



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13603.905793/2012-50
Recurso Voluntário
Resolução nº **3401-002.377 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 27 de julho de 2021
Assunto SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA
Recorrente PETRONAS LUBRIFICANTES BRASIL S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator. Fez sustentação oral por videoconferência, o patrono do contribuinte, Dr. Jean Adriano da Silva OAB / Outros Nº: OAB/DF 48.195 - Gaia Silva Gaede Advogados.

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ronaldo Souza Dias (Presidente), Luis Felipe de Barros Reche, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Fernanda Vieira Kotzias, Gustavo Garcia Dias dos Santos e Leonardo Ogassawara de Araujo Branco.

Relatório

Admissibilidade do recurso

O Recurso Voluntário interposto atende aos pressupostos de admissibilidade, de sorte que dele se pode tomar conhecimento.

Quanto à tempestividade, não consta dos autos elemento que permita atestar a data do recebimento, pela unidade preparadora, do recurso postado pela recorrente.

O carimbo de recebimento apostado pela unidade preparadora à primeira folha da peça recursal está ilegível. O documento foi firmado pelo signatário representante legal da recorrente em 18/09/2013, data em que também foram protocolizados outros processos da empresa com mesmo mérito, julgados na presente sessão.

Não tendo a unidade preparadora da RFB se manifestado sobre a tempestividade do recurso, nem tomado providências para que se soubesse, com convicção, a data do recebimento do documento antes do envio do processo a este Conselho, tomo como tempestiva a peça apresentada, a qual passo a analisar quanto aos demais aspectos.

Não havendo arguição de preliminares, passo então à análise do mérito.

Voto

Conselheiro Luis Felipe de Barros Reche, Relator.

O litígio em tela se instaura com Manifestação de Inconformidade formalizada pela recorrente em decorrência do indeferimento do pedido de compensação formalizado no PER/DCOMP n.º 01187.97227.081211.1.3.04-6843, de 08/12/2011 (doc. fls. 002 a 006).

Com base nesse documento, a empresa informou ter realizado recolhimento a maior de COFINS-Importação oriundo de pagamento efetuado por DARF de 29/08/2008, no montante de R\$ 35.012,31, o qual pretendia compensar com débitos de COFINS relativos ao período de apuração NOV/2011, em montante de R\$ 47.063,55. Entende a empresa que o pagamento seria indevido por ter a Contribuição incidido sobre remessa de valores ao exterior a título de *royalties*.

A compensação declarada não foi homologada pela unidade jurisdicionante (DRF/Contagem) por meio de Despacho Decisório no qual, baseando-se em dados constantes de seus sistemas informatizados, a unidade informou ter constatado que o pagamento informado teria sido utilizado para quitar débitos do contribuinte relativos ao mesmo período encerrado em 29/08/2008, não restando crédito disponível para a compensação pretendida.

Analisando o caso, o colegiado de primeira instância concluiu pela improcedência da Manifestação de Inconformidade protocolizada, chegando ao entendimento de que o sujeito passivo não teria logrado êxito ao demonstrar a irregularidade do recolhimento. Fundamentou-se a decisão recorrida nos termos do voto condutor (fls. 037 – grifos nossos):

“O contribuinte apresenta a cópia de uma fatura na qual supostamente estaria pagando royalties com base em um contrato de 2000/2001 para justificar que o débito confessado em DCTF relativo à remessa ao exterior em contrapartida a serviços provenientes do exterior seria indevido. Cita ementa de consulta relativa a outro contribuinte.

Embora a consulta à interpretação da legislação tributária somente tenha eficácia para o consulente, não alcançando terceiros, nada impede que se aplique o mesmo entendimento. Entretanto, o entendimento adotado na RFB e que também está exposto nessa consulta deixa claro que não haverá incidência da Contribuição para a Cofins-Importação sobre o valor pago a título de royalties se o contrato discriminar os valores dos royalties, dos serviços técnicos e da assistência técnica de forma individualizada. Neste caso, a contribuição sobre a importação incidirá apenas sobre os valores dos serviços conexos contratados. Porém, se o contrato não for suficientemente claro para individualizar estes componentes, o valor total deverá ser considerado referente a serviços e sofrer a incidência da mencionada contribuição.

Ademais, a DCTF retificada após a ciência do despacho decisório não constitui prova nem tem nenhuma força de convencimento e só pode ser considerada como argumento de impugnação, não produzindo efeitos quando reduz débitos que tenham sido objeto de exame em procedimento de fiscalização (Instrução Normativa RFB 1.110/2010, art. 9º, § 2º, I, c).

(...)

A declaração apresentada presume-se verdadeira em relação ao declarante (CC, art. 131 e CPC, art. 368). A DCTF válida, oportunamente transmitida, faz prova do valor do débito contra o sujeito passivo e em favor do fisco. Entretanto, essa presunção é

Fl. 3 da Resolução n.º 3401-002.377 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13603.905793/2012-50

relativa, admitindo-se prova em contrário. No caso concreto, o contribuinte não apresenta o contrato citado em sua fatura. Assim, não faz prova em seu favor”.

Inicialmente, cumpre-nos destacar que está correta afirmação de que a retificação da DCTF, para demonstrar a diferença entre valor confessado e recolhido, não é condição prévia para a transmissão da DCOMP, mas também, saiba a recorrente, não é ato que cria, por si próprio, o direito de crédito do contribuinte.

Nem a legislação, nem as normas da RFB que regulavam a matéria e nem os próprios programas informatizados geradores da declaração instruíam o contribuinte a retificar a DCTF como condição para a transmissão do pedido de ressarcimento ou declaração de compensação ou exigiam tal providência como condição de admissibilidade do ressarcimento ou da compensação.

Nesse sentido, o Parecer Normativo COSIT nº 2, de 28 de agosto de 2015, expressamente esclarece que “*não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o PER/DCOMP que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, respeitadas as restrições impostas pela IN RFB nº 1.110, de 2010*”.

A recorrente tem defendido desde a Manifestação de Inconformidade que não incide COFINS-Importação sobre os pagamentos realizados a título de royalties em que haja comprovação da inexistência de serviços conexos contratados do exterior. Vejamos.

A incidência da COFINS-Importação sobre a ou a remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior como contraprestação por serviços prestado por pessoa física ou pessoa jurídica residente ou domiciliada no exterior, quando executados no País ou executados no exterior e cujo resultado se verifique no País está prevista na Lei nº 10.865/2004¹.

O assunto já é do conhecimento deste Conselho e já se encontra pacificado o entendimento de que não há incidência da Cofins-Importação sobre o valor pago a título de Royalties, se o contrato discriminar os valores dos mesmos, dos serviços técnicos e da assistência técnica eventualmente prestados de forma individualizada.

Tal entendimento encontra-se materializado na Solução de Divergência Cosit nº 11, de 28 de abril de 2011².

¹ **Lei nº 10.865/2004**

“Art. 1º Ficam instituídas a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público incidente na Importação de Produtos Estrangeiros ou Serviços - PIS/PASEP-Importação e a Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social **devida pelo Importador de Bens Estrangeiros ou Serviços do Exterior** - COFINS-Importação, com base nos arts. 149, § 2º, inciso II, e 195, inciso IV, da Constituição Federal, observado o disposto no seu art. 195, § 6º.

§ 1º Os serviços a que se refere o caput deste artigo são os provenientes do exterior prestados por pessoa física ou pessoa jurídica residente ou domiciliada no exterior, nas seguintes hipóteses:

I - executados no País; ou

II - executados no exterior, cujo resultado se verifique no País.

(...)

Art. 3º O fato gerador será:

I - a entrada de bens estrangeiros no território nacional; ou

II - o pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior como contraprestação por serviço prestado.

(...)”

² **Solução de Divergência Cosit nº 11, de 2011**

“ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Fl. 4 da Resolução n.º 3401-002.377 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13603.905793/2012-50

Pelo entendimento da Receita Federal sobre o assunto, a locação de bens, à qual se assemelham os *royalties*, constitui típica obrigação de dar, ao contrário dos serviços que possuem característica de obrigação de fazer e não seria possível vislumbrar numa cessão de direito de uso a presença de uma obrigação de fazer, que caracterizaria a prestação de serviços (destaques nossos):

“6. O art. 23, acima reproduzido, para fins da legislação do Imposto Sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, assemelha ao aluguel os *Royalties*, promovendo para estas espécies uma classificação diferenciada das demais receitas, inclusive das receitas de prestação de serviços. Incluir-se-ão na categoria de *Royalties* as aquisições de licenças de uso, inclusive de programas de computador, tendo estas, portanto, o mesmo tratamento.

7. Esta classificação está fundamentada no fato de que a locação de bens, a qual se assemelha os *Royalties*, constitui típica obrigação de dar. Ao contrário dos serviços que possuem característica de obrigação de fazer.

8. Sobre o mesmo tema, em sentido semelhante manifestou-se, por maioria, o Pleno do Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento do Recurso Extraordinário RE 116121-SP. Cite-se excerto do voto do Min. Celso de Mello:

Cabe advertir, neste ponto, que a locação de bens móveis não se identifica e nem se qualifica, para efeitos constitucionais, como serviço, pois esse negócio jurídico, considerados os elementos essenciais que lhe compõem a estrutura material - não envolve a prática de atos que substanciam um praestare ou um facere.

Na realidade, a locação de bens móveis configura verdadeira obrigação de dar, como resultado do art. 1.188 do Código Civil: "Na locação de coisas, uma das partes se obriga a ceder à outra, por tempo determinado, ou não, o uso e gozo de coisa não fungível, mediante certa retribuição. "

Esse entendimento - que identifica, na figura contratual da locação de bens móveis, a presença de uma típica obrigação de dar, fundada na cessão de coisa não fungível - encontra apoio em autorizado magistério doutrinário (SILVIO RODRIGUES, "Direito Civil", vol. 3/209-211, itens ns. 88/90, 23ª ed., 1995, Saraiva; CAIO MÁRIO DA SILVA PEREIRA, "Instituições de Direito Civil", vol. III/250-254, item n. 238, 5ª ed., 1981, Forense; ORLANDO GOMES, "Contratos", p. 328, 330/332 e 335, itens ns. 209/210 e 214, 7aed., 1979, Forense, v.g.).

Insista-se, portanto, na asserção de que, para efeito de configuração do contrato de locação de coisas (locatio rerum, que se distingue, juridicamente, da locatio operis faciendi), a entrega de coisa não fungível constitui, nos termos de nosso estatuto civil (art. 1.188 c/c art. 1.189, I), um dos essentialia negotii, como acentua MARIA HELENA DINIZ ("Curso de Direito Civil Brasileiro", vol. 3/194, 6ª ed., 1989, Saraiva):

A entrega da coisa locada é o principal dever do locador, por ser ela um meio indispensável para a fruição do uso e gozo do bem, o que constitui elemento essencial do contrato de locação. Sem tal entrega, a locação não se efetiva. (Negrifou-se)

EMENTA: *Royalties.*

Não haverá incidência da Cofins-Importação sobre o valor pago a título de Royalties, se o contrato discriminar os valores dos Royalties, dos serviços técnicos e da assistência técnica de forma individualizada. Neste caso, a contribuição sobre a importação incidirá apenas sobre os valores dos serviços conexos contratados. Porém, se o contrato não for suficientemente claro para individualizar estes componentes, o valor total deverá ser considerado referente a serviços e sofrer a incidência da mencionada contribuição.

DISPOSITIVOS LEGAIS: caput e § 1º do art. 1º e inciso II do art. 3º da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004.”(grifei)

Fl. 5 da Resolução n.º 3401-002.377 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13603.905793/2012-50

8.1. Não é possível vislumbrar numa cessão de direito de uso a presença de uma obrigação de fazer, que caracteriza a prestação de serviços, a qual é realizada com emprego da força humana que presta a realização, transformando materiais e situações”.

Da proposta de conversão do julgamento em diligência

Observo que o colegiado de piso entendeu improcedente o pedido da recorrente e manteve a não homologação da compensação, mas, apesar de se basear em um entendimento de que se aplicaria ao caso a inteligência da transcrita Solução de Divergência, considerou que a impugnante não teria feito prova em seu favor por não ter apresentado o contrato de cessão de usos de marcas citado em na fatura que juntou.

Me alinho ao entendimento de considerar a juntada de novos elementos de prova no âmbito do Recurso Voluntário após o julgamento de primeira instância administrativa, quando tal situação de destine a contrapor fundamento de ausência de provas utilizado pelo colegiado de piso para considerar improcedente a Manifestação de Inconformidade, situação comum quando o indeferimento da restituição/compensação é efetuado por meio de despacho decisório eletrônico no qual não são apresentados ao contribuinte orientações completas quanto aos documentos necessários à comprovação do direito de crédito.

No meu sentir, ao contrário do que pugna a autoridade julgadora de piso, entendo que há elementos nos autos que indicam a possibilidade de existência de liquidez e certeza do direito ao crédito. A recorrente junta ao autos aditivo contratual de 18 de outubro de 2000 (fls. 224 a 230) por meio do qual se promoveu alteração do objeto do contrato, para contemplar exclusivamente licenciamento e uso de marcas e a Fatura nº 11081060569 (fls. 233), de 07/08/2008.

Se observa na fatura juntada a remessa de *royalties* em montante de US\$ 251.320,00 (R\$ 398.166,20, segundo a recorrente pela taxa de conversão do dia) e que levaria, segundo os cálculos apresentados pela empresa (fls. 232) a uma COFINS-Importação a recolher de R\$ 35.012,31, montantes compatíveis com os valores recolhidos em DARF no mês e informados na DCTF Original e na DCOMP.

Assim, o que consta do Aditivo contratual e da fatura colacionados pela requerente nos aponta que a operação se enquadra no entendimento materializado na Solução de Divergência Cosit nº 11, de 2011, ao qual este Relator se alinha, o que afastaria a incidência da COFINS – Importação, como assevera a recorrente, e ensejaria a possibilidade do pagamento indevido e, por consequência, de seu direito ao crédito.

Não obstante, não constam dos autos cópia dos registros contábeis da recorrente relacionados com o pagamento de *royalties* que ensejaram o direito creditório pleiteado. Nesses termos, com a finalidade de harmonizar a verdade material com a segurança e a celeridade exigidas nas lides administrativas e tendo em conta que os documentos acostados não foram devidamente apreciados pela autoridade competente para reconhecer o crédito nem pelos julgadores de piso, entendo prudente que o presente julgamento seja convertido em diligência.

Diante do exposto, voto por converter o julgamento em diligência, para que a unidade jurisdicionante analise as declarações e demonstrativos regularmente transmitidos pela empresa e, em confronto com os elementos constantes dos autos, comprove os recolhimentos da COFINS retido na fonte e recolhido por DARF pela recorrente e verifique a existência de outras fontes de receita sujeitas à incidência da Contribuição e sua correta apuração, de modo a confirmar a existência do direito creditório.

Conclusões

Fl. 6 da Resolução n.º 3401-002.377 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 13603.905793/2012-50

Diante do exposto, nos termos dos arts. 18 e 29 do Decreto n.º 70.235, de 1972, proponho a realização de diligência para que a Unidade de Origem (DRF/Contagem - MG), analise as declarações e demonstrativos regularmente transmitidos pela empresa e, em confronto com os elementos constantes dos autos, comprove os recolhimentos da COFINS-Importação recolhido por DARF pela recorrente, de modo a confirmar a existência do direito creditório.

Deve ser analisada a documentação acostada à Manifestação de Inconformidade, complementada pelos documentos e informações apresentados no Recurso Voluntário para, em confronto com os pagamentos efetuados e com documentos contábil-fiscais e informações constantes dos sistemas da Receita Federal do Brasil, atestar a liquidez e certeza do direito creditório.

Também, se assim desejar, intime o sujeito passivo para apresentar a fatura comercial associada ao mês do recolhimento, novos elementos ou outros documentos que entenda necessários para evidenciar a existência do direito creditório formalizado no PER/DCOMP.

Desta forma, devem os presentes autos retornar para a DRF/Contagem, para atendimento da diligência determinada. Outrossim, findada esta, deverá a autoridade competente elaborar relatório conclusivo sobre os fatos dela advindos, manifestando-se objetivamente sobre a existência ou não do vindicado direito creditório.

Encerrada a instrução processual o recorrente deverá ser intimado para, se assim desejar, manifestar-se no prazo de 30 (trinta) dias, antes da devolução do processo para este Colegiado, para prosseguimento do feito.

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche