



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

Processo nº 19740.000260/2007-24
Recurso nº 153.767
Resolução nº 3302-00.035 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Data 17 de março de 2010
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente IRB BRASIL RESSEGUROS S/A
Recorrida DRJ RIO DE JANEIRO II/RJ

RESOLUÇÃO Nº 3302-00.035

Vistos relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Conselheiro Walber José da Silva.

Walber José da Silva - Presidente e Redator Designado

EDITADO EM: 06/04/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Luis Eduardo Garrossino, Barbieri e Gileno Gurjão Barreto (Relator). Ausente o Conselheiro Alexandre Gomes.

Relatório

Por bem descrever os fatos aludidos no presente recurso voluntário transcrevi na íntegra o relatório da decisão recorrida.

Contra a empresa qualificada em epígrafe foram lavrados os autos de infração de fls. 358/367 e 368/377 em virtude da apuração de falta de recolhimento da Contribuição para o PIS e da Cofins, respectivamente, relativamente aos meses de 01/2005 a 12/2005.

Em relação ao PIS foram constituídos créditos no valor total de R\$ 2.100.269,91, incluídos multa de ofício e juros de mora calculados até 29/06/2007. Quanto à Cofins o auto lavrado perfaz R\$ 12.924.738,95 também incluídos multa de ofício e juros de mora calculados até 29/06/2007.

O enquadramento legal foi consignado às folhas 361 e 371 e também no Termo de Verificação Fiscal de folhas 347 a 357, integrante do Auto de Infração. No referido Termo o fiscal autuante detalha as razões da autuação:

... procedemos à análise das planilhas mensais de apuração da base de cálculo da COFINS do ano-calendário de 2005 (fls. 38 a 97), especificamente em relação às exclusões e deduções permitidas pela legislação tributária. Em decorrência dessa análise verificamos que durante o período em tela o contribuinte havia excluído da apuração da base de cálculo de PIS e COFINS algumas despesas que, em princípio, não estariam previstas na legislação.

Desta forma, em 31/05/2007, intimamos o contribuinte (fls. 98 e 99), em relação aos grupos de contas 5.3.5.59 (Contribuição s/ Excesso do Lucro Máximo - FESR), 5.5.6.61 (Despesas com Retenções Diversas) e 5.5.8.81 (Ajustes Cambiais e Monetários de Saldos Operacionais), a descrever as operações registradas nas contas, expondo o motivo, de acordo com a legislação vigente, de terem sido deduzidas na apuração da base de cálculo do PIS e da COFINS do ano-calendário de 2005 e apresentar cópia das folhas do livro Razão das referidas contas de despesas.

Em resposta de fls. 102 e 103, encaminhada a esta Fiscalização em 15/06/2007, o contribuinte descreve as operações registradas contabilmente nas contas de resultado:

a) 5.3.5.59 (Contribuição s/ Excesso do Lucro Máximo - FESR) Registra contribuições do IRB e/ou retrocessionárias do país, correspondentes ao excedente do lucro máximo admissível nas operações de seguro rural, creditadas no Fundo de Estabilidade do Seguro Rural.

b) 5.5.6.61 (Despesas com Retenções Diversas) Registra as despesas realizadas com a atribuição de rendimentos aos fundos, consórcios, reservas de sinistros e depósitos em moedas estrangeiras, bem como a despesa pela atribuição de rendimentos (juros e atualização monetária) ao saldo das retenções de importâncias devidas pelo IRB a seguradoras nacionais, retidas em função de condições de financiamento de empréstimos concedidos, cujo contrato prevê a retenção desses créditos.

c) 5.5.8.81 (Ajustes Cambiais e Monetários de Saldos Operacionais) - Registra mensalmente os ajustes monetários e cambiais oriundos das atualizações de saldos das contas patrimoniais ligadas à área operacional (resseguros indexados).

*No entender desta Fiscalização inexistente amparo legal que dê suporte ao procedimento adotado pelo IRB, em relação às **operações registradas contabilmente nos grupos de contas 5.3.5.59 e 5.5.6.61**, cujos valores foram excluídos da apuração da base de cálculo de PIS e*

COFINS e, de acordo com a descrição das operações registradas nas referidas contas, não existe qualquer semelhança com àquelas elencadas no anexo II da IN SRF 247/2002 que possam ser consideradas passíveis de exclusão.

Em relação aos ajustes cambiais e monetários, contabilizados pelo IRB no grupo de contas 5.5.8.81, a legislação tributária é clara quando define que, a partir de 1º de fevereiro de 1999, na condição de receitas financeiras, as variações monetárias ativas, calculadas em função da taxa de câmbio, integram a base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, ocorrendo o respectivo fato gerador, mensalmente, segundo o regime de competência, sendo incabível a compensação das variações monetárias passivas.

Entretanto, a partir de 1º de janeiro de 2000, de acordo com o disposto no artigo 30 da Medida Provisória nº 1.991-14, de 11/02/2000, as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, serão consideradas, para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, quando da liquidação da correspondente operação (regime de Caixa). Por opção do contribuinte, as variações monetárias poderão ser consideradas na determinação da base de cálculo segundo o regime de competência.

Desta forma, em 28/06/2007, fls. 230, intimamos o contribuinte a informar se as variações monetárias apuradas durante o ano-calendário de 2005, em função da taxa de câmbio, foram consideradas, para efeito de determinação da base de cálculo do PIS e da COFINS, quando da liquidação de cada operação ou segundo o regime de competência. Na mesma intimação solicitamos a apresentação de cópia das folhas do livro Razão das contas que integram o grupo 6.6.8.81 (Ajustes Cambiais e Monetários de Saldos Operacionais), referentes ao ano-calendário de 2005.

Em resposta encaminhada em 03/07/2007 (fls. 231) o contribuinte informa que as variações monetárias, referentes ao ano-calendário de 2005, foram consideradas, para efeito de determinação da base de cálculo do PIS e da COFINS segundo o regime de competência.

Da análise dos documentos apresentados pelo contribuinte (fls. 102 a 344), observamos em seu razão contábil do grupo de contas 6.6.8.81 (Ajustes Cambiais e Monetários de Saldos Operacionais) lançamentos efetuados a débito nas contas de receita, relativamente à variação monetária passiva, oriundos de lançamentos automáticos realizados pelo IRB, em decorrência da desvalorização das taxas de câmbio ou de qualquer outro índice indexador. Já em relação ao razão contábil do grupo de contas 5.5.8.81 (Ajustes Cambiais e Monetários de Saldos Operacionais), o efeito da desvalorização das taxas de câmbio ou de qualquer outro índice indexador, em relação à variação monetária ativa é verificado nos lançamentos contábeis efetuados a crédito das contas de despesas do referido grupo.

4-DO LANÇAMENTO

Com base no razão contábil (fls. 104 a 229 e 232 a 344), encaminhado pelo contribuinte a esta Fiscalização, referente ao ano-calendário de

W

2005, e considerando as observações descritas no parágrafo anterior, efetuamos o presente lançamento de ofício com a finalidade de glosar os valores relativos à variação monetária passiva, de acordo com o disposto no art. 13 da IN SRF 247/2002, excluídos indevidamente da apuração da base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS, os quais estão demonstrados em planilha de fls. 345 e 346, relativamente aos grupos de contas 5.5.8.81 e 6.6.8.81 (Ajustes Cambiais e Monetários de Saldos Operacionais). Na mesma planilha constam valores registrados nos grupos de contas 5.5.6.61 e 5.5.6.61, excluídos indevidamente pelo contribuinte da apuração da base de cálculo das contribuições, ressaltando-se que, de acordo com o art. 28 e anexo II da mesma Instrução Normativa, não existe previsão legal para essas exclusões.

Cientificada em 31/07/2007, a interessada apresentou em 30/08/2007 a impugnação de fls. 380/429, na qual alegou que as exigências fiscais ora contestadas são manifestamente descabidas e arbitrárias, na medida em que o Impugnante, em realidade, submeteu à tributação todas as receitas que integram as bases de cálculo das referidas contribuições, inclusive em montantes superiores aos efetivamente devidos, sendo, portanto, titular de créditos contra a União Federal e não devedor desta, na medida em que:

(i) as variações cambiais passivas deduzidas das bases de cálculo mensais das contribuições em tela, em nenhuma das competências, superaram o montante das variações cambiais ativas oferecidas à tributação;

(ii) as variações cambiais ativas não constituem fato gerador das contribuições ao PIS e da COFINS, na medida em que não representam receita auferida; mas, ao contrário, constituem, mera expectativa de ganhos futuros, que podem ou não ocorrer;

(iii) o Supremo Tribunal Federal já reconheceu, de forma inequívoca, a inconstitucionalidade da exigência da Contribuição ao PIS e da COFINS sobre a totalidade das receitas auferidas pelo contribuinte, prevista no § 1º, do artigo 3º, da Lei nº 9.718/98;

(iv) as exclusões efetuadas pelo Impugnante a título de: (a) contribuições sobre o excesso do lucro máximo tecnicamente admitido, cedidas ao Fundo de Estabilidade do Seguro Rural - FESR, no valor de R\$ 16.468.953,25 (dezesseis milhões, quatrocentos e sessenta e oito mil, novecentos e cinquenta e três reais e vinte e cinco centavos); e de (b) quantias contabilizadas na conta contábil 5.5.6.61 - "despesas com retenções diversas", no valor de R\$ 3.425.086,09 (três milhões, quatrocentos e vinte e cinco mil, oitenta e seis reais e nove centavos), estão em perfeita consonância com a legislação que rege as contribuições objeto da presente autuação;

(v) as quantias repassadas ao Fundo de Estabilidade do Seguro Rural - FESR, nos termos do art. 17 do Decreto-Lei nº 73/66 e Resoluções CNSP nº 46 e 50/01, dos excedentes ao máximo admissível tecnicamente como lucro nas operações de seguros de crédito rural, seus resseguros e suas retrocessões foram excluídas da base de cálculo das contribuições ora questionadas com amparo no disposto no art. 1º, inciso IV, item "c", da Lei nº 9.701/98 e IN SRF nº 247/02, em seu art. 28, inciso III. A legitimidade desta exclusão resta ainda mais evidente ao se analisar o anexo II da citada Instrução Normativa, invocado, de forma completamente inócua, pela própria fiscalização para alicerçar o lançamento efetuado;

(vi) a conta contábil 5.5.6.61 - "Despesas com retenções diversas" tem por função, na contabilidade do Impugnante, registrar as despesas realizadas com a atribuição de rendimentos aos fundos, consórcios, reservas de sinistros, depósitos em moeda estrangeira, e, ainda, ao saldo das retenções de importâncias devidas pelo Impugnante a seguradoras nacionais

- indenizações por sinistros de que é responsável na qualidade de retrocessionária, por exemplo -, retidas para fins, dentre outros, de constituir consórcios destinados à pulverização de riscos relevantes.

(vii) ainda que se entenda como devidas as glosas dos valores excluídos pelo Impugnante a título de: (a) contribuições sobre o excesso do lucro máximo tecnicamente admitido, cedidas ao Fundo de Estabilidade do Seguro Rural - FESR e de (b) quantias contabilizadas na conta contábil 5.5.6.61 – “despesas com retenções diversas”, acabou-se por fazer incidir as referidas contribuições sobre receitas que na verdade não são próprias, mas de terceiros, por força, inclusive, de disposição de lei, o que ilegalmente desvirtua as hipóteses de incidência das respectivas contribuições. Tais receitas pertencem ao fundo ou às seguradoras consorciadas e não ao Impugnante e da mesma forma que ingressam são integralmente repassadas. Como se vê, tais quantias não integram o patrimônio do Impugnante e em consequência, o Impugnante é credor e não devedor de tributos administrados pela Receita Federal do Brasil.

(viii) considerando-se que o Impugnante tributou indevidamente as receitas de terceiros ingressadas em seu patrimônio, no momento do respectivo ingresso, e só procedeu sua exclusão quando do seu repasse aos seus efetivos titulares, há que se reconhecer o seu direito de recuperar, via compensação ou restituição, o montante correspondente aos juros de mora devidos no período compreendido entre o pagamento (indevido) das contribuições calculadas sobre receitas de terceiros e a efetiva exclusão de tais quantias, quando de seu repasse aos seus efetivos titulares.

O acórdão nº 13.18803 da 4ª Turma da DRJ Rio de Janeiro II de 23 de novembro de 2007 decidiu no sentido de negar provimento às pretensões da recorrente in totum, no qual consta a seguinte ementa.:

VARIAÇÃO CAMBIAL. REGIME DE COMPETÊNCIA. Até dezembro de 1999, o regime de competência era utilizado como regra de tributação para a Cofins e para o PIS sobre as receitas provenientes de variações monetárias, seja em função da taxa de câmbio, seja em função de outros índices aplicáveis por disposição legal ou contratual.

VARIAÇÃO CAMBIAL. REGIME DE CAIXA. A partir de 01 de janeiro de 2000, as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações em função da taxa de câmbio serão consideradas para efeito de determinação da base de cálculo da Cofins segundo o regime de caixa ou, à opção do contribuinte, segundo o regime de competência. O regime de apuração da variação cambial (caixa ou competência) deve ser aplicado igualmente ao IRPJ, à CSLL, à Cofins e à contribuição para o PIS em todo o ano-calendário.

CONSTITUCIONALIDADE. LEGALIDADE. Não compete à autoridade administrativa apreciar arguições de inconstitucionalidade ou ilegalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico, cabendo tal controle ao Poder Judiciário.

BASE DE CÁLCULO COFINS EXCLUSÕES E DEDUÇÕES. Na apuração da base de cálculo da Cofins devem ser consideradas somente as exclusões e deduções permitidas na legislação tributária.

COMPENSAÇÃO - COMPETÊNCIA - Não compete às DRJ manifestar-se acerca de pedidos de compensação, exceto nos casos de inconformidade do contribuinte quanto à decisão da autoridade competente, quando instaurado o litígio no prazo legal.

É o Relatório.

Voto Vencedor

Conselheiro Walber José da Silva, Redator Designado

Tive vista dos autos e para formar minha convicção entendo que o mesmo deve retornar em diligências à repartição de origem para colher as informações que passo a discorrer.

1- Grupos de contas 5.3.5.59 (Contribuição s/ Excesso do Lucro Máximo - FESR),

O Ilustre Conselheiro Relator entende que os repasses ao FESR *“pode sim enquadrar-se nas receitas ou rendas não realizadas, posto que obviamente repassadas, até o seu retorno ao Instituto, quando não ocorrer a materialização do risco do fundo. Nesse momento, tributada seria”*.

Pelo entendimento do Ilustre Conselheiro Relator, no que, em princípio, estou acompanhando, o valor a excluir da base de cálculo mensal seria a diferença positiva entre o valores repassados ao FESR e os valores retornados do FESR. Em sendo vencedor esse entendimento não se pode simplesmente excluir da tributação todo o valor glosado (repassado), sob pena de estar-se, possivelmente, diminuindo indevidamente a base de cálculo das contribuições. Há, portanto, que se verificar previamente se o IRB excluiu corretamente o valor líquido repassado mensalmente ao FESR (repasses menos retornos).

Como a decisão deste Colegiado não pode ser condicional, para apurar o repasse líquido ao FESR há necessidade de retornar os autos à repartição de origem para intimar a recorrente a comprovar o valor líquido mensal repassado ao FESR, passível de exclusão/inclusão na base de cálculo das exações.

2- Grupos de contas 5.5.6.61 (Despesas com Retenções Diversas),

Quanto ao grupo de despesas 5.5.6.61 (Despesas com Retenções Diversas), entendo que as explicações da recorrente, além de desacompanhada de prova, não são convincentes.

Cabe à recorrente provar que nesta conta foram lançados exclusivamente valores dedutíveis da base de cálculo do PIS/Cofins, a exemplo de despesas com “co-seguro e resseguros cedidos”. A solicitação de explicação foi pedida pela Fiscalização. A resposta da fiscalizada é que não convenceu. Nisso concordo com a Fiscalização especialmente porque parece estranho, na minha opinião, que no plano de contas da recorrente não tenha conta específica para estes tipos importantes de despesas. Não é adequado tratá-las, como alega a recorrente, como “despesas diversas”. Claro que tem conta específica para efetuar o lançamento de despesas com “co-seguro e resseguros cedidos”.

A despeito desses fatos, sempre primei pela busca da verdade material, em qualquer fase do lançamento. Por isto, nas despesas lançadas no grupo de contas 5.5.6.61 é possível que exista despesas dedutíveis e despesas não dedutíveis da base de cálculo do PIS/Cofins. Em consequência, a solução sugerida pelo Ilustre Conselheiro Relator de considerar todas as despesas lançadas neste grupo de contas como despesas de “co-seguro e resseguros cedidos” me parece precipitada e contrária ao princípio da verdade material. É dever da recorrente, que efetuou os lançamentos e fez as exclusões da base de cálculo do PIS/Cofins, provar, com documentação hábil e idônea, a natureza econômica de cada valor lançado no grupo de contas 5.5.6.61 e justificar porque as despesas de “co-seguro e resseguros cedidos” foram lançadas nesse grupo de contas. Esclareça-se que o razão de fl. 105 não diz muita coisa sobre os lançamentos em tela.

Ao Fisco cabe atestar ou não a legitimidade dos lançamentos. Não cabe ao Fisco, como entende o Ilustre Conselheiro Relator, apurar, sem a colaboração da fiscalizada, a natureza econômica dos lançamentos contábeis efetuados pela recorrente.

Em face do exposto, entendo que o processo deve retornar à repartição de origem para intimar a recorrente a provar a natureza econômica de cada lançamento efetuado no grupo de contas 5.5.6.61 e manifestar-se sobre a resposta da recorrente identificando, especialmente, que valores são dedutíveis da base de cálculo do PIS/Cofins por serem despesas de “co-seguro e resseguros cedidos”.

3- Grupos de contas 5.5.8.81 (Ajustes Cambiais e Monetários de Saldos Operacionais)

Quanto aos lançamentos do grupo de contas 5.5.8.81 cabe esclarecer que a Fiscalização não incluiu na base de cálculo do PIS/Cofins as receitas de variação cambial ativa e, portanto, não há que se falar em aplicação, ao lançamento, de decisão do STF que considerou inconstitucional dispositivos da Lei nº 9.718/99.

O lançamento decorreu de glosa de despesas de variação cambial passiva da base de cálculo do PIS/Cofins.

Considero relevante o argumento da recorrente de que o valor da receita de variação cambial ativa incluída na base de cálculo do PIS/Cofins foi maior do que o valor da despesa de variação cambial passiva excluída da base de cálculos das exações em todos os meses objeto do lançamento.

Infelizmente, o argumento da recorrente não veio acompanhado de prova. O demonstrativo de fls. 29/30 não traz esta informação. Não há identificação do valor mensal da receita de variação cambial ativa incluída na base de cálculo das exações.

Aqui, também, em homenagem ao princípio da verdade material é necessário identificar se o valor mensal da receita de variação cambial ativa foi incluído pela fiscalizada na base de cálculo do PIS/Cofins do período autuado. Tal inclusão, pela decisão do STF a que alude o Ilustre Conselheiro Relator, é improcedente.

Deve, portanto, o processo retornar à repartição de origem para intimar a recorrente a identificar cada receita integrante da base de cálculo do PIS/Cofins apurada no ano de 2005. A repartição da RFB deve identificar a base de cálculo sem as alterações promovidas pela Lei nº 9.718/98, na parte declarada inconstitucional pelo STF e que eventualmente se

aplica à recorrente. Deve, ainda, a repartição da RFB informar se a recorrente teve receitas acrescidas à base de cálculo das exações pela Lei nº 9.718/99 e consideradas inconstitucional pelo STF. Em caso positivo, demonstrar o valor indevidamente incluído pela recorrente na base de cálculo das exações declaradas em DCTF e/ou pagas.

Isto posto, voto no sentido de converter o julgamento em diligência para a repartição da RFB de origem adotar as seguintes providências:

1- intimar a recorrente a comprovar o valor líquido mensal repassado ao FESR, passível de exclusão/inclusão na base de cálculo das exações;

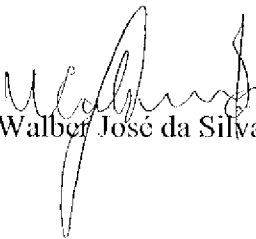
2- intimar a recorrente a provar a natureza econômica de cada lançamento efetuado no grupo de contas 5.5.6.61 e manifestar-se sobre a resposta da recorrente identificando, especialmente, que valores são dedutíveis da base de cálculo do PIS/Cofins, a exemplo das despesas de “co-seguro e resseguros cedidos”;

3- intimar a recorrente a identificar/detalhar cada receita integrante da base de cálculo do PIS/Cofins por ela apurada no ano de 2005, bem como as exclusões efetuadas;

4- informar se a recorrente incluiu na base de cálculo das exações receitas acrescidas pela Lei nº 9.718/99 e consideradas inconstitucional pelo STF. Em caso positivo, demonstrar o valor indevidamente incluído pela recorrente na base de cálculo das exações declaradas em DCTF e/ou pagas e o valor efetivamente devido sem as alterações da Lei nº 9.718/99, no ano de 2005.

Por fim, deve a repartição lançadora prestar as informações e os esclarecimentos que julgar pertinente.

Desta Resolução e do relatório de encerramento da diligência dar ciência à recorrente, abrindo-lhe prazo para, querendo, manifestar-se.


Walber José da Silva