



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

Processo nº 10880.904879/2016-21
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-006.390 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de março de 2019
Matéria PIS/COFINS
Recorrente F-SECURE DO BRASIL TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 21/03/2014

DECISÃO RECORRIDA. ELEMENTOS MODIFICATIVOS OU EXTINTIVOS.

Incumbe à interessada, por ocasião do recurso voluntário, apresentar elementos modificativos ou extintivos da decisão recorrida, nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 e do art. 36 da Lei nº 9.784/99, inclusive, a prova documental que se destine a contrapor razões ou fatos aduzidos pelo julgador *a quo* (art. 16, §4º, "c" do Decreto nº 70.235/72).

PIS/COFINS. RESTITUIÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA. LICENÇA DE USO. COMPROVAÇÃO.

A restituição somente pode ser autorizada com a comprovação pela requerente de que o pagamento foi indevido. No caso, para a comprovação da não incidência da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação sobre os valores pagos, creditados, entregues ou remetidos para pessoas físicas ou jurídicas domiciliadas no exterior a título de Royalties, cessão do direito de uso ou de licença de uso, faz-se necessário que esses valores estejam segregados do montante referente aos serviços conexos no documento que fundamentar a operação (Solução de Divergência Cosit nº 11/2011).

Recurso Voluntário negado

Direito Creditório não reconhecido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente

(assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Cynthia Elena de Campos e Marcos Antonio Borges (Suplente convocado em substituição ao Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes). Ausente o Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da Delegacia de Julgamento em Ribeirão Preto que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da contribuinte.

Versa o processo sobre Declaração de Compensação - DComp na qual foi apontado crédito de pagamento indevido ou a maior no valor original de R\$ 83.431,19, proveniente do DARF no mesmo valor principal acrescido de multa de mora, perfazendo o valor total de R\$ 83.706,51, recolhido sob código 5442 (Cofins – importação de serviços), PA 20/03/2014, com data de arrecadação em 21/03/2014, utilizado para compensação de débitos declarados.

Nos processos descritos abaixo, sob julgamento conjunto nesta sessão, foram utilizados Darfs com as características descritas nesta Dcomp, conforme quadro extraído da decisão recorrida:

PER/DCOMP	Nº Processo atribuído ao PerDComp	Total do crédito original utilizado na DCOMP	Total dos débitos	VALOR RDC
39137.19131.170915.1.3.04-9166	10880.904878/2016-87	72.661,06 (fls. 203)*	85.078,83	275,32
20458.74643.211015. 1.3.04-8003	10880.904879/2016-21	10.770,13 (fls. 204)	12.730,29	0
09167.75074.211015. 1.3.04-8587	10880.904880/2016-56	83.431,19 (fls. 204)	98.615,67	0
31587.29840.211015.1.3.04-2950	10880.904881/2016-09	18.753,49 (fls. 202)	22.166,63	0
08270.61529.181115.1.3.04-9784	10880.904882/2016-45	64.677,70 (fls. 204)	77.166,96	0

No presente processo, foi proferido Despacho Decisório de não homologação da compensação declarada, eis que "A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP".

A contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, aduzindo, em síntese: a) existência de erro de fato na retificação da DCTF de março/2014; e b) equívoco na identificação do DARF na Dcomp.

O julgador *a quo* não acolheu as razões de defesa da manifestante, sob os seguintes fundamentos principais:

- Como a segunda retificação de DCTF só ocorreu após a ciência dos Despachos Decisórios, não foi possível mais homologação alguma pela análise eletrônica, ensejando as Manifestações de Inconformidade que inauguram a fase litigiosa e exigem a apresentação, pela interessada, de provas da **certeza e liquidez** do crédito.

- No caso, os documentos apresentados, relativos a fatura de licença e taxa de manutenção e do Acordo de Licença e taxa de Manutenção, Conservação (fls. 100/119 do processo 10880.904878/2016-87), estão em língua inglesa, não traduzidos, e não permitem identificar a discriminação de valores componentes do valor pago a que se reporta a Solução de Divergência COSIT nº 11/2011.

- Os registros contábeis e demais documentos fiscais acerca do real valor devido a título da contribuição apurada, bem como acerca dos fatos que ensejaram o pagamento alegadamente não sujeito a incidência da contribuição, para o período de apuração em questão, são indispensáveis para que se comprove a existência do direito creditório indicado em DCOMP.

- Os documentos apresentados, relativos a fatura de licença e taxa de manutenção e do Acordo de Licença e taxa de Manutenção, Conservação (fls. 100/119 do processo 10880.904878/2016-87 e também constantes dos demais processos), estão em língua inglesa, não traduzidos, e não permitem identificar a discriminação de valores componentes do valor pago a que se reporta a Solução de Divergência Cosit nº 11/2011.

Cientificada dessa decisão em 30/05/2018, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 29/06/2018, repisando as alegações da impugnação e sustentando, em contraposição à decisão recorrida, que o contrato de câmbio, *invoice* e contrato que subsidiaram a operação, bem como a retirada de um dos Darfs na primeira retificação da DCTF, demonstrariam sim a certeza e liquidez do crédito alegado.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Relatora

Atendidos aos requisitos de admissibilidade, toma-se conhecimento do recurso voluntário.

Inicialmente há que se esclarecer à recorrente, quanto aos débitos informados nas Dcomps, que não há controvérsia acerca da suspensão da sua exigibilidade no curso do processo administrativo fiscal, nos termos do art. 74, §11 da Lei nº 9.430/96 e do art. 151, III do CTN.

A Delegacia de Julgamento bem delimitou o problema nos seguintes termos:

(...)

Na DCTF original cancelada foi confessado débito de código 5442 do PA 20/03/2014 no valor de R\$ 333.724,76, vinculado a 4 (quatro) pagamentos, cada um deles no valor **principal** de R\$ 83.431,19, acrescido de multa de mora de R\$ 275,32, todos com data de arrecadação em 21/03/2014:

(...)

Prosseguindo na análise das DCTF, tem-se que, em DCTF retificadora transmitida em 17/07/2015, **válida quando da ciência do Despacho Decisório Eletrônico (DDE) em 10/03/2016**, o débito acima referido, de R\$ 333.724,76 foi reduzido para R\$ 250.293,57 com vinculação a três pagamentos, cada um deles de valor principal R\$ 83.431,19, acrescido de multa de mora de R\$ 275,32:

(...)

Em DCTF retificadora ativa transmitida em 11/03/2014 foi excluído débito de código 5442, conforme pesquisa a seguir:

(...)

Dessa forma, à época da emissão do Despacho Decisório constava na DCTF vigente, após a primeira retificação, o débito de R\$ 250.293,57, o qual foi quitado com os 3 Darf's de valor principal R\$ 83.431,19, data de vencimento e PA de 20/03/2014.

Pagamento com DARF - COFINS - 5442-01 - 20º Dia/Mar/2014									
Período Apuração	CNPJ	Cód. Receita	Data Vencimento	Nº Referência	Valor Principal	Valor Multa	Valor Juros	Valor Total DARF	Valor Pago Débito
20/03/2014	13.592.922/0001-87	5442	20/03/2014		83.431,19	275,32	0,00	83.706,51	83.431,19
20/03/2014	13.592.922/0001-87	5442	20/03/2014		83.431,19	275,32	0,00	83.706,51	83.431,19
20/03/2014	13.592.922/0001-87	5442	20/03/2014		83.431,19	275,32	0,00	83.706,51	83.431,19
Total Pago do Débito: 250.293,57									

Como restou evidenciado no Despacho Decisório do processo nº 10880.904878/2016-87, dos três Darfs localizados com as características indicadas pela requerente na Dcomp, haveria saldo disponível em apenas um deles, no montante de R\$275,32, razão da homologação parcial da compensação objeto desse outro processo.

Conforme consta no demonstrativo abaixo, extraído do Despacho Decisório do processo nº 10880.904878/2016-87, dois dos Darfs foram utilizados para quitar o débito de R\$250.293,57, constante na 1ª DCTF retificadora relativa a março/2014; e um dos Darfs, utilizado no processo nº 10880.904878/2016-87, foi parcialmente consumido em outras duas Dcomps para as quais houve a homologação das compensações e não há litígio:

UTILIZAÇÃO DOS PAGAMENTOS ENCONTRADOS PARA O DARF DISCRIMINADO NO PER/DCOMP				
NÚMERO DO PAGAMENTO	VALOR ORIGINAL TOTAL	PROCESSO(PR)/ PERDCOMP(PD)/ DÉBITO(DB)	VALOR ORIGINAL UTILIZADO	VALOR ORIGINAL DISPONÍVEL
2973523113	83.706,51	Db: cód 5442 PA 20/03/2014	83.706,51	0,00
2973523123	83.706,51	Db: cód 5442 PA 20/03/2014	83.706,51	0,00
2973523133	83.706,51	PD: 04366.24892.130815.1.3.04-8197	39.588,60	-
		PD: 10876.48210.170915.1.3.04-2094	43.842,59	275,32
VALOR TOTAL			250.844,21	275,32

Neste ponto, é importante destacar que o fato de as compensações objeto das duas primeiras Dcomps transmitidas (04366.24892.130815. 1.3.04-8197 e 10876.48210.170915.1.3.04-2094) terem sido homologadas em Despacho Decisório Eletrônico (DDE), em face da exclusão de um dos Darfs na 1ª retificação da DCTF, não impede a análise das demais Dcomps, as quais, embora se refiram a Darfs com as mesmas características, tratam de situação diferente, para a qual houve retificação de DCTF posterior ao Despacho Decisório (2ª retificação) relativamente ao pagamento informado como indevido. Como dito na decisão recorrida: "instalada a discussão, o sucesso da contribuinte em ver homologada a compensação declarada nesta instância administrativa, já fora da órbita do tratamento eletrônico, condiciona-se à comprovação da liquidez e certeza do direito de crédito".

O litígio que remanesce no âmbito do julgamento do presente recurso voluntário é a verificação se a documentação constante nos autos seria suficiente para

demonstrar a não incidência da contribuição social (PIS/Cofins - importação de serviços) e consequentemente considerar o pagamento como indevido.

A interessada acostou à manifestação de inconformidade a Solução de Divergência Cosit nº 11, de 28 de abril de 2011, que veicula, em conclusão, o seguinte entendimento:

13. Diante do exposto, soluciona-se a presente divergência respondendo ao autor da representação, que não incidem a Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e a Cofins-Importação sobre os valores pagos, creditados, entregues ou remetidos para pessoas físicas ou jurídicas domiciliadas no exterior a título de Royalties, cessão do direito de uso ou de licença de uso, desde que estes valores estejam discriminados no documento que fundamentar a operação. Neste caso, as contribuições sobre a importação incidirão apenas sobre eventuais valores referentes a serviços conexos contratados. Entretanto, se o documento que lastreia a operação não for suficientemente claro para individualizar o que é serviço e o que é Royalties, o valor total deverá ser considerado referente a serviços e sofrer a incidência das mencionadas contribuições.

De outra parte, a compensação tributária pressupõe a liquidez e certeza do crédito a ser utilizado no encontro de contas, nos termos do art. 170 do CTN, e, em se tratando de pedido de reconhecimento de direito creditório (restituição de pagamento indevido), o ônus da prova é da própria requerente, nos termos do art. 36 da Lei nº 9.784/99, seguindo a regra geral de que quem pleiteia um direito deve também prová-lo.

Não tendo obtido êxito em seu pleito no despacho decisório, pode a contribuinte apresentar a documentação que comprovaria o seu direito juntamente com a manifestação de inconformidade, nos termos delimitados pelo art. 16 do Decreto nº 70.235/72, aplicável à manifestação de inconformidade por força do art. 74, §11 da Lei nº 9.430/96, providência que adotou acostando aos autos os documentos das fls. 93/120, com as seguintes informações que interessam ao caso:

- No Contrato de Câmbio, descreve-se a natureza do fato como: "Servicos - Direitos Autorais - Cessao ou uso de programas de computador".

- Na Invoice nº 2012122, de 31/12/2012, a descrição é dada por: "License and maintenance fee / F-Secure products 7-12/2012".

- No Contrato de Licença e Distribuição (License and Distribution Agreement), observa-se que o contrato envolve outros serviços a serem fornecidos pela empresa estrangeira ("F-Secure") à recorrente ("Company"), tais como serviços de suporte, manutenção, treinamento e marketing (vide no Contrato "3 F-Secure's Duties" e "Schedule 1").

Como se vê, os documentos juntados pela então manifestante demonstram que, além de licença de uso de programas de computador mencionados pela recorrente, o contrato envolve vários outros serviços passíveis de tributação pelas contribuições de PIS/Cofins-importação.

Como já havia concluído o julgador *a quo*, a então manifestante não logrou êxito em demonstrar os valores que teriam sido pagos exclusivamente a título de licença de uso de programas de computador, além de, em relação à retificação da DCTF efetuada após o

Despacho Decisório, não ter trazido aos autos os documentos contábeis/fiscais acerca do real valor devido da contribuição para o período de apuração, nestes termos:

(...)

E, no caso, os documentos apresentados, relativos a fatura de licença e taxa de manutenção e do Acordo de Licença e taxa de Manutenção, Conservação (fls. 100/119 do processo 10880.904878/2016-87 e também constantes dos demais processos), estão em língua inglesa, não traduzidos, e não permitem identificar a discriminação de valores componentes do valor pago a que se reporta a Solução de Divergência.

Recorde-se que a DCTF é instrumento de confissão de dívidas, por expressa disposição legal (§§ 1º e 2º do art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 13/06/1984) e pressupõe-se que, à época da entrega dessas declarações a contribuinte tenha verificado a ocorrência do fato gerador do tributo e apurado o montante a pagar conforme confessado, declarado e recolhido. Necessário então provar que houve o erro a ser retificado.

(...)

Reitere-se que a entrega da declaração de compensação – instrumento que a partir da edição da MP nº 66, de 2002, passou a integrar a própria essência do instituto da compensação –, não prescinde da necessidade de que o credor da Fazenda Pública possa comprovar a liquidez e certeza do direito de crédito, nos termos do art. 170, da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN).

No caso em foco, em que o crédito aproveitado em declaração de compensação teria suposta origem em pagamento maior que o apurado e devido, a comprovação da certeza e liquidez do direito ata-se intimamente à necessária comprovação do erro presente em confissão/declaração prestada à Administração Tributária.

Vale destacar que essa exigência está expressa no artigo 147 do Código Tributário Nacional:

(...)

Acrescente-se, acerca da produção de provas, que nos termos dispostos no art. 923 do RIR/99, a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

(...)

Dessa forma, os registros contábeis e demais documentos fiscais acerca do real valor devido a título da contribuição apurada, bem como acerca dos fatos que ensejaram o pagamento alegadamente não sujeito a incidência da contribuição, para o período de apuração em questão, são indispensáveis para que se comprove a existência do direito creditório indicado em DCOMP.

No caso dos autos, como visto acima, verificou-se que a interessada procedeu à posterior retificação da declaração DCTF, deixando de apresentar a escrituração contábil e fiscal, bem como toda a documentação que a acoberta bem como que justifique a alegação de não incidência da contribuição.

Assim, diante de informações diversas prestadas pela contribuinte a respeito do valor de um débito de determinado período – inclusive mediante retificação da DCTF –, e tendo ela recolhido DARF em montante equivalente ao maior valor declarado em declaração, com efeito de confissão de dívida, válida quando da ciência dos DEE, não é possível atestar a certeza e liquidez de indébito daí decorrente, senão mediante a apresentação da documentação contábil/fiscal, comprovando-se efetivamente o valor realmente apurado ou a alegada não incidência.

Não discorda a recorrente que teria o ônus de apresentar, com esteio no Parecer Cosit nº 2/2015, a "Comprovação documental do erro de fato demonstrando o crédito como líquido e certo".

No entanto, a recorrente não apresentou os documentos contábeis/fiscais que comprovariam o erro na DCTF vigente por ocasião do despacho decisório e a veracidade da 2ª DCTF retificadora, nem tampouco demonstrou a segregação dos valores de royalties remetidos ao exterior das parcelas dos demais serviços prestados pela empresa estrangeira referidos no Contrato de Licença e Distribuição, embora o julgador *a quo* já tivesse apontado a falta desses documentos para o reconhecimento do direito à restituição/compensação.

Como se sabe, incumbiria à recorrente, por ocasião do recurso voluntário, apresentar elementos modificativos ou extintivos da decisão recorrida, nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 e do art. 36 da Lei nº 9.784/99, inclusive, a prova documental que se destinasse a contrapor razões ou fatos aduzidos pelo julgador *a quo* (art. 16, §4º, "c" do Decreto nº 70.235/72).

Assim, pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula