



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

**Processo n°** 16327.720906/2013-24  
**Recurso n°** De Ofício  
**Acórdão n°** 3302-002.835 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 28 de janeiro de 2015  
**Matéria** PIS e Cofins  
**Recorrente** COMPANHIA DE SEGUROS ALIANCA DO BRASIL  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Período de apuração: 01/06/2009 a 31/12/2010

DEVER DE PRESTAR ESCLARECIMENTOS. DISPOSIÇÃO DO ARTIGO 4º DA LEI Nº 9.784/1999.

Constitui dever legal do contribuinte a prestação de esclarecimentos e apresentação da documentação necessária à verificação por parte da autoridade fiscal quanto ao cumprimento das obrigações tributárias.

Recurso de Ofício Provido.

Aguardando Nova Decisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros da Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto do Relator.

*(assinado digitalmente)*

**Walber José da Silva**  
Presidente

*(assinado digitalmente)*

**Paulo Guilherme Déroulède**  
Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walber José da Silva, Gileno Gurjão Barreto, Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Fabiola Cassiano Keramidas, Paulo Guilherme Déroulède e Antônio Mário de Abreu Pinto.

## Relatório

Trata o presente de Autos de Infração para constituição de crédito tributário de Cofins e de PIS/Pasep, relativo ao período de junho de 2009 a dezembro de 2010. A fiscalização entendeu que as receitas financeiras relativas às aplicações dos investimentos compulsórios concernentes às reservas técnicas seriam receitas operacionais inerentes às atividades empresariais e, portanto, comporiam o faturamento sujeito às incidências da Cofins e do PIS/Pasep.

Em razão de a recorrente não ter demonstrado a segregação do valor das receitas decorrentes das aplicações compulsórias das demais receitas financeiras, a fiscalização lançou a diferença apurada nas planilhas apresentadas pela recorrente, correspondentes aos valores da conta 36.1 – Receitas Financeiras.

Inconformada, a recorrente apresentou impugnação, alegando em síntese que:

1. Nulidade do Auto de Infração por ter sido lavrado sem a descrição dos fatos, por não demonstrar a composição do grupo “receita financeira”, de acordo com a Resolução CNSP nº 86/2002, acarretando o cerceamento de defesa;

2. As receitas financeiras auferidas pela recorrente não correspondem ao conceito de faturamento nos termos da Lei nº 9.718, de 1998, considerando a revogação do §1º do artigo 3º da referida lei pela Lei nº 11.941, de 2009;

3. Que as receitas de resseguro, cosseguro e retrocessão não representam ingresso efetivo de receita;

4. A não incidência das exações sobre as reservas técnicas;

5. A inaplicabilidade da multa agravada de 112,5%;

6. A inaplicabilidade da taxa Selic sobre a multa de ofício;

A Décima Sexta Turma da DRJ/RJ1 no Rio de Janeiro proferiu o Acórdão nº 12-62.875, nos termos da ementa que abaixo transcreve-se:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Período de apuração: 01/06/2009 a 31/12/2010*

*NULIDADE. INEXISTÊNCIA.*

*Tendo sido o auto de infração lavrado em estreita obediência aos ditames da norma processual regente, dando total condição ao impugnante de expressar plenamente sua inconformidade com a exigência nele efetuada, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa muito menos na nulidade do procedimento fiscal.*

*AÇÃO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA DE OBJETO.*

*Em face do princípio constitucional de unidade de jurisdição, a existência de ação judicial, em nome da interessada, importa renúncia às instâncias administrativas quanto à mesma matéria, sendo de se aplicar o que for definitivamente decidido pelo Poder Judiciário.*

*MATÉRIA TRIBUTÁVEL. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. DEVER DA FISCALIZAÇÃO.*

*No momento de se verificar os fatos constitutivos de seu direito de exigir determinada exação fiscal, a Fazenda Pública tem o dever de provar o que vier a constituir.*

*Impugnação Procedente*

*Crédito Tributário Exonerado*

O colegiado *a quo* recorreu de ofício de acordo com o art. 1º da Portaria MF nº 3, de 03/01/2008. Na forma regimental, o processo foi distribuído a este relator.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède.

A decisão de primeira instância rejeitou a alegação de nulidade por cerceamento de defesa por entender que a descrição dos fatos e o enquadramento legal possibilitaram a exata compreensão do lançamento pelo contribuinte.

Quanto ao mérito, entendeu que há concomitância entre a matéria lançada nos Autos de Infração de PIS/Pasep e Cofins e os processos judiciais 99.0014040-0 (Cofins) e 2005.61.00.011235-4 (PIS), nos quais a contribuinte discute, dentre outras matérias, a constitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998.

Porém, quanto à comprovação material do lançamento, entendeu o colegiado *a quo* pela improcedência do referido, pois que a autoridade fiscal não logrou êxito em comprovar o valor mensal auferido pelo contribuinte referente às receitas financeiras decorrentes da aplicação das reservas técnicas nos meses de 06/2009 a 12/2010, conforme excerto abaixo:

*“32. Alega o autuante no Termo de Verificação Fiscal que, em virtude da decisão da empresa de não apresentar o valor das reservas técnicas e a parcela das receitas financeiras não decorrente da aplicação dos investimentos compulsórios referidos, não restou alternativa à fiscalização que não a de efetuar os lançamentos da Contribuição para o PIS e da Cofins sobre os valores constantes da conta 36.1- Receitas Financeiras, conforme planilhas apresentadas pela contribuinte em 28/03/2013.*

*33. A inexistência nos autos de documentação comprobatória do valor mensal auferido pela contribuinte referente às receitas*

*financeiras decorrentes de aplicação das reservas técnicas, impossibilitou que o auditor pudesse apurar qual seria o valor mensal devido da Contribuição para o PIS e da Cofins sobre essas receitas. Devido a isso, foi arbitrado que este valor corresponderia ao valor total das receitas financeiras.*

34. *Ocorre que inexistente previsão legal para que tal arbitramento seja efetuado.*

35. *No momento de se verificar os fatos constitutivos de seu direito de exigir determinada exação fiscal, a Fazenda Pública tem o dever de provar o que vier a constituir. Até porque somente ela pode dar a fiel demonstração dos fatos que alega terem ocorrido. Neste sentido têm-se os ditames do Decreto nº 70.235/72 – PAF, art. 9º:*

*“Art. 9.º. A exigência do crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993) “*

36. *Sabe-se que para o exercício desse poder/dever inquisitorial de provar, o ordenamento pátrio impõe a todos os contribuintes a força implícita que os atos da Fazenda Pública tem na origem. Esta força se reveste de caracteres especiais que permitem à autoridade fiscal usar de certas prerrogativas legais na busca da verdade relativa a um determinado evento, que de alguma forma pode ser elevado à categoria de matéria tributável. Essas prerrogativas são manifestas nos vastos meios que tem a Administração para aferir, junto aos documentos fiscais contábeis do sujeito passivo, o conteúdo desse evento tributável.*

37. *Assim, não pode a autoridade prescindir de tomar todas as ações possíveis e previstas em leis de forma a trazer a lume o pleno do conhecimento do objeto do procedimento.*

38. *No caso em exame, a autoridade fiscal não conseguiu comprovar qual seria o valor mensal auferido pela contribuinte referente às receitas financeiras decorrentes da aplicação das reservas técnicas nos meses 06/2009 a 12/2010. Por conseguinte, apresenta-se sem sustentação a imposição fiscal sob exame.*

39. *Além do mais, em se tratando de atividade vinculada, a teor do art.142 do CTN, deve o lançamento fundar-se na certeza da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, vale dizer, tal ocorrência deve restar devidamente comprovada, excetuados unicamente os casos em que autorize a lei sua presunção.*

40. *Tal entendimento nasce diretamente da determinação contida no art. 9º do Decreto nº 70.235/1972, de que “os autos de infração e as notificações de lançamento deverão ser instruídos com todos os termos, depoimentos e laudos e demais elementos*

*de prova indispensáveis à comprovação do ilícito”, configurando, sua ausência, verdadeira inversão do ônus da prova.*

*41. Sobre o tema, no magistério de Alberto Xavier, a prova da ocorrência dos fatos e a averiguação da verdade material para a Administração Fiscal, muito mais do que um ônus se constituem em um dever jurídico, do qual ela somente estará exonerada na hipótese de existência de normas excepcionais que invertam o ônus da prova, quando se tratar “das presunções legais relativas”.( in “Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro”, pp.116 e sgtes).*

*42. Ressalte-se ainda, na espécie, que nem mesmo o fato de não ter sido apresentada pela contribuinte a documentação comprobatória dos valores das receitas financeiras decorrentes da aplicação das reservas técnicas, poderia autorizar que tais valores fossem arbitrados. Os amplos poderes investigatórios outorgados ao fisco na fase pré-processual, a teor do art. 195 do CTN, visam à satisfação do dever-poder da autoridade fiscal, de produção da prova primária para constituição do lançamento, elemento essencial à subsistência do mesmo, cuja falta não pode ser sanada na fase de julgamento do litígio.*

*43. Com relação à faculdade que detém a autoridade julgadora para determinar a coleta e juntada de novas provas ao processo, ensina o Professor Paulo Celso Bonilha que “o poder instrutório das autoridades de julgamento deve se nortear pelo esclarecimento dos pontos controvertidos, mas sua atuação não pode implicar em invasão dos campos de exercício de prova do contribuinte ou da Fazenda. Em outras palavras, o caráter oficial da atuação dessas autoridades e o equilíbrio e imparcialidade com que devem exercer suas atribuições, inclusive a probatória, não lhes permite substituir as partes ou suprir a prova que lhes incumbe carrear ao processo.” (in Da Prova no Processo Administrativo).*

*44. Sendo assim, é de se cancelar, integralmente, os lançamentos efetuados da Contribuição para o PIS e da Cofins.”*

Inicialmente, verifica-se que a autuação referiu-se aos valores de receitas financeiras – item 36 1 - informados pela recorrente na planilha de fls. 485/486, em 28/03/2013, como resposta ao Termo de Intimação nº 02, lavrado em 07/03/2013. Conforme explanado nos tópicos 21, 22 e 23 do Termo de Verificação nº 02/2013.00289-2, “em suma, as bases de cálculo dos lançamentos tributários correspondem aos valores constantes da conta 36.1 – Receitas Financeiras, conforme planilhas apresentadas pelo contribuinte em 28/03/2013”. A autoridade fiscal aduziu, ainda, que tal lançamento era decorrente da divergência de interpretação entre a fiscalizada e a União, quanto aos efeitos da revogação do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, divergência esta não elucidada expressamente pelas decisões judiciais apresentadas pela empresa e transcritas nos autos.

A descrição dos fatos é suficiente para compreensão do lançamento e delimita exatamente o valor lançado, ou seja, as receitas financeiras informadas, repita-se, pela

própria recorrente, no item 36.1 da planilha fornecida à fiscalização, o que afasta a alegação de nulidade do Auto de Infração, já indeferida pela decisão de primeira instância.

O valor total relativo às receitas financeiras foi lançado em razão de o contribuinte ter decidido não demonstrar as receitas financeiras decorrentes da aplicação dos investimentos compulsórios utilizados para constituição das reservas técnicas, conforme intimado e reintimado mediante os Termos de Intimação nº 06, de 19/06/2013 e nº 08, de 16/07/2013.

O item 18 do Termo de Verificação Fiscal evidencia que o objeto da autuação são as receitas financeiras decorrentes da aplicação dos investimentos compulsórios formadores das reservas técnicas, e este foi o motivo pelo qual a autoridade fiscal intimou a recorrente a separar tanto as reservas técnicas (base da aplicação), quanto os rendimentos decorrentes da aplicação destes recursos.

Entretanto, a resposta a ambos os termos foi dada no seguinte conteúdo:

*“Em resposta à intimação protocolada em 20.06.2013, reafirmamos que:*

*1. A partir da revogação do parágrafo 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98 pela Lei nº 11.941/09, artigo 79, inciso XII, as receitas financeiras, inclusive aquelas oriundas de investimentos compulsórios efetuados para a formação das reservas técnicas da seguradora, deixaram de compor a base de cálculo do PIS e da COFINS a partir de 06.2009.*

*2. Considerando a resposta do item anterior, deixamos de apresentar os valores de das reservas técnicas tendo em vista não fazerem parte da base de cálculo do PIS e da COFINS.*

*3. Considerando a resposta do item 1, deixamos de apresentar as receitas financeiras decorrentes dos investimentos compulsórios, tendo em vista não fazerem parte da base de cálculo do PIS e da COFINS.*

*[...]*”

Constata-se, pois, que o lançamento tendia à constituição de crédito tributário exclusivamente concernente às receitas financeiras vinculadas às aplicações de investimentos compulsórios na formação das reservas técnicas, o que somente não ocorreu por decisão exclusiva do contribuinte que preferiu não demonstrar a separação das receitas financeiras.

Neste ponto, o colegiado *a quo*, por maioria, entendeu que caberia à fiscalização determinar quais seriam as receitas financeiras sujeitas às exações e não simplesmente tributar toda a conta de receitas financeiras, pelo fato de o contribuinte não ter demonstrado sua natureza.

Aqui discorda-se do entendimento proferido na decisão de primeira instância. É certo que o ônus da prova cabe à fiscalização quanto à prova do ilícito nos termos do art. 9º do Decreto nº 70.235/1972. Entretanto, constitui dever do contribuinte prestar os esclarecimentos necessários solicitados pela autoridade fiscal, acarretando a falta ou recusa a

possibilidade de lançamento com as informações de que se dispuser. Neste sentido, cita-se o artigo 149, inciso III do CTN:

*Lei nº 5.172/1966 (CTN), art. 149:*

*Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:*

*[...]*

*II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;*

*III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;*

O dever de prestar informações está disposto em dispositivos do Decreto nº 3.000/1999, aplicado de forma subsidiária ao PIS/Pasep e Cofins, nos termos da LC nº 70/91 e Lei nº 9.715/98<sup>1</sup>:

*Decreto nº 3.000/1999 (RIR/99):*

*Art. 927. Todas as pessoas físicas ou jurídicas, contribuintes ou não, são obrigadas a prestar as informações e os esclarecimentos exigidos pelos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional no exercício de suas funções, sendo as declarações tomadas por termo e assinadas pelo declarante (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º).*

*Art. 928. Nenhuma pessoa física ou jurídica, contribuinte ou não, poderá eximir-se de fornecer, nos prazos marcados, as informações ou esclarecimentos solicitados pelos órgãos da Secretaria da Receita Federal (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 123, Decreto-Lei nº 1.718, de 27 de novembro de 1979, art. 2º, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 197).*

<sup>1</sup> LC nº 70/91:

Art. 10. O produto da arrecadação da contribuição social sobre o faturamento, instituída por esta lei complementar, observado o disposto na segunda parte do art. 33 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, integrará o Orçamento da Seguridade Social.

Parágrafo único. A contribuição referida neste artigo aplicam-se as normas relativas ao processo administrativo fiscal de determinação e exigência de créditos tributários federais, bem como, subsidiariamente e no que couber, as disposições referentes ao imposto de renda, especialmente quanto a atraso de pagamento e quanto a penalidades.

Lei nº 9.715/98:

Art. 9º À contribuição para o PIS/PASEP aplicam-se as penalidades e demais acréscimos previstos na legislação do imposto sobre a renda.

Decreto nº 4.524/2002:

Art. 93. Ao PIS/Pasep e à Cofins aplicam-se, subsidiariamente e no que couber, as penalidades e demais acréscimos previstos na legislação do imposto de renda (Lei Complementar nº 70, de 1991, art. 10, parágrafo único, e Lei nº 9.715, de 1998, art. 9º, Medida Provisória nº 75, de 2002, art. 32).

*Art. 845. Far-se-á o lançamento de ofício, inclusive (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 79):*

*I - arbitrando-se os rendimentos mediante os elementos de que se dispuser, nos casos de falta de declaração;*

*II - abandonando-se as parcelas que não tiverem sido esclarecidas e fixando os rendimentos tributáveis de acordo com as informações de que se dispuser, quando os esclarecimentos deixarem de ser prestados, forem recusados ou não forem satisfatórios.*

De modo similar, a Lei nº 9.784/1999 e o Decreto nº 7.574/2011 também estipulam como dever do administrado a prestação de informações:

Lei nº 9.784/1999:

### *CAPÍTULO III*

#### *DOS DEVERES DO ADMINISTRADO*

*Art. 4º São deveres do administrado perante a Administração, sem prejuízo de outros previstos em ato normativo:*

*I - expor os fatos conforme a verdade;*

*II - proceder com lealdade, urbanidade e boa-fé;*

*III - não agir de modo temerário;*

*IV - prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos.*

Decreto nº 7.574/2011:

### *CAPÍTULO IV*

#### *DO DEVER DE PRESTAR INFORMAÇÕES*

*Art. 23. Os órgãos da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e os Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, no uso de suas atribuições legais, poderão solicitar informações e esclarecimentos ao sujeito passivo ou a terceiros, sendo as declarações, ou a recusa em prestá-las, lavradas pela autoridade administrativa e assinadas pelo declarante (Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 7º; Decreto-Lei nº 1.718, de 27 de novembro de 1979, art. 2º; Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional, arts. 196 e 197; Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, art. 10).*

*Parágrafo único. A obrigação a que se refere o caput não abrange a prestação de informações quanto a fatos sobre os quais o informante esteja legalmente obrigado a observar segredo em razão de cargo, ofício, função, ministério, atividade ou profissão (Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional, de 1966, art. 197, parágrafo único).*



Corroborando o entendimento, cita-se o Acórdão nº 106-16.789, proferido pela Sexta Câmara do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes, cuja ementa parcialmente transcreve-se:

[...]

*SUJEITO PASSIVO - DEVER DE PRESTAR INFORMAÇÕES AO FISCO - Entre os deveres do administrado demarcados pelo art. 4º da Lei nº 9.784, de 1999, está aquele de prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos.*

Depreende-se que constitui dever legal do contribuinte em prestar as informações e os esclarecimentos necessários à verificação por parte da autoridade fiscal quanto ao cumprimento das obrigações tributárias. Observa-se que o contribuinte deixou de apresentar os esclarecimentos, não por impossibilidade ou por outro motivo maior que o impedisse, mas tão somente por discordar do possível entendimento da autoridade fiscal quanto à tributação das referidas receitas financeiras. Sua recusa implica a possibilidade de se efetuar o lançamento com as informações de que dispõe a autoridade fiscal.

Deveria a recorrente, ao menos, entregar a documentação necessária e suficiente para que a autoridade fiscal pudesse efetuar a segregação das receitas financeiras. Mesmo na impugnação, a recorrente poderia ter indicado a separação das receitas financeiras, mas preferiu não fazê-lo, justificando que tais receitas financeiras não eram passíveis de tributação. Embora, no mérito, haja concordância, inclusive por parte deste colegiado, com a tese desenvolvida pela recorrente no sentido de não tributação das receitas financeiras decorrentes dos investimentos compulsórios utilizados na formação das reservas técnicas, tal discussão não poderá ser travada no processo em razão da concomitância com as ações judiciais em andamento, conforme bem delineou a DRJ nos itens 17, 18 e 19 do acórdão proferido.

Destarte, dou provimento ao recurso de ofício, afastando o fundamento da decisão de primeira instância para exonerar o crédito tributário lançado.

Entretanto, quanto às alegações da inaplicabilidade da multa agravada de 112,5% e da inaplicabilidade da taxa Selic sobre a multa de ofício, dada a não apreciação pela DRJ em razão da prejudicialidade decorrente da decisão proferida, deve-ser devolver os autos à instância *a quo*, para que proceda julgamento acerca das questões acima não julgadas, de modo a evitar a supressão de instância, observando-se o devido processo legal.

Diante do exposto, voto para dar provimento ao recurso de ofício e devolver o processo à instância *a quo*, para julgamento das alegações acerca da inaplicabilidade da multa agravada de 112,5% e da inaplicabilidade da taxa Selic sobre a multa de ofício.

*(assinado digitalmente)*

**Paulo Guilherme Déroulède**

Processo nº 16327.720906/2013-24  
Acórdão n.º **3302-002.835**

**S3-C3T2**  
Fl. 1.271

---

CÓPIA