente.

22. Até mesmo porque, apenas para que não restassem dúvidas acerca do direito que milita a seu favor, a Recorrente solicitou à CCEE emissão de uma declaração por meio da qual resta a informação acerca do valor efetivamente pago a título de

ESS no período, conforme consta em documento acostados às fls. 79/81 destes autos.

23. Ocorre que, não obstante os documentos comprobatórios apresentados pela Recorrente, a 5ª Turma da DRJ/RPO concluiu que não fora apresentada qualquer documentação referente à quitação/pagamento do ESS, mormente as Notas de Liquidação das Contabilizações do Mercado de Curto Prazo da CCEE.

24. Contudo, conforme exaustivamente exposto, a Recorrente recolheu o ESS à CCEE por meio de depósito em conta corrente, após informação transmitida pela referida Câmara através das PRÉ-FATURAS.

25. Cumpre salientar que a Pré-Fatura é um documento emitido pelo agente de transmissão, conforme determinava a legislação estadual vigente à época e, ainda, que a mesma discrimina a cobrança do encargo de uso do sistema de transmissão e o Aviso de Crédito a que se relacionam, conforme se verifica dos documentos acostados às fls. 75/77 destes autos.

26. Portanto, não há que se falar que “a 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.”

27. Ademais, também não merece prosperar o argumento utilizado no Acórdão ora recorrido no sentido de que “embora caiba à ANEEL (Agência Nacional de Energia Elétrica)regular as tarifas e estabelecer as condições gerais de contratação do acesso e uso dos sistemas de transmissão e de distribuição de energia elétrica por concessionário, permissionário e autorizado, bem como pelos consumidores, o entendimento por esta exarado por meio de Notas Técnicas e Resoluções, não vincula a administração tributária, razão pela qual a análise que se segue limitar-se-á a legislação tributária aplicável ao caso.”

(...)

30. Até mesmo porque, em se tratando de Energia Elétrica, é evidente que cabe à ANEEL definir e interpretar as normas que envolvem o setor. Assim, se o referido órgão, que, relembre-se, compõe a mesma estrutura federal que faz parte a RFB, confirma que as pré-faturas são documentos hábeis para comprovar os gastos com ESS, fazendo a Recorrente confiar na administração pública, não cabe às autoridades fiscais desmerecerem esse entendimento, sob pena de violar a segurança jurídica e o princípio da proteção da confiança legítima, que fazem com que a Recorrente obedeça as diretrizes estabelecidas pela ANEEL.

31. Portanto, resta evidente que não faz sentido deixar de aplicar as normas regulamentares instituídas pela ANEEL, a qual, repita-se, trata-se de agência reguladora que atua na fiscalização econômico-financeira do serviço de geração e dos serviços de eletricidade, diante do fato das referidas normas possuírem finalidade específica para regulamentação do setor, de modo que não faz

qualquer sentido a limitação à legislação tributária para solucionar a presente lide.

Ocorre que, da detida análise da documentação acostada aos autos, verifica-se que de fato constam dos autos as Pré-faturas (fls. 75/77) que comprovam os valores pagos a título de encargo de uso do sistema de transmissão no período de março/2007, tal como, declaração emitida pela CCEE informando os valores efetivamente pagos pela Recorrente a título de ESS no período de outubro de 2005 a novembro de 2013 (fls. 78/81).

Ora, como bem destacado pela Recorrente, considerando ser a Pré-Fatura 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 a que se relacionam, ao contrário do que argumenta a DRJ, restou devidamente comprovado nos autos 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, tal como, os valores efetivamente pagos pela Recorrente.

Assim, considerando que a própria DRJ admitiu não haver dúvida que o ESS é uma despesa geradora de créditos de PIS e Cofins não cumulativos. Constatação esta contida da Solução de Consulta Cosit nº 27, de 2008, formulada pela Associação Brasileira dos Distribuidores de Energia Elétrica – ABRADDEE, ante a documentação comprobatória da ocorrência de pagamento indevido ou maior que o devido, infere-se que o crédito pleiteado é líquido e certo, devendo, portanto, ser reconhecido o direito creditório em relação as despesas ocorridas no mês de março de 2007.

Dessa maneira, revento a glosa dos créditos oriundos do pagamento do Encargo de Serviços do Sistema – ESS no valor de R\$156.557,30 efetuado pela Recorrente no mês de março de 2007.

2. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS

Também manteve a DRJ glosas relativas a créditos extemporâneos, a saber:

Destaca-se ainda, que para correlacionar os valores alegados ao referido encargo, por período de apuração, o Interessado informou que os encargos do ESS até o ano de 2004, foram contabilizados na conta 1215190002 (Outros Créditos – Provisão CVA – ESS), correspondente as Pré-Faturas demonstradas através de planilha com período de apuração inicial no mês de setembro de 2000.

Destarte o Interessado apresentou Pré-Faturas e planilhas com período de apuração inicial relativo ao mês de setembro de 2000, porém, o § 1º, inciso I, do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, que trata do desconto de créditos da COFINS relativos a não-cumulatividade, só começou a produzir efeitos a partir de 1º de fevereiro de 2004, conforme seu artigo 93.

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

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 e 10.833, 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.

A Instrução Normativa SRF nº 543, de 20/05/2005, assim estabelecia em relação à necessidade de retificação do DACON e da DCTF:

Art. 11. Os pedidos de alteração nas informações prestadas no Dacon serão formalizados por meio de Dacon retificador, mediante a apresentação de novo demonstrativo elaborado com observância das mesmas normas estabelecidas para o demonstrativo retificado.

§1º O Dacon retificador terá a mesma natureza do demonstrativo originariamente apresentado, substituindo-o integralmente, e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar qualquer alteração nos créditos informados em demonstrativos anteriores.

[...]

§4º A pessoa jurídica que entregar o Dacon retificador, alterando valores que tenham sido informados em DCTF, deverá apresentar, também, DCTF retificadora.

[...] (gn)

O mesmo dispôs a Instrução Normativa RFB nº 940, de 19/05/2010, e sua sucessora, a Instrução Normativa nº 1.015, de 05/03/2010:

IN 940 Art. 14. A alteração das informações prestadas em Dacon Mensal ou Semestral será efetuada mediante apresentação de demonstrativo retificador, elaborado com observância das mesmas normas estabelecidas para o demonstrativo retificado.

§ 1º O demonstrativo retificador terá a mesma natureza do demonstrativo originariamente apresentado, substituindo-o integralmente, e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar alteração nos créditos informados em demonstrativos anteriores.

...

§ 6º A pessoa jurídica que entregar Dacon retificador, alterando valores que tenham sido informados em DCTF, deverá apresentar, também, DCTF retificadora. (gn)IN 1015 Art. 10. A alteração das informações prestadas em Dacon, nas hipóteses em que admitida, será efetuada mediante apresentação de demonstrativo retificador, elaborado com observância das mesmas normas estabelecidas para o demonstrativo retificado.

§ 1º O Dacon retificador terá a mesma natureza do demonstrativo originariamente apresentado, substituindo-o integralmente, e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar alteração nos créditos e retenções na fonte informados.

...

§ 5º A pessoa jurídica que entregar Dacon retificador, alterando valores que tenham sido informados na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), deverá apresentar, também, DCTF retificadora.

Na Solução de Consulta nº 73, da DISIT da 10ª RF, de 20/04/2012, também fica clara a necessidade de retificação do DACON e DCTF para o aproveitamento de créditos extemporâneos:

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. NECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO DE DACON E DCTF.

É exigida a entrega de Dacon e DCTF retificadoras quando houver aproveitamento extemporâneo de créditos da Cofins.

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:

35. Ocorre que o referido argumento não merece prosperar, visto que os documentos fiscais acostados aos autos acobertam a aquisição de suprimento de energia elétrica nos meses anteriores a março de 2007.

36. Conclui-se, portanto, que a alegação da autoridade fiscal não se sustenta nos fatos, sendo certo que, 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:

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

§ 4º O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes.” 37. 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.

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

(...)

39. 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.

40. 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.

41. 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.

42. 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.

43. Assim, resta evidente o direito da Recorrente de descontar os créditos apurados em relação a despesas ocorridas em período anterior a março de 2007, visto que o aproveitamento destes créditos não pereceria na hipótese em que não tivesse sido realizado nº mês correspondente.

Entretanto, apesar dos argumentos apresentados em sede de defesa, em relação ao aproveitamento de créditos extemporâneos da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS sem apresentação de DCTF e DACON retificadores, 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.

3. DO CRÉDITO APURADO EM RELAÇÃO À DESPESA COM PROINFA

Em relação a manutenção da glosa correspondente as despesas com o Programa de Incentivo às Fontes Alternativas de Energia Elétrica - PROINFA, a Recorrente argumenta:

44. Conforme exposto alhures, o Acórdão ora recorrido glosou parte dos créditos compensados pela Recorrente com gastos oriundos do PROINFA, sob o fundamento de que o custo dispendido com o referido programa de incentivo “não foi considerado insumo na atividade de distribuição de energia elétrica, não cabendo direito a desconto de créditos da Contribuição para o PIS/COFINS.”

45. Restando concluído pelo órgão julgador que “o termo “insumo” não pode ser interpretado como todo e qualquer bem utilizado no processo produtivo da empresa e não incorporado ao ativo imobilizado, mas tão-somente aquele que efetivamente teve ação sobre o produto fabricado (insumos diretos), pois a expressão “energia elétrica” não pode alcançar encargos de natureza absolutamente diversa.”

46. Antes de adentrar ao mérito, faz-se necessário destacar que o Programa de Incentivo às Fontes Alternativas de Energia Elétrica (PROINFA) foi instituído pelo artigo 3º da Lei nº 10.438/02, “com o objetivo de aumentar a participação da energia elétrica produzida por empreendimentos de Produtores Independentes Autônomos, concebidos com base em fontes eólica, pequenas centrais hidrelétricas e biomassa, no Sistema Elétrico Interligado Nacional.”

47. Este mesmo diploma atribuiu a Centrais Elétricas Brasileiras S.A.(Eletrobrás) a obrigação de contratar, durante o prazo de 20 (vinte) anos, a energia elétrica produzida pelas usinas envolvidas no PROINFA, de forma a garantir e incentivar a participação destes agentes no mercado.

48. O valor pago por esta energia, assim como os custos administrativos e financeiros, e os encargos tributários incorridos pela Eletrobrás nesta operação, são rateados entre os agentes que se utilizam da Rede Básica, na medida em que cada qual tem participação no mercado energético.

49. Como se vê, a despesa com o encargo setorial referente ao PROINFA é parte integrante necessária do desenvolvimento da atividade de distribuição de energia elétrica, visto que as distribuidoras necessitam estar conectadas e utilizar o Sistema Elétrico Interligado Nacional para exercerem suas atividades.

50. Assim, a despesa com o PROINFA representa um custo direto da atividade de distribuição, sendo certo que é por esta razão que tal gasto é um dos itens considerados na revisão tarifária das concessionárias distribuidoras.

51. Desse modo, é inegável o caráter de insumo que esta despesa assume perante a atividade de distribuição, sendo forçoso reconhecer o direito de a Impugnante apurar crédito, com base no artigo 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, em relação ao gasto que incorrer a título de pagamento do PROINFA.

52. A Nota Técnica nº 554/2006-SFF/ANEEL corrobora esta opinião, conforme se pode verificar do trecho transcrito abaixo:

“O Programa de Incentivo às Fontes Alternativas de Energia Elétrica – PROINFA instituído pela Lei nº 10.438/2002 tem por objetivo aumentar a participação de fontes alternativas renováveis (energia eólica, biomassa e pequena central hidrelétrica) na produção de energia elétrica, privilegiando empreendedores que não tenham vínculos societários com concessionárias de geração, transmissão ou distribuição de energia elétrica.

A responsabilidade pela contratação da energia elétrica gerada no âmbito do PROINFA é da ELETROBRÁS, sendo que todos os custos incorridos com a referida contratação, inclusive os custos administrativos, financeiros e tributários, são rateados, após prévia exclusão da Subclasse Residencial Baixa Renda cujo consumo seja igual ou inferior a 80 kWh/mês, por todas as classes de consumidores finais atendidos pelo Sistema Elétrico Interligado – SIN.

Neste sentido, o Decreto nº 5.025, de 30 de março de 2004, bem como a Resolução Normativa ANEEL nº 127, de 6 de dezembro de 2004, estabelecem os procedimentos para o rateio da energia gerada no âmbito do programa, bem como do respectivo custo de contratação. O rateio do custo da contratação da energia elétrica (em R\$/MWh) entre as concessionárias de distribuição é realizado com base na energia consumida pelos respectivos consumidores finais, excluídas a Subclasse Residencial Baixa Renda com consumo igual ou inferior a 80 80 kWh/mês (ou seja, o rateio é realizado de forma proporcional ao percentual do mercado consumidor atendido pela concessionária em face do mercado total do SIN).

Cabe registrar que as quotas de custeio do PROINFA são consideradas nos reajustes e revisões tarifárias das concessionárias de distribuição de energia elétrica (portanto, a quota de custeio é paga pela distribuidora e incluída na tarifa dos consumidores finais cativos atendidos, excluídas a Subclasse Residencial Baixa Renda), sendo que as respectivas quotas de energia elétrica, por sua vez, compõem o balanço energético das distribuidoras, para fins de sobras ou déficits de energia elétrica adquirida para atendimento do mercado cativo.

(...)Pelo exposto, pode-se perceber que no caso das concessionárias de distribuição o dispêndio incorrido com o PROINFA caracteriza, na realidade, como mera aquisição(obrigatória) de energia elétrica para comercialização com seus respectivos consumidores finais (cativos). Nesse sentido, cabe anotar que a ELETROBRÁS emite Nota Fiscal de Venda da respectiva quota de energia contra cada concessionária de distribuição.

Dessa forma, dada a inerência (física) dos dispêndios realizados a título de PROINFA (uma vez que a aquisição de energia para posterior fornecimento aos seus consumidores é necessária, e, nos termos da legislação setorial, obrigatória) em relação ao fator de produção ao qual se relaciona (o serviço de distribuição de energia elétrica), resta hialina a caracterização dos dispêndios relativos ao PROINFA como insumo (bem ou serviço) do serviço de distribuição e, portanto, evidente o direito das concessionárias de distribuição à apuração de créditos sobre os dispêndios relativos ao referido encargo, nos termos do art. 3º, II, da Lei nº 10.833/2003”.

Pois bem, estabelece a Lei nº 10.833/2003 que a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, a saber:

Lei nº 10.833/2003

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

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeitos)

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela lei nº 11.787, de 2008) (Vide Lei nº 9.718, de 1998)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

III - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

VIII - bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

XI - bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços.

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeito) I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

II - dos itens mencionados nos incisos III a V e IX do caput, incorridos no mês;

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do caput, incorridos no mês; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência) IV - dos bens mencionados no inciso VIII do caput, devolvidos no mês.

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

I - de mão de obra paga a pessoa física;

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição; e (Redação dada pela Lei nº 14.592, de 2023)

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

III - aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto nesta Lei.

Para tanto também deve ser observado o Parecer Normativo COSIT nº 5, de 17 de dezembro de 2018, a saber:

“Assunto. Apresenta as principais repercussões no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil decorrentes da definição do conceito de insumos na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS estabelecida pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR.

Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”:

a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”;

a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”;

b) já o critério da relevância “é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja”:

b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”;

b.2) “por imposição legal”.

Dispositivos Legais. Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.”

Em suma, depreende-se da leitura do Parecer Normativo Cosit 05-2018 dever o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Cofins ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

Nesse sentido, como bem destacado pela Recorrente, dada a inerência (física) dos dispêndios realizados a título de PROINFA (uma vez que a aquisição de energia para posterior fornecimento aos seus consumidores é necessária, e, nos termos da legislação setorial, obrigatória) em relação ao fator de produção ao qual se relaciona (o serviço de distribuição de energia elétrica), resta hialina a caracterização dos dispêndios relativos ao PROINFA como insumo (bem ou serviço) do serviço de distribuição e, portanto, evidente o direito das concessionárias de distribuição à apuração de créditos sobre os dispêndios relativos ao referido encargo, nos termos do art. 3º, II, da Lei nº 10.833/2003.

Assim, reverto a glosa.

Conclusão

Diante do exposto, dou provimento parcial ao Recurso Voluntário para reverter as glosas relativas:

- I. aos créditos oriundos do pagamento do Encargo de Serviços do Sistema – ESS no valor de R\$ 156.557,30 efetuado pela Recorrente no mês de março de 2007;
- II. as despesas com o encargo setorial referente ao PROINFA.

Assinado Digitalmente

Flávia Sales Campos Vale

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis

Tendo sido apresentado, no Plenário Virtual, voto divergente por escrito, como vencido, ele se converte em Declaração de Voto.

A divergência em relação ao voto da Relatora restringe-se ao item “Glosa dos créditos oriundos do pagamento do Encargo de Serviços do Sistema – ESS”, pois, conforme jurisprudência já assentada nesta turma de julgamento, em composição diversa da atual, o direito ao desconto de créditos de ESS, inobstante a previsão normativa autorizativa, depende da apresentação das notas de liquidação da despesa, de forma individualizada, sob pena de não reconhecimento do direito por falta de comprovação.

No julgamento do Recurso Voluntário interposto no processo nº 16682.720783/2013-82 pelo mesmo contribuinte destes autos, a decisão específica em relação a essa matéria foi acompanhada por unanimidade (acórdão 3201-010.151, de 20/12/2022), razão pela qual reproduz-se na sequência a parte do voto correspondente a ela:

II. Crédito. Encargos de Serviços do Sistema (ESS).

O Recorrente afirma que a Fiscalização glosou créditos referentes à despesa com Encargos de Serviços do Sistema (ESS), contabilizada em julho de 2008, sem qualquer justificativa, com violação do direito à ampla defesa e ao contraditório, glosa essa mantida pela DRJ, segundo ele, com o singelo fundamento de falta de apresentação de documentos comprobatórios.

A Fiscalização, a despeito de assentir no direito do Recorrente ao desconto de créditos relativos aos Encargos de Serviços do Sistema (ESS), com base na Solução de Consulta Cosit nº 27/2008, considerou que os documentos comprobatórios apresentados, após intimação, abrangiam apenas os encargos de uso dos sistemas de transmissão (EUST) e de conexão (CCT), bem como o Proinfra, não sendo informada, no Termo de Verificação Fiscal, a apresentação de provas dos encargos identificados como ESS.

Nota-se, portanto, que não se sustenta o argumento do Recorrente de falta de motivação da glosa dos encargos ESS, pois tal glosa se justificara pela ausência de prova do dispêndio.

O Recorrente, após discorrer acerca do direito de crédito em relação ao ESS, direito esse, conforme já dito, devidamente reconhecido pela Fiscalização, afirma que recolhera o ESS à Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE) por meio de depósito em conta corrente, encontrando-se tal valor informado em pré-fatura (fls. ...), procedimento esse justificado pelo fato de que, no período de novembro de 2006 a outubro de 2007, ele não se encontrava autorizado pela Aneel a repassar tal gasto à tarifa de energia, o que veio a ocorrer somente à época do reajuste tarifário, contemplando o referido período, em conformidade, portanto, com a regulamentação da Aneel.

Ainda de acordo com o Recorrente, **o gasto com ESS foi registrado em conta do Ativo e passou a ser amortizado a partir do exercício em que incorporado ao aumento da tarifa autorizado pela Aneel.**

Alternativamente ao pedido supra, o Recorrente pleiteia a reversão da glosa sob análise considerando-se que, em julho de 2008, a despesa fora efetivamente incorrida.

Contudo, conforme já dito, **a Fiscalização glosou créditos relativos aos Encargos de Serviços do Sistema (ESS) em razão da não apresentação de documentos comprobatórios (fatura ou nota fiscal), vindo o Recorrente a apresentar, na primeira instância, apenas as chamadas pré-faturas, documentos esses desprovidos de qualquer formalidade, inclusive sem a identificação do emissor.**

O Recorrente, por seu turno, se defende aduzindo que, de acordo com a Solução de Consulta Cosit nº 27/2008, os referidos encargos são serviços cujo preço ou tarifa é pago compulsoriamente na aquisição de energia elétrica para revenda ou fornecimento, configurando mais um componente indissociável do valor de aquisição da energia elétrica, conferindo, portanto, direito à apuração de créditos próprios da não cumulatividade das contribuições.

Segundo ele, encontrando-se o ESS regulado pelo art. 59 do Decreto nº 5.163/2004, extrai-se desse dispositivo que se trata de uma despesa inerente ao exercício da atividade de distribuição de energia elétrica, em que se paga um valor à Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), com vistas à manutenção da confiabilidade e estabilidade da Rede Básica utilizada para o desenvolvimento de seu objeto social.

O Recorrente ampara sua defesa, precipuamente, na Nota Técnica nº 554/2006-SFF, em que a Aneel se posicionou favoravelmente ao desconto de crédito das contribuições PIS/Cofins em relação ao referido encargo, uma vez que tal rubrica tem inerência funcional com a atividade de distribuição de energia, entendimento esse corroborado pela Receita Federal na Solução de Consulta nº 27/2008.

O reajuste tarifário do serviço de distribuição de energia, continua o Recorrente, é anual e periódico (e eventualmente extraordinário) e está sempre sujeito a procedimento próprio, no qual é apresentada de forma detalhada a composição de cada parcela do custo da distribuição de energia 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 homologado pela Aneel.

Dessa forma, ainda de acordo com o Recorrente, em atenção ao regime de competência, o ESS pago no período foi registrado em conta de ativo, e não como despesa, por se tratar de dispêndio com benefício econômico futuro (receita decorrente do reajuste da tarifa em exercício posterior).

Feitas essas considerações, passa-se à análise da matéria.

A Solução de Consulta Cosit nº 27/2008 assim dispõe:

ATIVIDADE DE DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. DESCONTO DE CRÉDITOS.

A atividade de distribuição de energia elétrica pode ser entendida como prestação de serviço. Para fins de desconto de créditos da Cofins, no regime de apuração não cumulativa, considera-se insumo na atividade de distribuição de

energia elétrica: I) o encargo de uso do Sistema de Transmissão, deduzidas as parcelas não correlacionadas com prestação de serviço; II) o encargo de Uso do Sistema de Distribuição, deduzidas as parcelas não correlacionadas com prestação de serviço; III) o encargo decorrente do Contrato de Conexão ao Sistema de Transmissão (CCT); IV) o Encargo de Serviços do Sistema (ESS). Adicionalmente, dão direito ao desconto de créditos da Cofins, no regime de apuração não cumulativa, na atividade de distribuição de energia elétrica: I) os gastos com materiais aplicados ou consumidos na atividade de fornecimento de energia elétrica, desde que não estejam, nem tenham sido incluídos, no ativo imobilizado; II) os encargos de depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens do ativo imobilizado, observado o art. 31 da Lei nº 10.865, de 30/04/2004. Não se considera insumo na atividade de distribuição de energia elétrica, não concedendo direito a desconto de créditos da Cofins, no regime de apuração não cumulativa: I) a quota da Conta de Consumo de Combustíveis (CCC); II) a quota da Reserva Global de Reversão (RGR); III) os gastos a serem destinados à Conta de desenvolvimento Energético (CDE). DISPOSITIVOS LEGAIS: art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, art.8º da Instrução Normativa SRF nº 404, de 12 de março de 2004.

Constata-se do excerto supra que **a Receita Federal qualifica os Encargos de Serviços do Sistema (ESS) como insumos geradores de crédito das contribuições não cumulativas, não havendo dúvida, portanto, quanto ao direito pleiteado pelo Recorrente, direito esse já reconhecido pela Fiscalização, restando perscrutar acerca da forma e do momento de sua apropriação, bem como quanto à sua comprovação.**

Na Nota Técnica nº 554/2006-SFF, a Aneel assim se pronunciou:

1. DO OBJETIVO

O objetivo da presente Nota Técnica é analisar a questão da possibilidade (ou não) das concessionárias de distribuição de energia elétrica apurarem e registrarem créditos de PIS/PASEP e COFINS sobre os Encargos Setoriais que especifica, de forma a fixar o entendimento definitivo desta Superintendência de Fiscalização Econômica e Financeira - SFF quanto ao tema.

II. DOS FATOS

(...)

7. Nesse sentido, considerando sua competência legal para realizar o reajuste e a revisão das tarifas do serviço público de distribuição de energia elétrica, bem como a necessidade desta Agência Nacional de Energia Elétrica - ANEEL reconhecer os impactos - devidamente comprovados - nas tarifas de energia elétrica resultantes das alterações da legislação tributária, esta Agência apresentou à Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda - SRF/MF, mediante a expedição do Ofício nº 117/2005-DR/ANEEL, de 8 de abril de 2005 (vide Anexo I), solicitação de manifestação daquela SRF em relação aos itens que geram créditos Elétrico.

(...)

Em face da ausência de manifestação da Secretaria da Receita Federal - SRF e considerando a necessidade desta Agência realizar, para fins de reajustes e revisões tarifárias, a apuração e o eventual reconhecimento do impacto

financeiro relativo às alterações da legislação tributária em tela, deu-se início aos procedimentos de apuração e validação provisória do citado eventual impacto financeiro.

(...)

III. DA ANÁLISE

(...)

17. A energia elétrica é, nos termos da legislação setorial e civil, bem móvel adquirido pelas concessionárias de distribuição para revenda aos consumidores, sendo, portanto, bem adquirido para revenda no processo de prestação do serviço público de distribuição de energia elétrica. Com efeito, nos termos da legislação setorial, é obrigação das distribuidoras adquirir a energia elétrica a ser fornecida aos seus receptivos consumidores cativos. Cabe registrar que, conquanto a distribuidora receba a energia comprada em alta tensão e a entregue aos consumidores em alta ou baixa tensão, o respectivo processo de conversão não implica em alteração da substância da coisa entregue, caracterizando, neste particular, típica revenda civil.

18. Dessa forma, dada a inerência (física) dos dispêndios realizados a título de Energia Elétrica Comprada para Revenda, uma vez que, nos termos da legislação setorial, compete às próprias distribuidoras realizar a contratação de energia para posterior fornecimento aos seus consumidores cativos, em relação ao fator de produção ao qual se relaciona (o serviço público de distribuição de energia elétrica), resta hialina sua característica (já indicada pelo nome) de bem adquirido para revenda e, portanto, o direito à apuração de créditos sobre os dispêndios relativos à Energia Elétrica Comprada para Revenda, nos termos do art. 3º, I, da Lei nº 10.833/2003.

(...)

20. Dessa forma, dada a inerência (física e funcional) dos dispêndios realizados a título de Encargo de Uso da Rede Elétrica - Sistemas de Transmissão (uma vez que a contratação do uso dos sistemas de transmissão é necessária e, nos termos da legislação setorial, obrigatória) em relação ao fator de produção ao qual se relaciona (o serviço público de distribuição de energia elétrica), resta hialina a caracterização do sistema de transmissão como insumo (bem ou serviço) do serviço público de distribuição e, portanto, evidente o direito à apuração de créditos sobre os dispêndios relativos ao referido encargo, nos termos do art. 3º, II, da Lei nº 10.833/2003.

(...)

27. O Encargo de Serviços do Sistema - ESS é encargo pago em função dos custos de manutenção da confiabilidade e estabilidade do sistema elétrico. Com efeito, nos termos do art. 59 do Decreto nº 5.163, de 30 de julho de 2004, bem como do art. 43 da Convenção de Comercialização de Energia Elétrica-CCEE, aprovada pela Resolução Normativa nº 109, de 26 de outubro de 2004, o ESS constitui obrigação, dentre outros, dos agentes do setor elétrico classificados na Categoria de Distribuição que se beneficiam dos investimentos realizados pelos agentes de geração na manutenção da confiabilidade e da estabilidade do sistema de geração para o atendimento da carga.

(...)

28. Dessa forma, dada a inerência (funcional) dos dispêndios realizados a título de Encargo de Serviços do Sistema (uma vez que, nos termos da legislação setorial, destina-se à manutenção da confiabilidade e estabilidade do sistema elétrico) em relação ao fator de produção ao qual se relaciona (o serviço público de distribuição de energia elétrica), resta hialina sua caracterização como insumo (bem ou serviço) do serviço de distribuição e, portanto, evidente o direito à apuração de créditos sobre os dispêndios relativos ao referido encargo, nos termos do art. 3º, II, da Lei nº 10.833/2003.

Inobstante a incompetência da Aneel para legislar sobre Direito Tributário, constata-se dos trechos da nota técnica acima que a agência, na mesma linha da Solução de Consulta Cosit nº 27/2008, define os Encargos de Serviços do Sistema (ESS) como insumo para fins de desconto de crédito da contribuição não cumulativa.

Para justificar a contabilização por ele adotada, o Recorrente se reporta, ainda, à regulamentação da Aneel que versa sobre o reajuste tarifário anual com vistas à compensação da perda de receita da concessionária, não se encontrando devidamente demonstrada, contudo, a alegada determinação de apropriação dos encargos nos termos propugnados pelo Recorrente.

E não poderia ser diferente, pois os atos normativos da Aneel, em conformidade com o já dito, não servem à delimitação do regime de competência para fins de tributação, qualquer que seja o tributo, devendo-se buscar o referencial normativo da matéria na legislação tributária.

O mesmo se diz quanto à Portaria Interministerial MF/MME nº 25/2002, pois, nos termos do seu art. 1º, a conta de compensação aduzida pelo Recorrente foi criada para registrar as variações ocorridas no período entre reajustes tarifários, para efeito de cálculo e reajuste das tarifas, inexistindo normativo legal vinculando tais regras à tributação das contribuições não cumulativas.

Considerando inexistir nos autos qualquer informação acerca da emissão de documento comprobatório dos referidos dispêndios (como fatura ou nota fiscal), mas apenas a chamada “pré-fatura”, e por se tratar de pagamentos realizados via depósitos bancários, conforme alegado pelo Recorrente, os comprovantes de tais depósitos se mostram imprescindíveis à comprovação do direito creditório pleiteado. Contudo, não constam dos autos tais elementos probantes, situação em que se tem por bastante fragilizada a defesa do Recorrente.

Em conformidade com o relatório fiscal, constata-se que o Recorrente não apresentou 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 esse emitido pelo Agente de Liquidação para cada Agente da CCEE, após a realização da liquidação financeira.

Ora, para se contrapor à auditoria fiscal fundada em documentos comprobatórios apresentados a partir de inúmeros termos de intimação e considerando que a DRJ considerou a “pré-fatura” insuficiente à prova pretendida, o Recorrente deveria ter trazido aos autos elementos de prova hábeis a infirmar tais constatações, não bastando uma simples planilha sem identificação e assinatura do emissor.

As alegações sem amparo em documentos comprobatórios hábeis se mostram incompatíveis com as regras que orientam o Processo Administrativo Fiscal (PAF), regido, precipuamente, pelo Decreto nº 70.235/1972.

Até mesmo observando-se os dispositivos da Lei nº 9.784/2004, aplicáveis subsidiariamente ao PAF, atinentes ao direito de prova do administrado, nem mesmo assim se vislumbra possibilidade de se obter o reconhecimento de um crédito de natureza tributária sem a sua efetiva demonstração e comprovação.

No Processo Administrativo Fiscal (PAF), o ônus da prova encontra-se delimitado de forma expressa, dispondo os arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972 nos seguintes termos:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) – Grifei

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (g.n.)

De acordo com os dispositivos supra, o ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer a decisão de origem em razão da falta de apresentação dos documentos considerados imprescindíveis à demonstração e à comprovação dos fatos alegados.

Ainda que se considerasse o princípio da busca da verdade material, em que a apuração da verdade dos fatos pelo julgador administrativo pode, eventualmente, ir além das provas trazidas aos autos pelo interessado, no presente caso, o Recorrente não se desincumbiu do seu dever de comprovar de forma efetiva sua defesa, situação em que se têm por prejudicadas as suas alegações.

Nesse contexto e pelas mesmas razões, **não há como acolher nem mesmo o pedido alternativo do Recorrente de se considerar o dispêndio efetivamente incorrido em 2008.**

Esta turma ordinária já enfrentou essa mesma matéria, abrangendo situação fática bem próxima da presente e o mesmo contribuinte, tendo decidido, por unanimidade de votos, nessa matéria, no mesmo sentido, conforme se verifica do trecho da ementa do acórdão nº 3201-008.686, de 23/06/2021, verbis:

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

Período de apuração: 01/12/2005 a 31/12/2005

(...)

CRÉDITO. ATIVIDADE DE DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. ENCARGO DE SERVIÇOS E SISTEMAS (ESS). POSSIBILIDADE.

Na apuração da contribuição não cumulativa, relativa à prestação de serviço de distribuição de energia elétrica, pode ser descontado crédito a título de insumo calculado sobre o Encargo de Serviços e Sistemas (ESS), mas desde que devidamente comprovado e observados os demais requisitos da lei.

(...)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/12/2005 a 31/12/2005 ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer a decisão de origem, amparada em documentos e dados fornecidos pelo próprio interessado, não infirmada com documentação hábil e idônea. (g.n.)

Nesse sentido, mantêm-se as glosas realizadas pela Fiscalização. (destaques nossos)

No acórdão 3201-008.686, de 23/06/2021 (processo nº [16682.721248/2013-49](#)), referenciado na transcrição supra, a questão relativa à Declaração da CCEE informando os pagamentos efetuados pelo sujeito passivo, documento esse que fundamentou o voto da Relatora nestes autos, foi assim analisada:

Na cópia do **documento intitulado “Declaração”, emitido pela Câmara de Comercialização de Energia Elétrica (CCEE), informa-se que o Recorrente efetuou pagamento, via depósito bancário, dos Encargos de Serviços do Sistema (ESS), sem emissão de fatura ou nota fiscal**, no período de janeiro de 2002 a setembro de 2005.

(...)

Além do mais, considerando inexistir, conforme alegado pelo próprio Recorrente, a emissão de qualquer documento comprobatório dos referidos dispêndios (como fatura ou nota fiscal), mas apenas as chamadas “pré-faturas”, e **por se tratar de pagamentos realizados via depósitos bancários, os comprovantes de tais depósitos se mostram imprescindíveis à comprovação do direito creditório pleiteado**. Contudo, não constam dos autos tais elementos probantes, situação em que se tem por bastante fragilizada a defesa do Recorrente.

Conforme apontado no relatório fiscal, o Recorrente não apresentou 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 esse emitido pelo Agente de Liquidação para cada Agente da CCEE, após a realização da liquidação financeira.

Ora, para se contrapor à auditoria fiscal fundada em documentos comprobatórios apresentados a partir de inúmeros termos de intimação e considerando que a Fiscalização e a DRJ consideraram a “pré-fatura” insuficiente à prova pretendida, o Recorrente deveria ter trazido aos autos elementos de prova hábeis a infirmar tais constatações, não bastando uma simples cópia de declaração assinada por pessoa não identificada. (destaques nossos)

Tal decisão da turma 3201 do CARF se deu por unanimidade, razão pela qual, considerando tratar-se de jurisprudência firmada pela turma, a ela se alinha, afastando-se, por conseguinte, o fundamento do voto da Relatora a partir do afastamento do caráter probatório do documento intitulado “Declaração” da CCEE.

Nesse sentido, vota-se por negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafeté Reis