



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.900817/2019-65
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-010.546 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de junho de 2023
Recorrente UNIFY - SOLUÇÕES EM TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 13/08/2013

ÔNUS DA PROVA. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO. LIQUIDEZ E CERTEZA. ARTIGO 373, INCISO I DO CPC.

Em processos decorrentes da não-homologação de declaração de compensação, deve o Contribuinte apresentar e produzir todas as provas necessárias para demonstrar de maneira inequívoca a liquidez e certeza de seu direito de crédito. No âmbito do processo administrativo fiscal, constando perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil a utilização integral do crédito para quitação de outro débito, o ônus da prova sobre o direito creditório recai sobre o contribuinte, aplicando-se o artigo 373, inciso I do Código de Processo Civil.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jorge Luis Cabral, Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Marina Righi Rodrigues Lara, Cynthia Elena de Campos, Alexandre Freitas Costa e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausentes a conselheira Renata da Silveira Bilhim e o conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3402-010.546 - 3ª Seção/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10980.900817/2019-65

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 109-010.982, proferido pela 5ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 09 que por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade e não reconheceu o direito creditório.

A decisão recorrida foi proferida com a seguinte Ementa:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Data do fato gerador: 13/08/2013

LICENCIAMENTO DE SOFTWARES. COFINS-IMPORTAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA.

Não incide a Cofins-Importação sobre qualquer pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior a título de royalties como contrapartida pelo licenciamento de *softwares*.

Porém, se no contrato de licenciamento houver a previsão de prestação de serviços de manutenção e suporte técnico, além do simples licenciamento do *software*, sobre os pagamentos referentes a esses serviços incidirá a contribuição.

Nos casos em que o contrato não for apresentado ou não for suficientemente claro para individualizar esses componentes, o valor total deverá ser considerado referente a serviços e, com isso, sofrer a incidência da contribuição.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Por bem reproduzir os fatos, transcrevo o relatório da decisão de primeira instância:

Trata-se de Pedido de Restituição/Ressarcimento - PER/Dcomp nº 18366.59546.290915.1.2.04-9610, utilizando-se de suposto crédito de COFINS no valor de R\$ 334.940,73, com origem no Darf recolhido em 13/08/2013, código 5442 (COFINS - IMPORTAÇÃO DE SERVIÇOS), referente ao período de apuração 13/08/2013, na importância de R\$ 345.372,53.

Nesse contexto, o DD (fls. 628-630) contém os seguintes argumentos:

1-SUJEITO PASSIVO / INTERESSADO				
CPF / CNPJ	NOME / NOME EMPRESARIAL			
67.071.001/0001-06	UNIFY - SOLUCOES EM TECNOLOGIA DA INFORMACAO LTDA.			
2-IDENTIFICAÇÃO DO PER/DCOMP				
PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO	
18366.59546.290915.1.2.04-9610	13/08/2013	Pagamento Indevido ou a Maior	10980-900.817/2019-65	
3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL				
O crédito em análise corresponde ao valor dos pedidos de restituição.				
Valor do crédito em análise: R\$ 334.940,73				
Valor do crédito reconhecido: R\$ 0,00				
Características do DARF discriminado no PER/DCOMP				
Período de apuração	Código de receita	Valor total do DARF	Data de arrecadação	
13/08/2013	5442	345.372,53	13/08/2013	
A partir do DARF informado para os PER/DCOMP objeto dessa análise, foram localizados um ou mais pagamentos, com a seguinte utilização:				
Qt. pag.	Valor total	Alocação a débito	Utilização Processo	Utilização PER/DCOMP Parcelamento Especial
1	345.372,53	10.431,80	0,00	0,00
			Utilização total	Saldo disponível
			10.431,80	334.940,73
Entretanto, a análise do crédito resultou em reconhecimento inferior ao saldo disponível do pagamento.				
Concluída a análise do direito creditório, chegou-se à seguinte decisão:				
Diante do exposto, INDEFIRO o pedido de restituição/ressarcimento apresentado no PER/DCOMP acima identificado.				
Além do exposto acima, informações complementares sobre a análise de crédito compõem o despacho decisório. Para contribuintes optantes pelo domicílio tributário eletrônico (DTE) essas informações são apresentadas na sequência. Para contribuintes não optantes pelo DTE, consultar o despacho decisório completo no e-CAC, no endereço receita.economia.gov.br, assunto "Restituição e Compensação", item "Consulta Despacho Decisório PER/DCOMP".				
Base legal: Arts. 165 e 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN).				

O despacho decisório foi fundamentado na Informação Fiscal de fls. 631, a seguir reproduzido:

INFORMAÇÃO FISCAL
Processo: 10010.038259/0818-08 Interessado: UNIFY - SOLUCOES EM TECNOLOGIA DA INFORMACAO LTDA. CNPJ: 67.071.001/0001-06 Data: 15 de janeiro de 2019
Trata-se de Pedido de Restituição – Pagamento Indevido ou a Maior.
O interessado foi intimado, conforme Termo de Intimação Fiscal nº 097/2018 de 23/08/18 a apresentar informações sobre os PERDCOMP nº 183665954629091512049610 e 338388108929091512042034.
Cientificado eletronicamente em 29/08/18, conforme consta no Dossiê Eletrônico nº 10010.038259/0818-08, não apresentou as informações solicitadas no referido Termo, nem explicações e/ou documentos que justificassem a omissão à resposta.
É o relatório.
Como o contribuinte não atendeu ao Termo de Intimação Fiscal que solicitava explicações para a análise dos pedidos de restituição em questão, fica prejudicada a análise do pleito. Assim, indefiro os pedidos.
Mario Andrey Bertelli AFRFB Matr. 601115

Cientificado do Despacho Decisório em 12/03/2019, o contribuinte apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 401 a 408 em 10/04/2019, onde alega, em síntese, o disposto a seguir.

Inicialmente a impugnante alega a tempestividade da manifestação de inconformidade e na sequência faz uma apresentação dos fatos, concluindo que faz jus à recuperação desses créditos, eis que houve recolhimento indevido de PIS/COFINS-Importação na remessa de valores à Unify/Alemanha decorrente de licença de uso de software.

Sustenta que importa licenciamento de uso de software da Unify Alemanha, com posterior sublicenciamento a clientes locais. Ademais, destaca que não faz nenhum tipo de customização ou mesmo tem acesso ao código fonte das licenças importadas.

Que apesar de não incidir as contribuições ao PIS e COFINS, na modalidade importação, em tais operações, a Impugnante procedeu ao seu recolhimento integral.

Após a constatação de que o entendimento da RFB era diverso, de que não incide COFINS-importação sobre o pagamento de valores a pessoa jurídica do exterior pelo licenciamento de uso de software, a Impugnante procedeu ao levantamento do montante a ser recuperado de seu crédito extemporâneo.

Para a comprovação dos seus créditos, a Impugnante apresenta os seguintes documentos:

- (1) Faturas (Invoices): No mês de agosto de 2013, das 290 faturas de importação identificou 175 (cento e setenta e cinco), em que houve o pagamento indevido da COFINS-importação, as quais estão consignadas em planilha, em mídia não regravável (Doc. 3);
- (2) Planilha excel: Informações sobre as faturas, em mídia não regravável (Invoices) (Doc. 4);
- (3) DCTFs — página 2 (Doc. 5);

(4) Comprovante de pagamento de Cofins-Importação, código 5442 (Doc. 6);

(5) PER/DCOMP (Doc. 7);

(6) Comprovante de pagamento da importação (Doc. 8).

E que considerando o princípio da verdade material, é imperativo que sejam reconhecidos os créditos decorrentes do pedido de restituição, devidamente comprovados.

Nesse sentido, cita Marcos Vinicius Neder e Celso Antonio Bandeira de Mello.

Alega que a glosa dos créditos apurados decorreu unicamente da não apresentação de dos documentos aptos à sua comprovação.

Sustenta novamente que a própria RFB entende que na remessa de valores a domiciliados no exterior a título de royalties (no que se enquadra a licença de uso de software), não haveria incidência de PIS/COFINS-Importação. Cita a Solução de Consulta Cosit nº 316/2017.

Requer que seja reconhecida a integralidade do crédito fiscal e disponibilizado o seu efetivo ressarcimento em pecúnia.

Por fim, destaque-se que em 17/12/2021 a Receita Federal recebeu Notificação da Justiça Federal, Seção Judiciária do Paraná, informando da concessão de Liminar em Mandado de Segurança impetrado por UNIFY - SOLUCOES EM TECNOLOGIA DA INFORMACAO LTDA, para imediato cumprimento, fixando o prazo de 20 (vinte) dias para julgamento do litígio no âmbito administrativo (fls. 636-643).

3 - DISPOSITIVO

Ante o exposto, **julgo procedente** o pedido, concedendo a segurança pleiteada para reconhecer o direito da impetrante a que seja proferida decisão nas manifestações de inconformidade apresentadas nos Processos Administrativos nºs. 10980.900816/2019-11 e 10980.900817/2019-65, no prazo de 20 (vinte) dias, extinguindo o processo com julgamento do mérito, com fundamento no art. 487, I do Código de Processo Civil.

A Recorrente foi intimada pela via eletrônica em data de 13/01/2022 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de e-fls. 658), apresentando Recurso Voluntário em 14/02/2022, o que fez para argumentando que não restam dúvidas quanto à demonstração do Direito em relação à não incidência das Contribuições PIS e COFINS sobre importações de licenças de *softwares*, e comprovado que as operações realizadas pela Recorrente se referiam à importações de licenciamento de softwares, nesse caso a prova se deu por meio das *invoices*.

Com isso, pediu pela realização de diligência para que a fiscalização da Receita Federal realize procedimento de fiscalização analisando todas as *invoices* acostadas às fls. 409/622;

Através do r. Despacho de e-fls. 675 o processo foi encaminhado para sorteio

É o relatório.

Voto

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora.

1. Pressupostos legais de admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

2. Mérito

Conforme relatório, versa o presente litúgio sobre Pedido de Restituição/Ressarcimento de crédito de COFINS, o qual foi negado pela DRF de origem em razão do não atendimento à intimação inicial, na forma certificada na Informação Fiscal colacionada no relatório deste voto.

Não obstante a Contribuinte não ter apresentado a documentação inicialmente, com a Manifestação de Inconformidade foram anexados os seguintes documentos:

- (1) Faturas (Invoices): No mês de agosto de 2013, das 290 faturas de importação identificou 175 (cento e setenta e cinco), em que houve o pagamento indevido da COFINS-importação, as quais estão consignadas em planilha, em mídia não regravável (Doc. 3);
- (2) Planilha excel: Informações sobre as faturas, em mídia não regravável (Invoices) (Doc. 4);
- (3) DCTFs — página 2 (Doc. 5);
- (4) Comprovante de pagamento de Cofins-Importação, código 5442 (Doc. 6);
- (5) PER/DCOMP (Doc. 7);
- (6) Comprovante de pagamento da importação (Doc. 8).

Observou o ilustre Julgador de primeira instância que:

- ✓ De acordo com a Solução de Consulta Cosit nº 374, de 2017, o contrato que dá origem ao pagamento pelos *royalties* pode remunerar prestação de serviços, devendo ser separada a parcela do pagamento relativa aos *royalties* da relativa à prestação de serviços, de modo que a Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e a Cofins-Importação incidam somente sobre esta última. Caso o contrato não seja suficientemente claro para individualizar os valores, a incidência das contribuições na importação deverá ser sobre o valor total;
- ✓ Com isso, para saber se há ou não incidência das contribuições para o PIS/Pasep-Importação e a Cofins-Importação, deve-se levar em consideração o contido no contrato de licenciamento de *software*.

Por sua vez, igualmente observou o ilustre Julgador de primeira instância que a contribuinte, além de não apresentar à fiscalização este contrato, nenhum outro documento ou explicação, também deixou de apresentá-lo em sua impugnação.

Com isso, conclui a DRJ que os documentos apresentados nos autos até aquele momento não seriam suficientes para comprovar a liquidez e certeza do crédito pleiteado, motivo pelo qual a Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente.

De fato, é possível constatar nos autos, especificamente às fls. 409 a 622, que a contribuinte apresentou as *invoices* mencionadas pela defesa. Todavia, o ilustre julgador de primeira instância constatou que não é possível confirmar somente com base em tais documentos, se a concessão de licença sobre determinados softwares, adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no exterior, corresponde à importação de serviços provenientes do exterior, considerando que neste caso acarretaria a incidência das contribuições em questão sobre o pagamento o crédito ou a remessa de valores efetuados como contraprestação pelo serviço prestado.

Com isso, foi consignado na decisão recorrida sobre a necessidade de se trazer aos autos os contratos de licença, regulados e protegidos pela legislação sobre direitos autorais, em que o titular dos direitos do software efetua a cessão desses direitos autorais a terceiros mediante contraprestação.

Na forma permitida pelo artigo 50, § 1º da Lei nº 9.784/1999, passo à transcrição dos fundamentos que motivaram o v. Acórdão da DRJ de origem, sobre os quais concordo na íntegra e peço vênia para adotar:

Registre-se que a matéria relativa à licença de uso de software já foi pormenorizadamente examinada pela Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) na Solução de Consulta Cosit nº 374, de 17 de agosto de 2017.

Transcrevem-se os fundamentos da Solução de Consulta Cosit nº 374, de 2017, que concluem pela natureza jurídica de *royalties* dos pagamentos decorrentes de licença de uso de software:

12. Por sua vez, o conceito de royalties na área tributária foi introduzido pela Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, que, em seu art. 22, assim dispôs:

Art. 22. Serão classificados como "royalties" os rendimentos de qualquer espécie decorrentes do uso, fruição, exploração de direitos, tais como:

- a) direito de colher ou extrair recursos vegetais, inclusive florestais;*
- b) direito de pesquisar e extrair recursos minerais;*
- c) uso ou exploração de invenções, processos e fórmulas de fabricação e de marcas de indústria e comércio;*
- d) exploração de direitos autorais, salvo quando percebidos pelo autor ou criador do bem ou obra.*

Parágrafo único. Os juros de mora e quaisquer outras compensações pelo atraso no pagamento dos "royalties" acompanharão a classificação destes. (Destaquei)

11. Vê-se, pois, que os rendimentos decorrentes da exploração de direitos autorais, como é o caso da licença de uso de software, quando não feita pelo próprio autor, são classificados como royalties

Conclui ainda a Solução de Consulta Cosit nº 374, de 2017, que os *royalties*, em todas as suas formas, por constituírem-se obrigação de dar, não são serviços, de modo que não há a ocorrência do fato gerador da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação quando do pagamento ou remessa a título de royalties. Transcreve-se mais um excerto da mencionada Solução de Consulta:

14. Em apertada síntese, é possível dizer que a retrotranscrita Solução de Consulta conclui que, como os *royalties*, em todas as suas formas descritas no art. 22 da Lei nº 4.506, de 1964, constituem obrigação de dar, não estão abrangidos pelo conceito de serviços, que pressupõem uma obrigação de fazer.

15. Assim, como o fato gerador da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação, descrito no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.865, de 2004, requer um pagamento pela **prestação de serviços** a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, não ocorre o fato gerador das contribuições no pagamento relativo a *royalties*.

16. Há que se observar ainda que, nos termos da Solução de Consulta nº 71, de 2015, quando da concomitância, no mesmo contrato, de *royalties* e de fornecimento de serviços, a Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e a Cofins-Importação não incidirão apenas sobre o valor pago a título de *royalties*. Ainda, caso o contrato não seja suficientemente claro para individualizar os valores, o valor total deverá sofrer a incidência das contribuições. (Grifo do original)

Adverte, no entanto, a Solução de Consulta Cosit nº 374, de 2017, que o contrato que dá origem ao pagamento pelos *royalties* pode também remunerar prestação de serviços. Nesse caso, deve-se separar a parcela do pagamento relativa aos *royalties* da relativa à prestação de serviços, de modo que a Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e a Cofins-Importação incidam somente sobre esta última. Caso o contrato não seja suficientemente claro para individualizar os valores, a incidência das contribuições na importação deverá ser sobre o valor total.

Transcreve-se a ementa da Solução de Consulta Cosit nº 374, de 2017:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Não incide a Contribuição para o PIS/PASEP-Importação sobre qualquer pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior a título de royalties, sem que haja prestação de serviços vinculada a essa cessão de direitos. Entretanto, se o documento que embasa a operação não for suficientemente claro para individualizar os royalties e os serviços conexos, o valor total da operação será considerado como correspondente à prestação de serviços e, como tal, sofrerá a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação.

Parcialmente vinculada à Solução de Consulta Cosit nº 71, de 10 de março de 2015, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 04 de maio de 2015.

Dispositivos Legais: Lei nº 4.506, de 1964, arts. 21, 22 e 23; Lei nº 10.865, de 2004, arts. 1º, 3º e 7º, II; e IN RFB nº 1.455, de 2014, art. 17.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Não incide a Cofins-Importação sobre qualquer pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior a título de royalties, sem que haja prestação de serviços vinculada a essa cessão de direitos. Entretanto, se o documento que embasa a operação não for suficientemente claro para individualizar os royalties e os serviços conexos, o valor total da operação será considerado como

correspondente à prestação de serviços e, como tal, sofrerá a incidência da Cofins-Importação.

Parcialmente vinculada à Solução de Consulta Cosit nº 71, de 10 de março de 2015, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 04 de maio de 2015.

Dispositivos Legais: Lei nº 4.506, de 1964, arts. 21, 22 e 23; Lei nº 10.865, de 2004, arts. 1º, 3º e 7º, II; e IN RFB nº 1.455, de 2014, art. 17.

Cabe ainda informar que este já era o entendimento da Cosit, conforme Solução de Consulta Cosit nº 316, de 20 de junho de 2017, citada pela impugnante, conforme ementa a seguir transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP EMENTA: PIS/PASEP-IMPORTAÇÃO. LICENÇA DE USO DE SOFTWARE. NÃO INCIDÊNCIA.

A Contribuição para o PIS/Pasep-Importação não incide sobre o pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior a título exclusivo de Royalties.

Classificam-se como Royalties, dentre outros, os rendimentos decorrentes de licença de uso de software.

Caso haja prestação de serviços técnicos e assistência técnica vinculados a essa cessão, e os valores devidos a tal título vierem destacados no contrato que fundamentar a operação, haverá a incidência do PIS/Pasep-Importação apenas sobre tais rubricas. Entretanto, se o documento que lastreia a operação não for suficientemente claro para individualizar o que é devido por serviço e o que são royalties, o valor total das remessas deverá ser considerado referente a serviços, e sofrer a incidência da mencionada contribuição.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 10.865, de 2004, art. 1º, caput e § 1º, e art. 3º, inciso II; Lei nº 4.506, de 1964, arts. 22 e 23; Lei nº 9.609, de 1998, art. 2º; Lei nº 9.610, de 1998, art. 7º; IN SRF nº 252, de 2002, art. 17; IN SRF nº 404, de 2002, art. 8º, e IN RFB nº 1.455, de 2014, art. 17.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS EMENTA: COFINS-IMPORTAÇÃO. LICENÇA DE USO DE SOFTWARE. NÃO INCIDÊNCIA.

A Cofins-Importação não incide sobre o pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior a título exclusivo de Royalties.

Classificam-se como Royalties, dentre outros, os rendimentos decorrentes de licença de uso de software.

Caso haja prestação de serviços técnicos e assistência técnica vinculados a essa cessão e os valores devidos a tal título vierem destacados no contrato que fundamentar a operação, haverá a incidência da Cofins-Importação apenas sobre tais rubricas. Entretanto, se o documento que lastreia a operação não for suficientemente claro para individualizar o que é devido por serviço e o que são royalties, o valor total das remessas deverá ser considerado referente a serviços, e sofrer a incidência da mencionada contribuição.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 10.865, de 2004, art. 1º, caput e § 1º, e art. 3º, inciso II; Lei nº 4.506, de 1964, arts. 22 e 23; Lei nº 9.609, de 1998, art. 2º; Lei nº 9.610, de 1998, art. 7º; IN SRF nº 252, de 2002, art. 17; IN SRF nº 404, de 2002, art. 8º, e IN RFB nº 1.455, de 2014, art. 17.

Diante do exposto, conclui-se que não incidem a Contribuição para o PIS/Pasep- Importação e a Cofins-Importação sobre qualquer pagamento, crédito, entrega, emprego ou remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior a título de *royalties* como contrapartida pelo licenciamento de *softwares*. Porém, se no contrato de licenciamento houver a previsão de prestação de serviços de manutenção e suporte técnico, além do simples licenciamento do *software*, sobre os pagamentos referentes a esses serviços incidirão as contribuições. Nos casos em que o contrato não for suficientemente claro para individualizar esses componentes, o valor total deverá ser considerado referente a serviços e, com isso, sofrer a incidência das contribuições.

No caso concreto, para saber se há ou não incidência das contribuições para o PIS/Pasep-Importação e a Cofins-Importação, deve-se levar em consideração o contido no contrato de licenciamento de *software*.

E compulsando os autos do processo, verificamos que o contribuinte além de não apresentar à fiscalização este contrato e nenhum outro documento ou explicação, também deixou de apresentá-lo em sua impugnação.

De acordo com o que estabelece o Decreto nº 70.235/1972, a impugnação formalizada deve ser instruída com os documentos em que fundamente suas alegações, conforme disposto em seus art. 15 e 16:

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

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

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

(...)

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

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

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

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

(...) (Grifei)

Cumpramos destacar que nos termos da legislação processual em vigor, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito (art. 373, inciso I, do Código de Processo Civil).

Cabe ainda lembrar, que o contribuinte recolheu débitos da COFINS-Importação (Código de Receita 5442) em 22/02/2013 e promoveu a sua escrituração na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF.

Posteriormente, apurou que tal recolhimento seria indevido, razão pela qual retificou a DCTF e transmitiu o PER com o objetivo de ressarcimento.

Porém, a retificadora da DCTF apresentada, na qual não consta o débito da COFINS-Importação ora questionado, não é suficiente para demonstrar a existência do crédito pleiteado, visto ser indispensável que a origem do crédito seja comprovada por documentação hábil e idônea que dê suporte à declaração.

Ocorre que somente pelos documentos acostados aos autos, não é possível concluir se a remessa se deu realmente em contrapartida pelo licenciamento de softwares, ou se para pagamento por prestação de serviços.

E os documentos apresentados pelo contribuinte não são suficientes para comprovar a liquidez e certeza do crédito pleiteado.

Considerando as mesmas razões expostas na decisão acima reproduzida, nem mesmo com a peça recursal a Contribuinte trouxe aos autos os contratos em referência ou qualquer outra comprovação suscitada para motivar a improcedência da Manifestação de Inconformidade, faltando com o seu ônus probatório delimitado pelo artigo 373, inciso I do Código de Processo Civil.

Com efeito, em razão da busca pela verdade material, sempre deverá prevalecer a possibilidade de apresentação de todos os meios de provas necessários para comprovação do direito pleiteado.

Todavia, ainda que aplicada a verdade material para exaurir toda e qualquer dúvida sobre a realidade fática, não há como socorrer a parte que permaneceu inerte quanto ao seu ônus da prova.

Neste sentido, colaciono as decisões abaixo ementadas:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Data do Fato Gerador: 20/04/2007

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

(Acórdão nº 9303-007.218 – PAF nº 10840.909854/2011-86 – 3ª Turma da CSRF - Relator: Conselheiro Rodrigo da Costa Possas)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 30/04/2004

COMPENSAÇÃO. RECOLHIMENTOS INDEVIDOS DE COFINS/PIS. AUSÊNCIA DE LIQUIDEZ E CERTEZA DO DIREITO CREDITÓRIO.

É ônus do contribuinte comprovar a liquidez e certeza de seu direito creditório, conforme determina o caput do art. 170 do CTN, devendo demonstrar de maneira inequívoca a sua existência.

RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE NEGADO.

(Acórdão nº 9303-002.562 – PAF nº 10120.904658/2009-26 – 3ª Turma da CSRF -
Relator: Conselheiro Rodrigo da Costa Possas)

Destaco a fundamentação que embasou o voto condutor do v. Acórdão nº 9303-002.562, de relatoria do Ilustre Conselheiro Rodrigo da Costa Possas, abaixo reproduzida:

Aqui o ônus probante é daquele que pleiteia o direito creditório, nos exatos termos do art. 333 do CPC. A comprovação de uma das partes de determinado fato ou situação jurídica decorre das distribuições legais do ônus da prova. **Há que se “convencer” o julgador da existência do direito e a parte contrária dos fatos impeditivos, modificativos ou extintivos do direito do sujeito ativo.**

O que ocorre é a assunção dos riscos de uma decisão desfavorável de quem efetivamente tinha o ônus probatório, ou seja, o encargo jurídico de demonstrar a veracidade de fatos ou a existência de situações jurídicas que ensejassem que os julgadores tomassem uma decisão que lhe fosse favorável. Não há a obrigatoriedade das partes em se produzir a prova. É interesse de ambas as partes em fazê-lo. Mas se o ônus decair em uma parte e ela não o faz, assume os riscos e as consequências estabelecidas no arcabouço jurídico relacionado àquela matéria.

O ônus da prova não é um dever e nem um comportamento necessário da parte interessada, mas um direito de a parte poder convencer os julgadores acerca da veracidade de suas alegações, aumentando as chances de uma decisão favorável.

In casu, **o titular do direito creditório, em tese, é que tem que provar, por meio de provas suficientes para demonstrar a certeza e liquidez do direito.** A meu ver o contribuinte não se desincumbiu desse ônus.

Destarte, **apenas com a retificação da DCTF não gera direito creditório. Mesmo que haja uma retificação a destempo, o fato é que este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais vem relativizando o entendimento da preclusão tanto da retificação da DCTF quanto ao momento da apresentação de provas, desde sejam provas cabais, necessárias e suficientes.** A prova deve exaurir em si mesma, ou seja, a sua simples apresentação é suficiente para a comprovação do direito, não tendo que se fazer outras averiguações. Reforçando: **quando demonstrado pelo contribuinte, que o seu direito creditório é líquido e certo, tudo em homenagem ao Princípio da Verdade Material, desde que sejam apresentadas as provas necessárias e suficientes para embasar a operação, tem-se relativizado a ocorrência da preclusão temporal.** Nesse sentido, há diversos julgados, tais como:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2003

DCTF. RETIFICAÇÃO CONSIDERADA NÃO ESPONTÂNEA EM PROCESSO ANTERIOR. VERDADE MATERIAL.

DCTF retificadora apresentada de forma não espontânea, em virtude de transmissão efetivada após a ciência de despacho decisório de não homologação de compensação, que não reconhecer o direito creditório alegado, viabiliza compensações posteriores, relativas a esse mesmo crédito se for comprovada através dos documentos fiscais competentes em virtude do princípio da verdade material.

DÉBITOS CONFESSADOS. RETIFICAÇÃO. NECESSIDADE DE ESCRITA FISCAL. COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.

Eventual retificação dos valores confessados em DCTF deve ter por fundamento, como no caso, os dados da escrita fiscal do contribuinte, para a comprovação da existência de direito creditório decorrente de pagamento indevido (Acórdão 130201.015 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária)

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2004

PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO DA DCTF APÓS O DESPACHO DECISÓRIO. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. AUSÊNCIA DE PROVA DO DIREITO CREDITÓRIO. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. O contribuinte, a despeito da retificação extemporânea da DCTF, tem direito subjetivo à compensação, desde que apresente prova da existência do crédito compensado. A simples retificação, desacompanhada de suporte probatório, não autoriza a homologação da compensação do crédito tributário. Recurso Voluntário Negado. Direito Creditório Não Reconhecido.

(Acórdão 3802001.550 – 2ª Turma Especial)

Observe-se que para que seja aceito o direito creditório, ainda que a DCTF não tenha sido retificada espontaneamente, deve ser comprovado de maneira cabal o direito creditório, mediante a comprovação dos valores pagos a maior pela apresentação da contabilidade escriturada à época dos fatos, acompanhada por documentos que a embasam. É dizer, planilha confeccionada pela empresa, desacompanhada de quaisquer outros documentos, não se prestam à finalidade almejada.

Aliás, a consulta ao banco de dados da jurisprudência deste Conselho, demonstra que há diversos pedidos de compensação da Recorrente, que foram denegados pela ausência de prova, como os Acórdãos 3802001.602, 3801001.660, 3801001.659, 3802001.598, 3802001.599, 3802001.593, entre outros. **(sem destaques no texto original)**

Portanto, deve ser mantida a decisão de primeira instância.

3. Dispositivo

Ante o exposto, conheço e nego provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos