



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

Processo nº 15504.729794/2014-05
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-004.652 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de maio de 2018
Matéria PIS e COFINS
Recorrente M.I. MONTREAL INFORMATICA S.A
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

NULIDADE DO ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.
CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA.

É nulo o acórdão de primeira instância que considerou não impugnada parcela do crédito em relação ao qual a Recorrente questionou o fundamento de forma geral.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para anular a decisão de primeira instância e realização de um novo julgamento.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira- Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques D Oliveira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Rodolfo Tsuboi (Suplente convocado), Ari Vendramini, Semiramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Winderley Moraes Pereira.

Relatório

Conselheira Liziane Angelotti Meira.

Visando à elucidação do caso e a economia processual adoto e cito o relatório do constante da decisão embargada (fls 1460/1482):

Trata-se de autos de infração lavrados contra a contribuinte em epígrafe, relativos à falta/insuficiência de recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins (fls. 3/33), no montante total de R\$ 10.498.217,87, e da contribuição para o PIS/Pasep (fls. 35/67), no montante total de R\$ 2.098.889,70, ambos relativos aos períodos de apuração janeiro/2011 a dezembro/2011.

No Termo de Verificação Fiscal (fls. 69/88), o autuante assim fundamenta o lançamento de ofício:

- intimada, a contribuinte apresentou demonstrativos mensais com indicação da base de cálculo e relatório de retenções das respectivas bases. Os valores apresentados conferem com os valores declarados nos Dacons. Entretanto, tais valores apurados pela própria empresa não foram recolhidos em sua maior parte, bem como não foram objeto de declaração em DCTF, com exceção do PIS/Pasep referente a dezembro de 2011. Os valores apurados e não pagos ou não declarados serão objeto de lançamento de ofício;
- pela análise das *invoices* e dos contratos apresentados, os lançamentos relativos ao fornecedor Dermalog referentes a Pagamento Consultoria se caracterizam como serviços prestados e não como pagamentos de royalties, devendo pois incidir as contribuições para o PIS/Pasep e Cofins – Importação;
- a partir da análise do contrato com a empresa Kofax, verificou-se que os pagamentos realizados a essa empresa referentes a Treinamentos e Patrocínio Evento não correspondem a pagamentos de royalties, mas a serviços conexos;
- de igual modo, a partir da análise do contrato celebrado com a empresa Intalio, verificou-se que o pagamento referente a Gold Subscription não corresponde a pagamento de royalties, mas a serviços previstos naquele contrato, especificamente a Taxas de Suporte Anuais: \$USD 15,000.00;

- não foram apresentados os instrumentos de contrato, originais e traduzidos, celebrados com as empresas Alfresco e Xiring. Portanto, não houve como identificar os serviços conexos, devendo incidir o PIS/Pasep e a Cofins – Importação sobre o valor total, em conformidade com o entendimento estabelecido pela Solução de Divergência Cosit nº 11, de 28/04/2011;
- dos valores constantes dos balancetes confrontados com a contabilidade e principalmente com o Dacon, verifica-se que para a conta de receita “3.1.2.01 – Identificação Biométrica” não foram consideradas na sistemática não cumulativa as receitas de fevereiro a junho de 2011, devendo ser objeto de lançamento de ofício pela diferença em relação às alíquotas de 3% para 7,6% (Cofins) e 0,65% para 1,65% (PIS/Pasep);
- a fiscalizada foi intimada a apresentar demonstrativo de faturamento relativo à revenda de licenciamento ou cessão de direito de uso dos softwares objetos de pagamento de royalties e a apresentar as cópias das respectivas notas fiscais e faturas emitidas. Da análise dos documentos entregues constatou-se que foram apresentadas notas fiscais de saída de nos 043, 046, 050 e 052 destinadas ao Detran-RJ de venda de Licença de uso de software AFIS – Dermalog. Entretanto na planilha apresentada de importação de software constava que além do Detran-RJ haveria outros destinatários tais como Dermalog AFIS Roraima, AFIS Acre e AFIS Alagoas. Quanto às aquisições das empresas Kofax, Intalio e Alfresco, foram apresentadas algumas notas fiscais de serviço, não sendo detalhado o valor referente às revendas de licenciamento ou cessão de direito de uso dos softwares. Apenas para a NF de Serviço nº 2011/620 foi apresentado em anexo um detalhamento da fatura em que consta o valor relativo às licenças. Intimada a apresentar um demonstrativo segregando a receita de revenda de software importado das demais receitas ou apresentar os respectivos detalhamentos das faturas a fiscalizada informou o seguinte:

Para que não parem dúvidas acerca da natureza das atividades desenvolvidas pela Companhia, é importante esclarecer que os softwares por ela importados correspondem, via de regra, a meros insumos para a prestação de serviços a seus clientes. Na ampla maioria dos casos, a Companhia celebra contratos que têm por escopo o desenvolvimento de soluções complexas, que demandam a realização de um conjunto específico de serviços, sendo esse o interesse específico de seus clientes. A título de exemplo, a Companhia é em diversas ocasiões contratada por órgãos públicos para a prestação de serviços de identificação pessoal e fornecimento de soluções para essa finalidade, tal

como ocorreu em 2011, sendo essa afirmação corroborada pelos editais de licitação de que participa e pelos contratos celebrados.

Isso posto, em referência ao item 3 do Termo de Intimação Fiscal, a Companhia informa que não dispõe de detalhamento dos valores de todas as suas faturas de serviços, nos moldes do que foi feito para a Nota Fiscal de Serviços 2011/620. De fato, o cálculo do preço de seus serviços, assim como ocorre com empresas dos mais variados segmentos de atuação, é influenciado por uma série de fatores, sendo o custo incorrido na prestação apenas um deles.

Particularmente em relação à Nota Fiscal de Serviços nº 2011/620, foi feito um relatório de cunho meramente gerencial que indica a composição do preço, compreendendo, inclusive, software, mas que não descaracteriza a natureza de prestação de serviços da operação realizada.

A empresa fornece junto com seus serviços as licenças de uso de software que os clientes precisam para a execução das digitalizações e demais trabalhos. As licenças compradas são destinadas aos clientes e estão embutidas no preço total. No entanto, a empresa deveria segregar tais saídas para que ficasse evidente o que seria tributado pela sistemática da não-cumulatividade e pela da cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins. Não havendo a possibilidade de segregação, deve-se tributar as saídas mistas no regime geral da não-cumulatividade. Das notas fiscais apresentadas apenas algumas estavam segregadas, incidindo em parte a não cumulatividade. Para as demais deve incidir a alíquota de 7,6% e 1,65% sobre o valor da saída integral. A diferença de alíquota será objeto de lançamento de ofício. Salienta-se que algumas das notas fiscais que continham as licenças aqui tratadas já compuseram a base tributável dos itens anteriores e houve o cuidado de excluí-las deste levantamento específico;

- as atividades da empresa sobre cuja receita incidem o PIS/Pasep e a Cofins na sistemática não cumulativa são as relativas à impressão de boletos de contas e correlatos. Os serviços prestados pelas consultorias e sub-contratações não se enquadram no conceito de bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços, razão pela qual foram glosados os respectivos créditos;

- na conta de custos “Materiais de Site” estão incluídos muitos insumos e entre os documentos selecionados por amostragem para análise a maioria se verificou com direito a crédito, tais como impressos e envelopes. Contudo, constatou-se entre eles documentos emitidos pela Comercial Multi Obras Elétrica & Lógica Ltda., que,

embora ilegíveis, permitem constatar que se trata de empresa de reforma e construção civil. Assim, o crédito referente a essa nota fiscal não está condizente com o especificado na legislação, razão pela qual deve ser glosado;

- não há previsão para créditos relativos a água e esgoto, a não ser que fossem insumo, o que não é o caso. Por isso, devem ser glosados os créditos referentes às notas fiscais relativas à Copasa e à Cedae;

- quanto às contas “Cursos, Palestras e Seminários”, “Despesas Bancárias”, “Feiras e Eventos”, “Juros e Descontos Pagos”, “Limpeza, Conservação e Vigilância”, “Por Cooperativas” e “Telefonia”, verifica-se que a própria denominação delas já traz a justifica para glosa, por não ser suscetível de direito creditório nos termos da legislação vigente;

- pelo histórico da conta “Custos Diversos” infere-se se tratar de despesas com reformas, manutenção em geral e materiais de consumo, inclusive multas de trânsito. Por essa razão, o respectivo crédito também deve ser glosado;

- fazendo o confronto das receitas submetidas à sistemática cumulativa entre o total de receitas informado no Dacon e o total de receitas na contabilidade, apurou-se para o período de apuração dezembro/2011 uma diferença sem justificativa no montante de R\$ 19.749.969,91. Dessa forma, devem ser lançados o PIS/Pasep e a Cofins pagos a menor em decorrência dessa diferença. Como houve também um valor em desfavor do contribuinte no mês de junho no montante de R\$ 1.044.000,00, referente a um estorno de venda na contabilidade, este será compensado, lançando-se pelo valor líquido em dezembro e submetido à alíquota de 3%, por inferência dos itens acima que dizem respeito às receitas submetidas à não cumulatividade.

Cientificada dos autos de infração em 27/11/2014 (fl. 1228), a contribuinte apresentou, em 29/12/2014 (fl. 1238), impugnação (fl. 1239/1265), na qual, após dizer da tempestividade de sua defesa, alega que:

DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO BASEADO NO CONFRONTO ENTRE DCTF E DACON

- realizou corretamente o recolhimento do PIS/Pasep e da Cofins incidente sobre as receitas auferidas nos referidos períodos de apuração. Não existe nenhuma obrigatoriedade de recolhimento do PIS/Pasep e da Cofins por parte da autuada em virtude das supostas divergências apontadas

pela fiscalização entre as informações transmitidas por meio dos Dacons e das DCTFs referentes aos períodos de apuração mensais dessas contribuições. O Dacon possui caráter meramente informativo, de modo que as informações nele inseridas não representam confissão de dívida e, conseqüentemente, não constituem formalmente créditos tributários. A DCTF é o instrumento hábil para a constituição do crédito tributário, sendo certo que, em caso de divergência em relação aos valores informados por meio do Dacon, devem prevalecer as informações constantes na DCTF. Por conseguinte, não pode o auditor fiscal apontar suposta diferença a maior entre os valores informados no Dacon e os informados na DCTF como único fundamento para efetuar os lançamentos de ofício, carecendo estes de amparo legal. Esse entendimento é o mesmo das jurisprudências das Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil e do Carf. O mero apontamento de diferença a maior entre os valores informados como devidos no Dacon e os declarados em DCTF, sem nenhum tipo de análise, investigação ou inquirição quanto ao seu motivo por parte da fiscalização, não é fundamento que autorize o lançamento de ofício. Note-se que não se identifica no Termo de Verificação Fiscal que integra o auto de infração ou em quaisquer dos Termos de Intimação Fiscal recebidos pela contribuinte nenhum tipo de questionamento em relação às supostas divergências entre os valores informados no Dacon e confessados na DCTF, bem como não se identifica nenhuma demonstração da materialidade do PIS/Pasep e da Cofins, isto é, da ocorrência de seus fatos geradores;

DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO BASEADO NA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL

- há flagrante equívoco no cotejo realizado pela autoridade fiscal entre o Dacon e a contabilidade da impugnante no que diz respeito a dezembro/2011. No demonstrativo constante no Termo de Verificação Fiscal, o autuante apontou que as “Receitas de Vendas de Bens e Serviços” referentes a dezembro/2011 informadas no Dacon como submetidas à incidência cumulativa de PIS/Pasep e Cofins totalizam R\$ 4.366.843,45, montante este que seria idêntico àquele informado no mesmo Dacon como submetido à incidência não cumulativa dessas contribuições;
- conforme o Dacon transmitido pela contribuinte, verifica-se que a base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins na sistemática cumulativa informada para dezembro/2011 foi na realidade R\$ 17.495.506,84. Além disso, a fiscalização ignorou por completo o fato de que parte dos valores

escriturados na contabilidade para esse mês sequer representaram receitas sujeitas à tributação do PIS/Pasep e da Cofins. É o caso da parcela de R\$ 1.500.000,00 referente a “Direitos a Faturar”, originada de contrato celebrado com o Ministério das Minas e Energia. Como se pode aferir pelo balancete juntado aos autos, trata-se de montante registrado no mês de dezembro/2011 no ativo circulante realizável a curto prazo, ainda não realizado e, portanto, não tributável, nos termos do art. 7º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998;

- desse modo, considerando ainda o disposto no art. 112 do Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, a evidente incorreção no cálculo realizado pelo autuante, o que põe em xeque a própria existência (ou, no mínimo, a quantificação) do crédito tributário que se pretende exigir, é motivo suficiente para ensejar o cancelamento dos lançamentos de ofício. Nesse mesmo sentido, vale lembrar que, segundo o art. 9º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, o auto de infração deve estar instruído com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito, sendo certo que a falha no cumprimento dessa obrigação, tal como se verifica no presente caso, resulta na improcedência do lançamento de ofício;

DA CORREÇÃO DOS REGIMES DE APURAÇÃO ADOTADOS

- a autuada tem entre suas principais atividades a prestação de serviços de suporte técnico em informática, mormente em relação a programas de computador (software), contemplando a sua instalação, configuração, manutenção e atualização, além de consultoria e assessoria a eles relacionadas. Todas essas atividades se enquadram no rol previsto no inciso XXV do art. 10 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, de forma que as receitas delas decorrentes estão sujeitas à tributação pelo PIS/Pasep e pela Cofins segundo a sistemática cumulativa. Diante do fato de a impugnante também possuir em seu objeto social as atividades de licenciamento e de revenda de softwares importados e, por conseguinte submeter as respectivas receitas à tributação do PIS/Pasep e da Cofins segundo a sistemática não cumulativa (por força do § 2º do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003), pretende o auditor fiscal desconsiderar a natureza jurídica dos referidos serviços para tributar também as receitas deles provenientes pela sistemática não cumulativa. Para tanto, argumenta que a contribuinte necessariamente fornece junto com seus serviços as licenças de uso de softwares, tendo falhado em

“segregar” suas “saídas”. Ora, nas hipóteses em que procedeu ao faturamento exclusivamente de serviços, essa foi a única atividade desempenhada em favor de seus clientes;

- no regular desenvolvimento de suas atividades, a impugnante importa softwares mediante a aquisição do direito temporário de uso (licença) ou mediante a aquisição de cópias múltiplas (softwares de prateleira), os quais, via de regra, servem como insumos para prestação de serviços a seus clientes, atividade essa que representou no ano de 2011 a maior parte de seu faturamento. Na ampla maioria dos casos, celebra contratos que têm por escopo o desenvolvimento de soluções complexas, traduzidas na prestação de um conjunto específico de serviços enquadrados no rol do inciso XXV do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003, sendo esse o interesse específico de seus clientes. Não poderia ser diferente, já que, como regra, não está autorizada pelas empresas estrangeiras a sublicenciar ou revender os softwares adquiridos, podendo somente utilizá-los para a realização de suas atividades no Brasil;

- a fiscalização não leva em consideração nenhum dos fatores acima e sustenta que seria dever da autuada segregar suas receitas, de forma a discriminar, em relação a todas as contrapartidas financeiras recebidas pela prestação de serviços, as parcelas que decorreriam propriamente da prestação de serviços e aquela que supostamente decorreriam do licenciamento ou revenda de software;

- deixando novamente de cumprir o seu dever legal de instruir o auto de infração com os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito, a fiscalização se limita a acostar ao Termo de Verificação Fiscal o relatório denominado “Notas Fiscais de Revenda de Software Importado”, por meio do qual relaciona as notas fiscais de serviço em relação às quais a impugnante supostamente teria o dever de realizar a aludida segregação, baseando-se nos respectivos valores para realização dos lançamentos de ofício mediante a aplicação das alíquotas do regime não cumulativo;

- não há nos autos de infração nenhuma explicação ou argumentação no sentido de que as atividades desenvolvidas pela autuada não se revestiriam da natureza jurídica de prestação de serviços, inexistindo referência expressa ao teor dos contratos por ela celebrados, muito menos ao objeto deles ou à materialidade das atividades desenvolvidas ao seu amparo;

• é evidente que a autoridade lançadora olvidou seu dever de buscar a verdade material dos fatos, tendo fundamentado os lançamentos de ofício exclusivamente na presunção de que a contribuinte estaria apta a segregar, em relação a todas as notas fiscais de serviços que emite, a parcela da remuneração que supostamente seria referente ao licenciamento ou comercialização de software. A simples menção a determinado documento de cunho gerencial, que não possui nenhum valor fiscal, e o relatório que lista algumas dezenas de notas fiscais de prestação de serviço não são provas suficientes para afastar a presunção de veracidade dos fatos registrados na escrituração contábil, mais especificamente do registro das receitas em questão como receitas da prestação de serviços e não do licenciamento ou comercialização de softwares. É importante lembrar que o art. 9º, §§ 1º e 2º, do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, dispõe que 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. Não há dúvida de que o registro das receitas provenientes da prestação de serviços tem sua veracidade comprovada pelas notas fiscais de serviço emitidas e pelos contratos celebrados, documentos que, por sua própria natureza e também por definição legal, classificam-se como documentos hábeis, diferentemente do referido documento de cunho gerencial, relacionado unicamente à precificação dos serviços;

• sempre que realizou a licença ou a comercialização de softwares a seus clientes, submeteu as receitas decorrentes à tributação do PIS/Pasep e da Cofins segundo a sistemática da não cumulatividade. E o raciocínio do autuante é equivocado, porque parte do pressuposto de que essa sistemática é mais gravosa do que a cumulativa. Mesmo que estivesse sujeita ao recolhimento das contribuições sobre a parcela das receitas de prestação de serviços apontada pela fiscalização sob a sistemática não cumulativa, não necessariamente estaria sujeita a carga tributária superior, na medida em que teria direito a se creditar em relação aos custos, despesas e encargos autorizados pela legislação. Ocorre que isso sequer foi considerado pelo auditor fiscal. Nesse sentido, nunca é demais recordar que o art. 142 do CTN impõe à autoridade fiscal o dever de provar a ocorrência do fato gerador, sendo certo que inexistente dispositivo legal que autorize a tributação por presunção;

DA CORREÇÃO DA APURAÇÃO DE CRÉDITOS DE PIS/PASEP E COFINS

• a fiscalização procedeu à glosa de parte dos créditos utilizados pela contribuinte no cálculo do PIS/Pasep e da Cofins não cumulativos, limitando-se a argumentar que não foram apurados em conformidade com a legislação. Porém, trata-se de dispêndios essenciais ao desenvolvimento das atividades da autuada que dão origem a receitas tributadas pela sistemática da não cumulatividade, de modo que não pode prosperar o entendimento restritivo manifestado pelo autuante. Note-se que o Carf tem adotado um posicionamento de que se deve considerar como insumo aquilo que é indispensável para a prestação de serviço ou produção de bens, utilizado direta ou indiretamente no desenvolvimento dessas atividades e relacionado ao objeto social da pessoa jurídica. Esse posicionamento também encontra eco no Poder Judiciário.

Dessa forma, como os dispêndios realizados pela impugnante se referiram à aquisição de bens e serviços direta ou indiretamente utilizados em suas próprias

atividades-fim, sendo indispensáveis à consecução destas, deve ser cancelada a

glosa realizada pela fiscalização e restabelecidos os créditos calculados pela

autuada;

DA INCIDÊNCIA DO PIS/PASEP E DA COFINS –
IMPORTAÇÃO SOBRE AS

REMUNERAÇÕES PAGAS A EMPRESAS
ESTRANGEIRAS

• com relação às remessas efetuadas pela impugnante para a Dermalog, o lançamento de ofício de PIS/Pasep e Cofins – Importação é baseado nas simples alegações de que determinada planilha apresentada pela autuada no decorrer do processo de fiscalização (intitulada “Operações de Câmbio”) faz menção à realização de pagamentos a essa empresa estrangeira a título de “consultoria”, e de que tanto o contrato celebrado entre as partes quanto as invoices emitidas pela Dermalog mencionam expressamente a prestação de serviços de manutenção por parte dos engenheiros dessa empresa à impugnante. Segundo o autuante, esses documentos estariam correlacionados e evidenciariam que a real natureza das operações realizadas entre as partes foi de prestação de serviços. Porém, no ano de 2011 a contribuinte não realizou nenhuma remessa de valores à Dermalog em contrapartida à prestação de serviços, na medida em que os negócios realizados com

essa empresa tiveram como único escopo o licenciamento de software;

- o único contrato a que alude a autoridade lançadora no Termo de Verificação Fiscal sequer se encontrava em vigor no ano de 2011, sendo certo que a impugnante apresentou no decorrer do procedimento de fiscalização, mais precisamente em resposta ao Termo de Intimação Fiscal de nº 02, datado de 24/01/2014, o contrato que efetivamente vigorava entre as partes no referido ano, acompanhado de sua tradução juramentada. Esse contrato, que passou a vigorar em 2009 e perdurou assim durante todo o ano de 2011, completamente ignorado pelo auditor fiscal, dispõe claramente ter como objeto principal o fornecimento de um programa de computador. Esse contrato versa sobre a licença de software à contribuinte, porque, conforme se evidencia em sua Cláusula 2, item 5, a “compra” em questão não lhe assegura a aquisição da titularidade dos respectivos direitos de propriedade intelectual ou industrial sobre o software;

- conforme preceitua a Lei nº 9.609, de 1998 (Lei do Software), o uso de programa de computador no país será objeto de contrato de licença. Ademais, tendo em vista que no Brasil é conferido ao software o regime de proteção aos direitos autorais, também se aplicam as disposições a respeito da transmissão de direitos de autor contidas nos arts. 49 a 52 da Lei nº 9.610, de 1998 (Lei do Direito Autoral), de modo que a sua comercialização poderá ocorrer mediante licenciamento, concessão, cessão ou por outros meios admitidos em Direito. Assim, a transmissão dos direitos de autor relativos ao software poderá ser parcial (licença) ou total (cessão), sendo certo que, nesta última hipótese, serão transferidos todos os direitos patrimoniais, salvo os de natureza moral e os expressamente excluídos por lei;

- o contrato celebrado entre a impugnante e a Dermalog, vigente no ano de 2011, teve como objeto principal a licença do software AFIS e não a prestação de serviços de consultoria ou manutenção. E, sendo assim, a remuneração dele decorrente se reveste da natureza de royalties, por força do disposto no art. 22 da Lei nº 4.506, de 1964;

- no que concerne às invoices emitidas pela Dermalog no ano de 2011, não há nenhuma razão para acreditar que tais documentos atestem a existência de prestação de serviços, como alegado pelo autuante. A respeito do trecho destacado no item 3.2 do Termo de Verificação Fiscal, cabe salientar que a redação empregada pela Dermalog em suas faturas foi incorreta, na medida em que foi feita menção a contrato

celebrado com a autuada que já não se encontrava mais em vigor no ano de 2011. Isso fica evidente quando se verifica que esse documento se refere expressamente à cobrança por “atualizações de licenças” (Licenses Updates), pois, naquele momento, já vigorava o contrato de licença do software AFIS celebrado em 2009, de maneira que não haveria nenhum sentido fazer menção nas invoices ao contrato celebrado em 2000;

- quanto à alegação de que a redação das invoices denotaria que esses documentos acobertaram remunerações pela prestação de serviços, baseado na menção ao “trabalho efetivo feito para o projeto Detran-RJ por engenheiros da Dermalog”, dispensa-se maiores considerações. A simples leitura do teor da invoice nº 902668, colacionada no Termo de Verificação Fiscal a título de exemplo, indica que a cobrança é relativa unicamente à atualização de licença, ou seja, a royalties pela licença dos direitos autorais relativos ao software atualizado. A menção ao trabalho dos engenheiros é mera praxe, uma vez que é com base nos relatórios elaborados pelos clientes brasileiros e pela impugnante que a Dermalog atualiza os softwares que fornece. Ou seja, a atividade dos engenheiros na Alemanha é mera atividade-meio para a licença de software, de modo que não é objeto de faturamento/cobrança e, por conseguinte, não é tributável pelo PIS/Pasep-Importação e pela Cofins-Importação;

- não há que se falar que a planilha intitulada “Operações de Câmbio” apresentada pela contribuinte configura prova de que remunerou a Dermalog pela prestação de serviços, tratando-se de mero demonstrativo dos valores remetidos ao exterior em benefício dessa empresa, carecendo de cunho fiscal. O que se percebe é a total falta de respaldo nos fatos e na legislação para o lançamento de ofício realizado. A fiscalização não apresentou nenhum elemento concreto que ateste a veracidade de suas alegações, ao passo que a fiscalizada entregou toda a documentação que comprova que todas as remessas efetuadas à Dermalog no ano de 2011 configuraram royalties pela licença de direitos relativos ao software AFIS;

- além de o contrato celebrado entre a contribuinte e a Dermalog ser suficientemente claro quanto ao tipo e ao montante da remuneração paga (royalties), o auditor fiscal sequer logrou êxito em demonstrar a existência concreta de prestação de serviços, limitando-se a conjecturá-la. Por isso a Solução de Divergência por ele citada apenas reforça o argumento de que a impugnante não estava obrigada ao recolhimento do PIS/Pasep e da Cofins – Importação;

- a utilização de uma tradução livre do termo Maintenance Contract apenas para se conjecturar a existência de contrato de manutenção tampouco pode ser utilizada como presunção de existência de serviços de manutenção, uma vez que a expressão indica tão somente a existência de cláusulas para a manutenção do contrato, no sentido de sua persistência ou continuidade, como bem ilustra o Black's Law Dictionary Abridged, em sua sexta edição, fls. 687/688;

- o mesmo raciocínio acima referente à Dermalog se estende às remessas efetuadas às empresas Kofax, Intalio, Alfresco e Xiring, sendo certo que em relação a nenhum desses contratos houve remessa de dinheiro para fins de pagamento de serviços.

Analisada a manifestação de inconformidade, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou parcialmente procedente, com a seguinte ementa (fl. 1460/1461):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DIFERENÇA ENTRE O VALOR CONFESSADO E O APURADO NO DAON.

Constatada diferença entre o valor apurado no Daon e o valor informado ao Fisco em instrumento de confissão de dívida (DCTF), deve ser formalizado de ofício o correspondente crédito tributário.

ERRO. APURAÇÃO DE DIFERENÇAS. VALOR LANÇADO A MAIOR.

Constatado erro na apuração de diferenças, o crédito tributário deve ser ajustado, excluindo os valores lançados indevidamente a maior.

SOFTWARE. LICENÇAS. IMPORTAÇÃO. REVENDA INTERNA.

As licenças de uso de software importadas não sofrem incidência de Cofins-Importação, mas na posterior revenda interna dessas licenças há incidência da Cofins segundo a sistemática da não cumulatividade.

INSUMO. CONCEITO.

Insumo é a matéria-prima, produto intermediário, material de embalagem e qualquer outro bem adquirido de terceiros, não contabilizado no ativo imobilizado, que sofra alteração em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou então seja aplicado ou consumido na prestação de serviços. Consideram-se insumo também os serviços prestados por terceiros aplicados na produção do produto ou prestação de serviço.

ALEGAÇÃO. COMPROVAÇÃO.

As alegações desacompanhadas de documentos comprobatórios, quando esse for o meio pelo qual sejam provados os fatos alegados, não têm valor.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DIFERENÇA ENTRE O VALOR CONFESSADO E O APURADO NO DACON.

Constatada diferença entre o valor apurado no Dacon e o valor informado ao Fisco em instrumento de confissão de dívida (DCTF), deve ser formalizado de ofício o correspondente crédito tributário.

ERRO. APURAÇÃO DE DIFERENÇAS. VALOR LANÇADO A MAIOR.

Constatado erro na apuração de diferenças, o crédito tributário deve ser ajustado, excluindo os valores lançados indevidamente a maior.

SOFTWARE. LICENÇAS. IMPORTAÇÃO. REVENDA INTERNA.

As licenças de uso de software importadas não sofrem incidência de PIS/Pasep-Importação, mas na posterior revenda interna dessas licenças há incidência do PIS/Pasep segundo a sistemática da não cumulatividade.

INSUMO. CONCEITO.

Insumo é a matéria-prima, produto intermediário, material de embalagem e qualquer outro bem adquirido de terceiros, não contabilizado no ativo imobilizado, que sofra alteração em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou então seja aplicado ou consumido na prestação de serviços. Consideram-se insumo também os serviços prestados por terceiros aplicados na produção do produto ou prestação de serviço.

ALEGAÇÃO. COMPROVAÇÃO.

As alegações desacompanhadas de documentos comprobatórios, quando esse for o meio pelo qual sejam provados os fatos alegados, não têm valor.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Foi apresentado Recurso Voluntário (fls. 1506/1535), no qual a Recorrente apresenta suas razões organizadas nos seguintes tópicos:

II. PRELIMINAR: O CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONSTITUÍDO DE OFÍCIO FOI ESPECÍFICA E INTEGRALMENTE IMPUGNADO - NULIDADE DA DECISÃO QUE CONSIDEROU PARTE DA MATÉRIA NÃO IMPUGNADA

IV.1. A CORRETA APURAÇÃO DO PIS/COFINS INCIDENTE SOBRE AS RECEITAS

IV.1.1. A IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO BASEADO NO CONFRONTO ENTRE DCTF E DACON

IV.1.2. A IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO BASEADO NA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL

IV.2. A CORREÇÃO DOS REGIMES DE APURAÇÃO ADOTADOS

IV.3. A CORREÇÃO DA APURAÇÃO DE CRÉDITOS DE PIS/COFINS

IV.4. A NÃO INCIDÊNCIA DO PIS/COFINS-IMPORTAÇÃO SOBRE AS REMUNERAÇÕES PAGAS A EMPRESAS ESTRANGEIRAS

É o relatório.

Voto

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos legais de admissibilidade e deve ser conhecido.

II. PRELIMINAR: O CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONSTITUÍDO DE OFÍCIO FOI ESPECÍFICA E INTEGRALMENTE IMPUGNADO - NULIDADE DA DECISÃO QUE CONSIDEROU PARTE DA MATÉRIA NÃO IMPUGNADA

Entende-se, na decisão recorrida, que a Recorrente não teria contestado os lançamentos de ofício relativo "ao fato de que para a conta de receita '3.1.2.01 – Identificação Biométrica' não foram consideradas na sistemática não cumulativa as receitas de fevereiro a junho de 2011, tendo sido objeto de lançamento de ofício a diferença em relação às alíquotas de 3% para 7,6% (Cofins) e 0,65% para 1,65% (PIS/Pasep). Por isso, sobre esse ponto não há litígio."

Insurge-se a Recorrente, afirmando que o Termo de Verificação Fiscal que acompanha o auto de infração foi objeto de impugnação por parte da Recorrente; assevera que contestou todos os lançamentos efetuados com base na alteração da sistemática de incidência do PIS e da COFINS e, consequentemente, a imposição das alíquotas de 1,65% e 7,6% (regime não cumulativo) em substituição às alíquotas de 0,65% e 3% (regime cumulativo), incluindo aquele relativo à conta de receita 3.1.2.01 - "Identificação Biométrica"; ressalta a desnecessidade de a Recorrente fazer menção individualizada, em sua Impugnação, para cada uma das contas de receita que foram objeto dos lançamentos, sendo suficiente impugnar, como um todo, esse ponto do auto de infração.

Colaciona trechos de sua impugnação com o objetivo de corroborar seu entendimento:

"45. Em resumo, sustenta a autoridade lançadora que a Impugnante deixou de recolher o PIS/COFINS sob a sistemática não cumulativa sobre determinada parcela de suas receitas que, em sua concepção, não decorreu da prestação de serviços relacionados no inciso XXV do artigo 10 da Lei nº 10.833/03, mas sim da licença ou revenda de softwares importados. Para tanto, argumenta que a Impugnante necessariamente 'fornece

junto com seus serviços as licenças de uso de softwares', tendo falhado em 'segregar' suas 'saídas'.

46. Todavia, tal entendimento não merece prosperar.”
(grifou-se)

(...)

“52. Com efeito, não há no auto de infração qualquer explicação ou argumentação no sentido de que as atividades desenvolvidas pela Impugnante não se revestiram da natureza jurídica de prestação de serviços, inexistindo qualquer referência expressa ao teor dos contratos por ela celebrados, muito menos ao objeto dos mesmos ou à materialidade das atividades desenvolvidas ao seu amparo.

53. É evidente, portanto, que a autoridade lançadora olvidou o seu dever de buscar a verdade material dos fatos, tendo fundamentado o lançamento de ofício exclusivamente na presunção de que a Impugnante está apta a segregar, em relação a todas as Notas Fiscais de Serviços que emite, a parcela da remuneração que supostamente seria referente ao licenciamento ou comercialização de software.

54. A simples menção a determinado documento de cunho gerencial, que não possui qualquer valor fiscal, e o relatório que lista algumas dezenas de Notas Fiscais de Prestação de Serviços não são provas suficiente para afastar a presunção de veracidade dos fatos registrados na escrituração contábil da Impugnante, mais especificamente do registro das receitas em questão como receitas da prestação de serviços e não do licenciamento ou comercialização de softwares. (...)

56. Registre-se que sempre que a Impugnante realizou a licença ou a comercialização de softwares a seus clientes, reconheceu as respectivas receitas como derivadas dessas atividades e as submeteu à tributação pelas contribuições sociais segundo a sistemática da não cumulatividade, não possuindo qualquer interesse em lesar o Fisco. O racional que orienta a autuação é equivocado, pois parte do pressuposto de que o regime não cumulativo de apuração e recolhimento do PIS/COFINS é mais gravoso ao contribuinte, de forma que lhe seria interessante se escusar a obedecê-lo.” (grifou-se)

Portanto, defende a Recorrente que, em todo o capítulo de sua Impugnação em que discorre sobre a imposição do regime não cumulativo por parte da Fiscalização, ela aborda todas as contas de receita em relação às quais foram realizados os lançamentos baseados nas diferenças de alíquota, sem excluir, a qualquer momento, a conta de nº 3.1.2.01 - “Identificação Biométrica”.

Argumenta que, a todo momento, a discussão acerca da conta contábil de nº 3.1.2.01 girou em torno apenas do regime de apuração do PIS/COFINS aplicável sobre as receitas ali escrituradas (e não sobre eventual divergência com o DACON), matéria essa que, como visto, foi objeto do capítulo; caso o entendimento fosse diverso, segundo a Recorrente, a

autoridade fiscal não teria feito o lançamento mediante aplicação apenas das diferenças de alíquota, mas sim pelas alíquotas cheias das contribuições.

Nessa preliminar, entendo assistir razão à Recorrente. Portanto, deve ser atendido seu pleito de que seja declarada a nulidade da decisão que considerou parte da matéria não impugnada, com o cancelamento da transferência do respectivo crédito tributário para o processo de nº 15504.724907/2016-30; bem como, determina-se que seja baixado o presente processo em retorno à delegacia de julgamento para que esta julgue a Impugnação da Recorrente com relação à referida parcela do crédito tributário, no valor histórico de R\$ 51.385,97 (cinquenta e um mil, trezentos e oitenta e cinco reais e noventa e sete centavos).

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)
Liziane Angelotti Meira