



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 16682.722248/2015-28
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3201-002.104 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 23 de maio de 2019
Assunto COMPENSAÇÃO
Recorrente IRB BRASIL RESSEGUROS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento do Recurso em diligência. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira. Nos termos do Art. 58, §5º, Anexo II do RICARF, a conselheira Larissa Nunes Girard (suplente convocada) não votou nesse julgamento, por se tratar de processo relatado pelo então conselheiro Marcelo Giovanni Vieira, com voto já proferido e consignado na reunião anterior. Julgamento iniciado na reunião de abril de 2019.

(assinatura digital)

Charles Mayer de Castro Souza- Presidente

(assinatura digital)

Paulo Roberto Duarte Moreira – Redator *Ad Hoc* e Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisário, Marcelo Giovanni Vieira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Correia Lima Macedo, Leonardo Vinícius Toledo de Andrade, Laércio Cruz Uliana Júnior.

Relatório

Inicialmente, esclareço que fui designado como redator *ad hoc*, nos termos do art. 17, III do Anexo II do RICARF, para formalização de acórdão relatado pelo Conselheiro Marcelo Giovanni Vieira, cujo mandato foi extinto. O relatório a seguir reproduzido foi apresentado pelo Relator em sessão de julgamento:

Processo nº 16682.722248/2015-28
Resolução nº 3201-002.104

S3-C2T1
Fl. 32.486

"Reproduzo o relatório da primeira instância administrativa:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade em face de Despacho Decisório que não reconheceu direito creditório identificado em PER-DCOMP 17823.82817.100714.1.7.54-3145 (fls. 07) como oriundo da Ação Judicial 00104961220064025101, objeto de Pedido de Habilitação de Crédito por meio do Processo administrativo nº 16682.721538/2013-92, no valor de R\$ 437.783.052,02 apurado entre os períodos de 01/05/2001 a 31/05/2009 e utilizado para compensação de débitos na referida DCOMP e em outras DCOMP.

PER/DCOMP 6.0		
33.376.989/0001-91	17823.82817.100714.1.7.54-3145	Página 2
Crédito Pagamento Indevido ou a Maior - Oriundo de Ação Judicial		00100642
Informado em Processo Administrativo Anterior: NÃO		
Número do Processo:		Natureza:
Informado em Outro PER/DCOMP: NÃO		
Nº do PER/DCOMP Inicial:		
Nº do Último PER/DCOMP:		
Crédito de Sucedida: NÃO		CNPJ:
Situação Especial:		
Data do Evento:		Percentual:
Crédito de Terceiros: NÃO		CPF/CNPJ:
Transitou em Julgado: SIM		Data do Trânsito em Julgado: 29/10/2013
Tipo de Ação: Repetição de Indébito		
Desistência ou Renúncia à Execução: Homologação da Desistência da Execução pelo Poder Judiciário		
Data da Homologação da Desistência: 23/01/2014		
Número do Processo Judicial: 00104961220064025101		
Seção Judiciária: RIO DE JANEIRO		Vara: 06
Número do Processo de Habilitação do Crédito: 16682.721538/2013-92		
Grupo de Tributo: COFINS		
Data do Período Inicial: 01/05/2001		
Data do Período Final: 31/05/2009		
Valor Atualizado do Crédito Inicial:		437.783.052,02
Crédito Atualizado na Data da Transmissão:		437.783.052,02
Valor Utilizado nesta Declaração de Compensação:		331.619,63

O não reconhecimento do crédito foi justificado no Despacho Decisório nº 117/2017, de fls. 32.009/32.016, em que inicia a autoridade fiscal expondo que:

Trata o presente processo do aproveitamento do crédito, obtido na ação judicial nº 0010496-12.2006.4.02.5101, fruto da declaração de inexistência de relação jurídica que obrigasse o recolhimento de PIS e COFINS na forma prevista no art. 3º, §1º, da Lei 9.718/98. O contribuinte calculou e declarou o valor de R\$ 437.783.052,02 (...), conforme consta no Pedido de Compensação (PERD COMP) nº 17823.82817.100714.1.7.54-3145 (fl.06/09). Este crédito também foi usado outras Declarações. Deu-se o tratamento manual à apuração deste crédito, para verificar sua magnitude e providenciar as homologações cabíveis.

Na sequência, a autoridade competente da DRF discorre acerca de:

- intimações e reintimações com solicitação de documentos (planilhas com demonstração da base de cálculo e identificação de valores

devidos pagos e a serem devolvidos, cópias de balancetes, planilha correlacionando a memória de cálculo das contribuições com a respectiva conta do balancete, cópia dos livros Razão das contas envolvidas, plano de contas, demonstração de ajustes, decisões judiciais, cópia de DARF, arquivos magnéticos) e também de informação das contas onde foram contabilizados os ativos e os rendimentos dos recursos garantidores das reservas técnicas ;

- análise das respostas, ressaltando terem sido apresentados extratos de documentos como balancetes e razões, que por este motivo (são extrações de documentos e não documentos) não respaldam os números apresentados, e expondo os problemas encontrados nos elementos apresentados;

- análise de planilha de ativos garantidores e da alegação do Interessado de que, em função de o mercado de resseguros brasileiro ter sido aberto após a entrada em vigor da Lei Complementar 126/2007 de 15/01/2007, com prazo até 31/12/2008 para adaptação às novas regras, somente a partir de 01/01/2009 é que passou a segregar as contas financeiras de rendimentos dos recursos garantidores das reservas técnicas;

- impossibilidade de conferir o direito declarado pelo contribuinte.

Primeiro porque os números apresentados não eram respaldados por documentos confiáveis.

O contribuinte reconhece que os números apresentados são extrações, o que lhe tira o poder probante. Segundo, sem o plano de contas não havia como conferir a composição de cada linha;

- verificação de que independente da aceitação ou não das alegações do contribuinte sobre os ativos garantidores, fica patente que o interessado se negou a remeter dados confiáveis para respaldar sua pretensão creditícia, apesar das três tentativas realizadas pela Receita Federal;

- ação judicial em que o contribuinte ganhou na justiça, com a declaração da inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98 o direito de reaver o recolhimento do PIS e da COFINS incidentes sobre as receitas não-operacionais;

- análise específica da atividade do Interessado, expondo, em síntese que na maioria das oportunidades a principal receita não operacional das empresas era a financeira. Normalmente a empresa recebe entrada de valores em seu caixa, oriundo de sua atividade principal (operacional) e o aplica segundo sua vontade. Mas com as seguradoras isto não ocorre, pois parte deste valor tem de ser aplicado segundo um perfil previamente determinado, para garantir aos segurados a certeza que em caso de sinistro ela terá recursos para indenizar o objeto segurado. Desta forma, estas aplicações compõem a operação das seguradoras. Elas são chamadas de ativos garantidores.

- abordagem da legislação referente a operações de seguros privados no país.

E concluiu que:

Analisando as respostas dadas pelo contribuinte, verifica-se que em momento algum ele se posicionou contra a classificação destes ativos e por consequência de seus rendimentos como operacionais. Toda a inteligência das respostas apresentadas visaram demonstrar que o IRB não estava sujeito, até 2009, a possuir ativo garantidores, fato que entende-se superado pela análise ora realizada.

Verifica-se que o contribuinte recusou-se a apresentar números confiáveis (balancete, o plano de contas e o razão), apesar das três tentativas do Fisco em obtê-los, inclusive solicitando a entrega dos dados de processamento (obrigatórios) da contabilidade para fazer apuração.

Não atendeu também a questão dos ativos garantidores, não permitindo que se soubesse, com certeza, sua composição e seus rendimentos.

Deste modo, não foi possível encontrar a certeza e liquidez no crédito usado na DCOMP nº 17823.82817.100714.1.7.54-3145 e nas demais que também o utilizaram.

Por tudo acima exposto, e considerando tudo mais que do processo consta, no uso da competência a que se refere o art. 2º, § 2º, da Portaria RFB nº 1.453, de 29 de setembro de 2016, atribuída com base nos artigos 112 e 117 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, com a redação que lhes foi dada pelo Decreto nº 8.853, de 22 de setembro de 2016:

NÃO RECONHEÇO O DIREITO CREDITÓRIO decorrente de pagamento a maior de COFINS e de CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS, em razão de decisão judicial transitada em julgado, no valor de R\$ 437.783.052,02 (quatrocentos e trinta e sete milhões, setecentos e oitenta e três mil, cinquenta e dois reais e dois centavos) e, conseqüentemente, NÃO HOMOLOGO as compensações realizadas nas Declarações de Compensação – DCOMPs nº 17823.82817.100714.1.7.54-3145, que declarou o crédito e nas demais que o utilizaram.

Dada ciência da decisão em 12/01/2018 (fls. 32.351), foi apresentada em 13/02/2018, Manifestação de Inconformidade de fls. 32.418/32.479, acompanhada de documentos de fls. 32.356/32.417 e 32.480/32.529, com as razões de defesa a seguir sintetizadas.

A Interessada registra a tempestividade de sua defesa e, ao expor os fatos, reporta-se à Ação Ordinária nº 0010496-12.2006.4.02.5101 e afirma ser incontroverso que as contribuições ao PIS e à COFINS do Requerente não poderão incidir sobre receitas que não sejam enquadradas como operacionais, bem como que houve o reconhecimento à compensação dos valores pagos indevidamente nos últimos 5 (cinco) anos anteriores ao ajuizamento da ação.

Reporta-se à habilitação do crédito e à formulação de Pedido de Compensação e Declarações de Compensação, às intimações e respostas apresentadas no procedimento fiscal de análise do crédito, às

conclusões de não reconhecimento de direito creditório das quais discorda apresentando as razões seguintes:

a) as receitas financeiras decorrentes de investimentos compulsórios em ativos garantidores, por sua natureza, não devem ser computadas para fins de determinação da base de cálculo do PIS e da COFINS;

b) o Requerente somente passou a segregar as contas financeiras a partir de 2009, pois segundo a LC nº 126/2007, de 15.01.2007, o mercado de resseguros brasileiro foi aberto, sendo que a referida norma só foi regulamentada pela então Resolução CNSP nº 168/2007, de 17.12.2007, que estabeleceu, nos termos do artigo 49, que o IRB teria prazo de até 31.12.2008 para se adaptar às regras da referida Resolução; e c) o Requerente efetivamente possui direito creditório quanto à integralidade do PIS e COFINS pleiteado no período de 2001 a 2009, em decorrência da decisão transitada em julgado na esfera judicial, inclusive porque comprovou toda a documentação necessária por meio hábil e idôneo, sendo que a sua não aceitação pela autoridade fiscal fere o princípio da verdade material.

Na sequência, sob o título “Do Direito”, como esclarecimentos iniciais, expõe que o Requerente tem por objeto efetuar operações de resseguro e retrocessão no País e no exterior, não podendo explorar qualquer outro ramo de atividade empresarial, nem subscrever seguros diretos, conforme artigo 2º do seu Estatuto Social, estando suas atividades sob controle e fiscalização da Superintendência de Seguros Privados (“SUSEP”).

Reporta-se à obrigatoriedade de constituição pelas sociedades seguradoras de reservas técnicas, fundos especiais e provisões técnicas, com o objetivo de garantir todas as suas operações, de acordo com o art. 84 do Decreto-Lei nº 73/1966. Cita Resoluções da CMN acerca do disciplinamento da aplicação dos recursos das reservas, provisões e fundos, alegando rigidez dos critérios de aplicação de tais recursos.

Acrescenta que, apesar das empresas seguradoras estarem sempre subordinadas à SUSEP, devendo obedecer suas normas e sempre segregar suas receitas financeiras das receitas de ativos garantidores, somente após a entrada em vigor da Lei Complementar (“LC”) nº 126/2007, de 15.01.2007, o mercado de resseguros brasileiro foi aberto.

Cita regulamentação por Resolução CNSP pela qual o Requerente (IRB) teria um prazo de até 31.12.2008 para de adaptar às regras da referida Resolução e assevera que, por essa razão, é que o IRB somente passou a segregar suas contas financeiras a partir de janeiro de 2009.

Destaca que o Requerente, de acordo com o Decreto Lei nº 73/1966, garantia suas operações, à época, com o seu patrimônio, reservas e subsidiariamente, a União, de modo que não estava sujeito, à época, às normas estabelecidas na Resolução CNSP nº 98/2002, por ser uma norma específica de investimentos aplicável às seguradoras. Reitera ter tido prazo até 31.12.2008 para que se adaptasse às novas regras regulatórias aplicáveis às seguradoras.

Em seguida, defende não incidência da contribuição ao PIS e da COFINS sobre as receitas não operacionais auferidas pela Requerente, argumentando que está sujeita ao regime cumulativo de apuração de PIS e COFINS prevista na Lei nº 9.718, de 1998 e regulamentado na IN RFB nº 1.285, de 2012. Invoca o Recurso Extraordinário nº 585.235, expondo ter o STF, em repercussão geral, decidido pela inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo promovido pelo § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/1998.

Assevera que, a esse respeito, inclusive, o Requerente obteve provimento jurisdicional favorável nos autos da Ação Ordinária nº 2006.51.01.010496-3, oportunidade em que foi assegurado ao Requerente o direito de recolher o PIS e a COFINS incidentes sobre seu faturamento (entendido como a receita bruta oriunda do desenvolvimento de suas atividades empresariais), sendo indevida a exigência de tais contribuições sobre receitas não operacionais. Cita emenda e excerto de voto.

Reporta-se à Lei nº 12.973, de 2014 (que alterou o artigo 3º da Lei nº 9.718, de 1998 e o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977) e à exposição de motivos da Medida Provisória que a antecedeu (MP nº 627) para alegar que a alteração teria como objetivo apenas incluir os valores decorrentes do ajuste a valor presente decorrente da adoção das novas regras contábeis (IRFS) e, ainda, que não seria aplicável a fatos geradores ocorridos nos anos de 2001 a 2009 que foram objeto do pedido de habilitação de crédito/pedido de compensação discutidos na Manifestação de Inconformidade.

Defende a natureza não operacional das receitas financeiras (rendimentos financeiros) decorrentes de seus investimentos legalmente obrigatórios em ativos garantidores e a impossibilidade de serem tributados por PIS e COFINS, reprisando a menção aos arts. 73 e 84 do Decreto-lei nº 73/1966, e alegando que:

- a Impugnante é obrigada a registrar os denominados ativos garantidores perante a SUSEP e, não pode deles dispor livremente, salvo se previamente autorizada;*
- as receitas financeiras (rendimentos financeiros) ora questionadas pela fiscalização, não são decorrentes da execução do objeto social do Requerente, mas sim relacionados à natureza e aos riscos envolvidos na atividade por ela desenvolvida;*
- não está incluída no objeto social do Requerente a atividade de intermediação de recursos financeiros próprios ou de terceiros desenvolvida (estritamente) por instituições financeiras;*
- sendo o investimento em ativos garantidores decorrente de imposição legal, as receitas financeiras auferidas não podem ser consideradas como receita operacional. Menciona a Súmula Vinculante nº 32 do STF acerca da não incidência de ICMS na alienação de salvados de sinistro pelas seguradoras para alegar que se em caso de mera disposição contratual – na qual está presente a autonomia da vontade –, o STF já se manifestou pela restrição da atividade operacional à atividade de seguro, não faz qualquer sentido que, transações compulsórias decorrentes de imposição legal (que em nada se identifique com a*

atividade de resseguro desempenhada pelo Requerente), a Administração Tributária interprete de forma diversa.

Argumenta que o Parecer SUSEP 32, de 2009, citado no Despacho Decisório foi revisto pela própria SUSEP e teve o seu posicionamento alterado pelo Parecer SUSEP/DITEC/GEACO/COASO/DIREF/Nº 64/2013 (Doc. nº 05) para entender que as receitas financeiras por não estarem diretamente relacionadas ao objeto social das seguradoras, não se enquadram como receita bruta, conforme excerto que transcreve.

Reporta-se à decisão da DRJ Ribeirão Preto, alegando que, em julgamento de caso análogo do mesmo contribuinte, entendeu-se, por unanimidade, pela não incidência de PIS e COFINS sobre as receitas financeiras de investimentos legalmente obrigatórios, transcrevendo ementa e trechos do voto.

Menciona também julgados do CARF (um de interesse de outra pessoa jurídica que identifica como Caso Azul Seguros Gerais e outro em que figura como Interessada a própria contribuinte ora Requerente), Nota Técnica COSIT nº 21/2006, Parecer PGFN/CAT nº 2773/2007, Parecer SUSEP/DITEC/GEACO/COASO/DIREF/nº 64/2013, outro julgado do CARF em processo de interesse da Companhia de Seguros Minas-Brasil e, ainda, sentença judicial da 14ª Vara Federal de São Paulo em Mandado de Segurança.

Acrescenta que o resseguro representa a assunção, pelo ressegurador, mediante o pagamento do prêmio, de um interesse legítimo do ressegurado, relativo a pessoa ou coisa, contra riscos predeterminados, como elucida o artigo 757 do Código Civil.

Conclui esse item expondo seu entendimento de que as receitas financeiras (rendimentos financeiros) decorrentes dos ativos garantidores das provisões técnicas obtidas pela Requerente são receitas financeiras atípicas não enquadráveis como operacionais pelo simples fato de que não são originadas da exploração de seu objeto social, mas sim decorrentes da natureza da atividade desenvolvida que demanda a adoção de mecanismos (exigidos legalmente) para atenuar risco de desequilíbrio econômico-financeiro num cenário de contingências futuras.

Na sequência, defende que o dever do Requerente em segregar as contas financeiras (ativos garantidores e ativos livres) somente ocorreu a partir de janeiro de 2009.

Menciona respostas a intimações apresentadas no curso do procedimento informando que somente após a entrada em vigor da Lei Complementar 126, de 15.01.2007, o mercado brasileiro foi aberto e referida norma foi regulamentada pela Resolução CNSP nº 168/2007, de 17.12.2007, que concedeu ao Requerente prazo até 31.12.2008 para adaptação às regras da referida Resolução. Assevera que o Requerente somente passou a se submeter à sistemática prevista na Resolução CNSP nº 168/2007 a partir de 01.01.2009 e, por essa razão, é que o IRB somente passou a segregar as contas financeiras a partir de 2009 e não possuía a documentação segregada, conforme solicitado pela autoridade fiscal.

Discorda do entendimento de que o Requerente já estava sujeito às normas aplicáveis às seguradoras, inclusive quanto à segregação de ativos garantidores, alegando que:

- pelo Decreto-Lei nº 1.186/39, norma que criou o IRB, o Requerente possuía o monopólio do resseguro no Brasil e a obrigação de desenvolver operações de resseguro como regra geral.

- embora não esteja explícito no Decreto que o IRB não estava obrigado a oferecer ativos garantidores para as suas obrigações... não se fazia necessária tal garantia, pois, os riscos assumidos pelo IRB eram garantidos pelo próprio Governo, que o instituiu e o controlava.

Invoca art. 28 do Decreto-lei nº 1.805, de 1939, e Decreto-Lei nº 73, de 1966 e alega que, posteriormente, em 1999, com a publicação da Lei nº 9.932, é que houve previsão de que, no que couber, as resseguradoras passariam a seguir as normas aplicáveis às seguradoras, mas que a garantia do IRB para os riscos assumidos em decorrência de suas operações, ainda era o aval de seu acionista majoritária, ou seja, a União, conforme art. 57 do Decreto-Lei, que cita.

Entende não fazer sentido afirmar que o IRB, mesmo oferecendo como garantia para os seus riscos o aval da União, ainda tivesse que segregar e caucionar parcelas de suas aplicações junto a SUSEP, tanto que o legislador teve o cuidado de dizer que o IRB só estaria sujeito às mesmas regras aplicáveis às seguradoras no que fosse cabível e esse caso claramente não é.

Acrescenta que, se a lei tivesse estabelecido imposição dessa segregação ao IRB, o IRB deveria ter sido autuado pela SUSEP nos anos de 1999 a 2008 pelo descumprimento de tão importante norma, o que não teria ocorrido.

Argumenta também, citando exemplos, que várias são as normas emitidas entre 1999 e 2008 que não citam o ressegurador, mas, após 2009, há vários exemplos onde o ressegurador passou a ser citado explicitamente como parte do mercado segurador convencional.

Expõe assim restar explicado o porquê das respostas do Requerente aos termos de intimação no curso do procedimento, sendo certo que antes de janeiro de 2009, o Requerente não era obrigado a segregar as receitas de ativos garantidores com ativos livres.

Reitera que:

- o IRB citou a LC nº 126, de 2007, cujo art. 22, parágrafo único, estabelecia que só em função da quebra do monopólio do resseguro no país, o IRB passaria a se submeter à fiscalização da SUSEP – dispositivo que não seria necessário caso a legislação anterior à citada LC já tivesse determinado a submissão do IRB ao agente regulador do mercado de seguros;

- a Resolução CNSP nº 168 de 2007 veio a regulamentar a Lei Complementar nº 126, passando a estipular condições de acesso ao mercado ressegurador, as forma de contratações e estabelece as garantias que devem ser oferecidas pelos resseguradores para os

riscos envolvidos, e oferecendo um prazo adicional ao IRB até 31.12.2008 para se adaptar a essas novas condições de mercado.

Questiona o indeferimento de todo o crédito habilitado pelo Requerente, expondo que:

- a autoridade fiscal preferiu acreditar que, mesmo não tendo como comprovar que existia a obrigação de segregação por parte do IRB, a natureza da atividade do ressegurador por ser similar a do segurador faria com que parte de seus ativos, independente de normativo, serviriam para honrar riscos no futuro. E que, por conseguinte, parte de suas receitas financeiras deveriam ser declaradas como receitas operacionais;

- não devolver nenhuma parcela do que foi erroneamente tributado seria enfrentar a própria declaração de inconstitucionalidade do parágrafo 1º, do art. 3º da Lei nº 9.718/98, fixada por meio de decisão transitada em julgado em favor do Requerente.

Reitera que o Requerente não precisava segregar as receitas financeiras de ativos garantidores das demais receitas e que as primeiras não devem ser tributadas e não compõem a base de cálculo do PIS e da COFINS.

Alternativamente informa que:

- na tentativa de demonstrar que parte das receitas financeiras não estariam vinculadas a ativos garantidores das reservas técnicas, a Requerente providenciou a elaboração de um parecer (que apresenta como doc 6, fls. 32399/32412) que analisou o caso e elaborou uma planilha com os dados constantes dos balancetes que foram enviados a fiscalização;

- nesta planilha, foi demonstrada, de forma simples e objetiva, que seria possível, caso a autoridade fiscal assim entendesse, segregar por critério que mantém a mesma linha de raciocínio da SUSEP, as receitas financeiras dos ativos garantidores das receitas dos ativoslivres.

Transcreve trechos do Parecer para corroborar os argumentos de defesa e segregar os valores pedidos.

Expõe que:

- se mantida a necessidade de segregação dos valores dos ativos financeiros da Requerente,deverá ser reconhecida parte do direito creditório pertinente a parte dos ativos livres que não são os pertinentes aos ativos garantidores;

- e, para tanto, com o objetivo de fazer a apuração de todo o período de 2001 a 2009, deverá ser convertido o julgamento em diligência para que seja feita a mesma proporcionalização da planilha apresentada na presente oportunidade.

Sob o título “Da correta entrega da documentação solicitada e da Inobservância do Princípio da Verdade Material”, alega que, no procedimento de análise da DCOMP, as autoridades administrativas

não consideraram todas as informações que tinham a seu dispor acerca do direito creditório pleiteado (dentre elas, DIPJs, balancetes, livros razões, etc.), apontando falta de confiança da documentação entregue pelos motivos que transcreve do Despacho Decisório.

Assevera que:

- os supostos problemas relacionados à segurança das informações contábeis são de simples compreensão porque, quando da análise da DCOMP apresentada pelo Requerente, as autoridades administrativas deveriam ter buscado verificar a liquidez e certeza do crédito, conforme disposto no artigo 170, do Código Tributário Nacional;

- em nenhum momento a Requerente ofereceu resistência ou negativa aos pedidos efetuados, tanto que, na medida em que surgiam dificuldades na fiscalização, novos documentos eram sempre enviados;

- inicialmente foram solicitados, entre outros documentos, balancetes e cópias das razões de algumas contas, sendo apresentadas cópias das folhas do livro razão e dos balancetes;

- diante da possível fragilidade das cópias, já que, de acordo com o fiscal, representam extratos não confiáveis dos registros contábeis, a empresa se colocou à disposição para receber a fiscalização e abrir a consulta integral aos livros contábeis originais, conforme resposta ao Termo de Intimação que reproduz;

- um simples procedimento de diligência nas dependências do Requerente, conforme sugerido pelo próprio, resolveria a dúvida em relação à confiabilidade das cópias dos registros contábeis;

- os livros contábeis que suportam as cópias enviadas permanecem arquivados nas dependências do Requerente e, caso seja requerido por essa E. Turma Julgadora, podem ser remetidos ao local de trabalho para a realização de diligência. Cumpre ressaltar, todavia, que, em razão do significativo volume dos documentos em análise, precauções relativas à logística de armazenamento devam ser tomadas;

- em momento algum foi realizada diligência fiscal efetiva para tentar regularizar a referida documentação quanto aos documentos pertinentes ao crédito de pagamento a maior de PIS e COFINS do período de 2001 a 2009.

- se as autoridades administrativas, a partir das informações constantes de seus sistemas, não se sentem confortáveis quanto ao montante do crédito pleiteado, bem como apuraram eventuais divergências de informações, não resta dúvida de que deveriam ter determinado a realização de uma efetiva diligência, conforme disposto no então artigo 76 da Instrução Normativa RFB nº 1.300/2012, (atual artigo 161, I e II, da IN 1717/2017).

Acerca da solicitação de entrega de dados contábeis em meio eletrônico, respaldado no ADE nº 115 de 2001, que regula a forma de entrega de arquivos digitais, argumenta que:

- Referido ADE regulamenta as diretrizes estabelecidas pela Instrução Normativa nº 86, a qual dispõe acerca de prazos e formas de

apresentação digital de arquivos, a qual determina, em seu art 1º, a manutenção à disposição da Secretaria da Receita Federal dos arquivos magnéticos pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária.

- no caso em questão os documentos relacionados aos tributos do período de 2001 a 2009 já teriam sido atingidos pelo instituto da decadência;

- embora o Requerente, no momento em que foi intimado, não dispusesse de cópia dos arquivos digitais em seus sistemas, ... não poupou esforços para tentar gerar novamente os requeridos arquivos, independentemente dos altos gastos envolvidos;

- o Requerente acreditava que a Fiscalização, ..., não encerraria o procedimento sem que fosse oferecido tempo suficiente para a reconstituição dos dados na forma exigida e/ou a realização de uma diligência in loco para apurar a documentação original.

Acerca de inconsistências descritas pela Fiscalização na planilha de ativos garantidores, admite que os valores apresentados na planilha não concordam integralmente com os saldos das contas”, mas alega que todos os valores apresentados na planilha estão menores do que os saldos das contas patrimoniais, pois, não havia a necessidade de se oferecer como garantia a integralidade das aplicações financeiras, de modo que a diferença entre estes números mostra os ativos que poderiam ser livremente negociados.

Acrescenta que o indeferimento do direito creditório pleiteado afronta, além do art. 76 da IN RFB 1.300/2012 (atual 161, I e II da IN nº 1717/2017), também o princípio da verdade material, acerca do qual discorre citando entendimentos doutrinários e decisão do CARF e expando que:

- as autoridades administrativas devem apurar todos os fatos que lhe são apresentados na busca da verdade real, não se limitando a emitir juízo de valor a partir de poucos documentos analisados;

- se o princípio da verdade material prevê que a autoridade administrativa deve buscar exaustivamente todos os elementos capazes de influir no seu convencimento e nesse sentido tem se posicionado a jurisprudência administrativa, tendo sido demonstrado que, no presente caso, deixou de ser analisada a devida existência do direito creditório pleiteado, é evidente que deve ser reformado tal despacho decisório que afrontou o referido princípio, motivo pelo qual deverá ser reconhecido a integralidade do direito creditório ora pleiteado;

- também toda a documentação colacionada no presente processo e os argumentos utilizados deverão ser acatados para que seja reconhecido o direito creditório do Requerente, ou caso assim não se entenda deverá ser determinada a diligência para a verificação de toda a documentação apresentada, bem como a disponível na sede do Requerente.

Finaliza requerendo o reconhecimento integral do crédito e a homologação das compensações ou, subsidiariamente, a conversão do

juízo em diligência para que seja analisada/verificada toda a documentação apresentada, bem como os documentos contábeis arquivados na sede do Requerente.

Relaciona como anexos à Manifestação de Inconformidade os seguintes documentos (fls. 32.479):

DOCUMENTOS ANEXOS À MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

- Doc. 01 Documentos de Representação e Atos Societários;
- Doc. 02 Despacho Decisório e Relatório Fiscal;
- Doc. 03 Comprovante do Aviso de Recebimento ("AR");
- Doc. 04 PARECER PGFN/CAT N.º 2.773/2007
- Doc. 05 Parecer SUSEP/DITEC/GEACO/COASO/DIREF/Nº 64/2013
- Doc. 06 Parecer sobre as Reservas Técnicas e Planilha com divisão dos ativos garantidores.

Em resumo, trata-se de Pedido de restituição/compensação de indébito reconhecido judicialmente, por inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei 9.718/98. O Despacho Decisório negou o pedido pelas seguintes razões, em síntese:

- documentos apresentados com inconsistências, falta de apresentação de dados em formato digital;
- falta de segregação dos ativos garantidores;
- receitas financeiras sobre ativos garantidores seriam base de cálculo do Pis e Cofins.

A 11ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto/SP, por meio do Acórdão 14-86.143, de 24/05/2018, decidiu pela improcedência da Manifestação de Inconformidade. Transcrevo a ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/05/2001 a 31/05/2009 PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. MOMENTO.

Nos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, é ônus da contribuinte/pleiteante a comprovação minudente da existência do direito creditório pleiteado, o qual deve ser indeferido se não comprovada sua liquidez e certeza.

DILIGÊNCIA.

Indefere-se o pedido de diligência quando não preenchidos os requisitos legais previstos para sua formulação, bem como quando se trata de matéria passível de prova documental a ser apresentada no momento da defesa.

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões judiciais e administrativas relativas a terceiros não possuem eficácia normativa, uma vez que não integram a legislação

tributária de que tratam os artigos 96 e 100 do Código Tributário Nacional.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/05/2001 a 31/05/2009 ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. DECISÃO JUDICIAL.

A declaração de inconstitucionalidade, pelo STF, do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, que ensejou a posterior extirpação desse parágrafo por efeito da Lei nº 11.941, de 2009, não alterou, em particular, o critério definidor da base de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, que continua a ser o faturamento. Pelo contrário, apenas firmou o entendimento de que não é qualquer receita que pode ser considerada faturamento para fins de incidência dessas contribuições sociais, mas apenas aquelas vinculadas à atividade mercantil típica da empresa, afastando a incidência sobre receitas não operacionais.

No Recurso Voluntário, a empresa reitera as razões da Manifestação de Inconformidade. Em síntese:

- que apresentou mais de 30.000 folhas de documentos, e que disponibilizou os livros, em papel, na sua sede, cabendo ao Fisco proceder à devida diligência no local;
- que, antes da Lei Complementar 126/2007 (abertura do mercado de resseguros), não estaria submetida à regulação da SUSEP, e que não estaria obrigada a segregar bens garantidores das obrigações de resseguro;
- que as receitas financeiras advindas das aplicações obrigatórias não conformariam base de cálculo do Pis e da Cofins;
- subsidiariamente, que as receitas financeiras relativas a bens livres não se revestiriam do caráter de base de cálculo do Pis e da Cofins;

A Procuradoria da Fazenda Nacional juntou Contrarrazões, onde sustenta a posição do Fisco; realça que as receitas de investimentos voluntários e obrigatórios são inerentes às instituições financeiras securitárias; defende que as receitas financeiras, como acessórias da atividade empresarial, são receitas operacionais, nos termos do Decreto-lei 1.598/77; acrescenta que a matéria relativa à receita de aluguéis não foi objeto da Manifestação de Inconformidade, restando preclusa.

Suscita, em preliminar, a conexão com o processo 16682.721538/2013-92.

É o relatório."

(assinatura digital)

Paulo Roberto Duarte Moreira

Voto Vencido

Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, Redator *ad hoc*

Embora não mais integre os colegiados do CARF, o relator apresentou a minuta do voto na sessão de julgamento, que será adotada na presente formalização. Transcreve-se, a seguir, o voto que consta da minuta apresentada pelo Conselheiro Marcelo Giovani Vieira, para o qual me incumbiu o Presidente:

"O recurso é tempestivo.

A conexão, suscitada pela Procuradoria da Fazenda, do presente processo com o processo 16682.721538/2013-92, não cabe, porque trata de procedimento fiscal diverso, sobre período posterior ao tratado no presente, no qual não há litígio quanto à obrigação da recorrente em segregar os bens garantidores.

1 – Preliminar de preclusão

A Fazenda suscita preclusão da matéria relacionada à receitas de aluguéis.

Com efeito, não houve a discussão acerca dessa matéria na Manifestação de Inconformidade e na decisão recorrida. Desse modo, tal matéria não pode ser conhecida pelo Carf, restando preclusa, nos termos do art. 17 do PAF.

2 – Receitas Financeiras

As decisões do Supremo Tribunal Federal, no RE 585.235, em relação à inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei 9.718/98, tiveram o escopo de afastar a ampliação da base de cálculo, por demais genérica, perpetrada por esse dispositivo.

É consabido que em decisões posteriores (RE 390.840/MG) à aludida decisão acerca da inconstitucionalidade, em vista do fato de que o conceito estrito de faturamento, venda de bens e serviços, não encontrava esteio na finalidade da Lei, por não incluir, por exemplo, receitas de locações, para empresas em geral, e receitas financeiras de instituições financeiras, o STF delineou melhor as receitas tributáveis pelo Pis e Cofins, no sentido de serem as decorrentes das “operações empresariais típicas”. O Tribunal não utilizou o termo “receitas operacionais”. Entendeu-se, na comunidade jurídica em geral, a meu ver corretamente, que as receitas financeiras, para empresas não financeiras, não comporiam a base de cálculo do Pis e Cofins.

Há, ainda, outro *leading case* em repercussão geral, para análise específica da tributação de receitas financeiras às instituições financeiras, RE 609096 RG/RS, porém ainda sem julgamento.

Mas no presente caso, há uma decisão judicial, no controle difuso de constitucionalidade, com efeito *intra partes*. E conforme consta da Certidão, fl. 211, somente se afastaram da base de cálculo do Pis e da Cofins as receitas não operacionais.

Ora, as receitas financeiras, legalmente, são receitas operacionais, para qualquer empresa, cf. artigos 16, 17 e 18 do Decreto-lei 1.598/77. Em especial, para empresas seguradoras, que são instituições financeiras, cf. art. 17 da Lei 4.595/64.

Entendo plenamente aplicável a coisa julgada nesta matéria, especialmente porque não há, nas decisões em repercussão geral do STF, posicionamento expresso em sentido contrário à decisão transitada em julgado.

Assim, toda a discussão acerca de tributação de rendas derivadas de ativos garantidores, ativos livres, obrigação de segregação, etc, restam desnecessárias, posto que já foi decidida, judicialmente, a incidência de Pis e Cofins sobre as receitas operacionais, e dentro delas, legalmente, as receitas financeiras.

Portanto, não dou provimento à recorrente nesta parte.

2 – Comprovação do crédito Conforme o relatório, houve diversas intimações do Fisco para reunir documentação probatória, a fim de iniciar a auditoria dos alegados créditos. Todavia, as intimações não foram atendidas a contento. Copio excerto do Despacho Decisório:

fl. 32.010:

“O contribuinte apresentou extratos de documentos como balancetes e razões, que por este motivo (são extrações de documentos e não documentos) não respaldam os números apresentados, impossibilitando a análise. O que chamou de razão (fls.14.789/19.974) é um extrato contendo colunas com a identificação de algumas contas, a data, a moeda e dois saldos. O plano de contas apresentado (fls.423/424) limitou-se a duas folhas relacionando algumas contas. As planilhas, onde pretendeu demonstrar o crédito em cada período, não apresentam referências contábeis (nº de conta) para todos os elementos nelas inseridos.”

Fl. 32.011:

“Mesmo com planilhas de apuração de crédito referenciadas (com os números das contas) não foi possível conferir o direito declarado pelo do contribuinte. Primeiro porque os números apresentados não eram respaldados por documentos confiáveis. O contribuinte reconhece que os números apresentados são extrações, o que lhe tira o poder probante. Segundo, sem o plano de contas não havia como conferir a composição de cada linha.

Diante disto, resolveu-se encaminhar uma terceira intimação, onde se relatou os problemas encontrados e requereu-se os arquivos magnéticos da contabilidade, para efetuar a conferência com os nossos programas. À época ele já era obrigado a ter a contabilidade em meio magnético. Pediu-se ainda que enviasse as planilhas demonstrativas de crédito em arquivos tipo xls, como foram criadas. As anteriormente enviadas foram transformadas em arquivos tipo pdf, que não são trabalháveis, em meio magnético. Novamente pediu-se o plano de contas (Fls. 31.792/3 e 31.797/9).

Depois de reintimado e de pedir prorrogação de prazo, encaminhou sua resposta (fls.31.956/58), onde tratou apenas dos ativos garantidores, ignorando totalmente as demais exigências.”

Fl. 32.014:

“Verifica-se que o contribuinte recusou-se a apresentar números confiáveis (balancete, o plano de contas e o razão), apesar das três tentativas do Fisco em obtê-los, inclusive solicitando a entrega dos dados de processamento (obrigatórios) da contabilidade para fazer apuração.

Não atendeu também a questão dos ativos garantidores, não permitindo que se soubesse, com certeza, sua composição e seus rendimentos.

Deste modo, não foi possível encontrar a certeza e liquidez no crédito usado na DCOMP nº 17823.82817.100714.1.7.54-3145 e nas demais que também o utilizaram.”

A recorrente sustenta que entregou mais de 30.000 folhas de documentos, o que não é controverso. Mas a qualidade do material, como visto, deixou muito a desejar. Não consta, também, até hoje, a entrega de arquivos digitais auditáveis. É obrigatória a disponibilização de arquivos digitais à Receita Federal, para todas as pessoas jurídicas não optantes do Simples, cf. art. 11 da Lei 8.218/91¹.

Evidentemente, não se auditam créditos a serem ressarcidos folheando centenas de milhares de folhas, mas trabalhando com arquivos digitais, para auditar somas, recompor os balancetes, extrair amostrar, segundo critérios técnicos, para aferir os respectivos lastros, etc. Esse trabalho natural de auditoria não foi possibilitado. O Fisco tentou buscar a materialidade dos fatos, mas, por omissão da recorrente, não foi possível.

Portanto, independentemente da questão quanto à obrigação, ou não, de segregar os ativos garantidores, a aferição do crédito não restou possibilitada, por responsabilidade da recorrente.

Ora, o ônus da prova cabe ao interessado (art. 36 da Lei 9.784/99², art. 373, I do CPC³). A escrituração contábil/fiscal difere de meras planilhas quanto à confiabilidade, posto que possuem requisitos de registros e temporalidade. Além disso, a própria contabilidade não prescinde de ser lastreada em documentos do relacionamento da empresa com terceiros, tais como notas fiscais e contratos, a conferir veracidade ao registro.

¹ Art. 11. As pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pela prazo decadencial previsto na legislação tributária.

§ 1º A Secretaria da Receita Federal poderá estabelecer prazo inferior ao previsto no caput deste artigo, que poderá ser diferenciado segundo o porte da pessoa jurídica.

§ 2º Ficam dispensadas do cumprimento da obrigação de que trata este artigo as empresas optantes pela Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES, de que trata a Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996.

§ 3º A Secretaria da Receita Federal expedirá os atos necessários para estabelecer a forma e o prazo em que os arquivos digitais e sistemas deverão ser apresentados.

§ 4º Os atos a que se refere o § 3º poderão ser expedidos por autoridade designada pela Secretário da Receita Federal.

² Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

³ Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

Esses aspectos da força probante dos documentos são tratados nos artigos 219 e 226 do Código Civil:

Art. 219. As declarações constantes de documentos assinados presumem-se verdadeiras em relação aos signatários.

Parágrafo único. Não tendo relação direta, porém, com as disposições principais ou com a legitimidade das partes, as declarações enunciativas não eximem os interessados em sua veracidade do ônus de prová-las.

(...)

Art. 226. Os livros e fichas dos empresários e sociedades provam contra as pessoas a que pertencem, e, em seu favor, quando, escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, forem confirmados por outros subsídios.

Parágrafo único. A prova resultante dos livros e fichas não é bastante nos casos em que a lei exige escritura pública, ou escrito particular revestido de requisitos especiais, e pode ser ilidida pela comprovação da falsidade ou inexatidão dos lançamentos.

A obrigação de conservar os registros até que prescrevam os direitos reclamados com base neles, consta do Código Tributário Nacional, §único do artigo 195:

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los.

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

Tem-se ainda o Decreto-Lei 486/69, art. 4º:

Art 4º O comerciante é ainda obrigado a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, a escrituração, correspondência e demais papéis relativos à atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial.

Assim, não pode a empresa esperar que o contribuinte brasileiro arque com mais de 400 milhões de reais, sem que se possa conferir, aferir e comprovar os respectivos lastros documentais que dariam sustentação material ao crédito.

Incabível, também, a pretendida diligência. A busca da verdade material não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado, quando ausentes as exceções do art. 16 do PAF.

O art. 170 do CTN é firme em exigir certeza e liquidez dos créditos a compensar, e no presente caso, resta claro, não há certeza nem liquidez dos alegados créditos.

*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.*

3- Conclusão

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Marcelo Giovani Vieira - Relator"

É o que se reproduz do voto do relator original.

(assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira

Voto Vencedor

Paulo Roberto Duarte Moreira, Redator designado

Coube-me a designação para redigir o voto vencedor que prevaleceu em relação ao bem fundamentado voto do relator.

Cumprе consignar, em que pese o voto de mérito proferido pelo conselheiro Relator, todas as matérias suscitadas no recurso voluntário serão (re)apreciadas no retorno da diligência, por ocasião de novo julgamento. O entendimento encontra respaldo no § 5º do art. 63 do Anexo II do RICARF:

§ 5º No caso de resolução ou anulação de decisão de 1ª (primeira) instância, as questões preliminares, prejudiciais ou mesmo de mérito já examinadas serão reapreciadas quando do julgamento do recurso, por ocasião do novo julgamento.

O julgamento do recurso do contribuinte teve início na reunião do mês de abril de 2019, quando o Relator proferiu seu voto para negar-lhe provimento. Iniciada a votação e primeiro na ordem sequencial a votar, após a leitura do voto do Relator, o conselheiro Leonardo Vinícius Toledo de Andrade pediu vistas aos autos, o que lhe fora concedido.

Reiniciado o julgamento na sessão de maio de 2019, o conselheiro Leonardo Vinícius Toledo de Andrade discorreu acerca do substancial conjunto de elementos juntados aos autos pelo contribuinte que por razão de inadequação ao formato exigido em atos normativos da Receita Federal, e insuficiência probatória, consoante as manifestações da autoridade fiscal, decorreu o indeferimento dos crédito pleiteados.

Seguiu-se a discussão apurando-se proposta de conversão do julgamento em diligência para que a Unidade de Origem proceda nova intimação ao contribuinte com fins à

complementação e disponibilização de todas as informações de sua escrita contábil-fiscal, necessárias ao exame a ser realizado, em meio eletrônico, no formato a ser definido pela autoridade fiscal que permita a apresentação pelo contribuinte e não impossibilite a análise fiscal.

Prosseguindo a votação, resolveram os conselheiros pela conversão do julgamento em diligência, restando unicamente vencido o conselheiro Relator que havia proferido seu voto, como explicitado acima.

Assim, designado para a redação do presente voto, e acompanhando a maioria dos Conselheiros, voto para converter o julgamento em diligência para que a Unidade de Origem:

1. Intime o contribuinte a apresentar os elementos (livros e documentos) necessários à análise do pleito creditório na forma e configuração a ser definida pela autoridade fiscal, desde que não implique a impossibilidade técnica de sua apresentação ou da análise fiscal.

2. Conceda prazo para o cumprimento da intimação compatível com a natureza e volume dos documentos a serem trabalhados (digitação, digitalização ou outro processo de adequação solicitado) e não inferior a 30 (trinta) dias, prorrogável pelo mesmo período;

3. Proceda às verificações que julgar necessárias, inclusive com solicitação para complementação ou readequação dos elementos solicitados;

4. Elabore relatório conclusivo e fundamentado no tocante aos procedimentos e análise realizados;

5. Dê ciência ao contribuinte para que possa se manifestar quanto ao resultado da diligência, no prazo improrrogável de 30 (trinta) dias.

Encerrada a instrução processual, devem os autos serem devolvidos a este Colegiado para continuidade do julgamento.

(assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira