



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.720431/2022-63
RESOLUÇÃO	3102-000.417 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de fevereiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TELEFONICA BRASIL S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

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.

Sala de Sessões, em 13 de fevereiro de 2025.

Assinado Digitalmente

Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues – Relator

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Jorge Luis Cabral, Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Fabio Kirzner Ejchel, Karoline Marchiori de Assis, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem narrar os fatos ocorridos, adoto o relatório contido na decisão proferida pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 03:

Trata o processo de Impugnação (fls. 755/809) contra Autos de Infração sob procedimento fiscal de TDPF-F nº 0812000-2020-00158-9 (fls. 2/24) lavrados

contra o sujeito passivo em epígrafe referentes a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e a Contribuição para o PIS/Pasep, relativos ao período de apuração de maio de 2017 a janeiro de 2018, no valor de R\$ 95.625.391,07 e R\$ 20.760.753,89 respectivamente, e a Multa Regulamentar sob o código de receita 2203 no valor de R\$ 18.024.385,52, de acordo com os excertos abaixo:

[...]

De acordo com os Autos de Infração e o Termo de Verificação Fiscal (TVF – fls. 372/397), o contribuinte incorreu nas infrações de: “CRÉDITO DE AQUISIÇÃO NO MERCADO INTERNO CONSTITUÍDO INDEVIDAMENTE”, “CRÉDITOS DESCONTADOS INDEVIDAMENTE NA APURAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO” e “APRESENTAÇÃO DE EFD-CONTRIBUIÇÕES COM INFORMAÇÕES INEXATAS, INCOMPLETAS OU OMITIDAS”. As informações decorrentes de créditos de PIS e Cofins calculados com base nas aquisições de serviços utilizados como insumo foram apuradas a partir da análise da EFD-Contribuições e dos documentos apresentados pela impugnante durante o procedimento fiscal.

Cientificada dos Autos de Infração em 16/05/2022, conforme registro de fl. 696, a interessada, em 14/06/2022 (fl. 700), ingressou com a presente Impugnação alegando que:

VII. CONCLUSÃO

235. Essa Impugnação é tempestiva e deve ser integralmente apreciada e acolhida em suas razões de fato e de Direito, que demonstram a total improcedência desta infundada exigência fiscal.

236. Pelo exposto, a Requerente tem por comprovada a exatidão dos procedimentos adotados e a improcedência dos Autos de Infração, bem como os equívocos cometidos pela Autoridade Fiscal ao interpretar os fatos e o Direito a eles aplicáveis, uma vez que:

(i) Preliminarmente, a Requerente solicita que seja reconhecida a extinção, nos termos do artigo 156, I do CTN, do crédito tributário (principal, multa de ofício e juros) vinculado à Infração 3.1.1.2 descrita no Relatório Fiscal (glosa de créditos de PIS e COFINS sobre despesas incorridas com auditoria, contabilidade, consultoria e pesquisas de dados), em razão de seu pagamento (cuja documentação comprobatória será acostada aos autos oportunamente);

(ii) Ainda em sede de preliminar, se operou a decadência de a Autoridade Fiscal questionar créditos de PIS e COFINS apurados em abril de 2017, uma vez que passados mais de 5 anos de sua apuração. Portanto, deve ser reconhecido o direito ao aproveitamento dos créditos em questão, e cancelada a exigência fiscal correspondente, independentemente de qualquer discussão de mérito, sob pena de violação ao artigo 150, § 4º, do CTN, e ao princípio da segurança jurídica;

(iii) No mérito, foi demonstrado que houve vício na fundamentação da glosa de parte dos créditos de PIS e COFINS apurados sobre pagamentos efetuados pela TData para a Requerente. A Autoridade Fiscal assumiu que todos os pagamentos efetuados pela TData para a Requerente possuíam a natureza de comissões sobre

vendas e, por essa mesma razão, glosou todos os créditos de PIS e COFINS que foram apurados pela TData sobre tais pagamentos. Ocorre que também foram efetuados pagamentos a título de remuneração pela prestação de serviços de telecomunicações (SMS), cuja glosa não pode ser justificada pelos fundamentos que foram suscitados pela Autoridade Fiscal para a glosa de despesas sobre comissões.

Tendo em vista o vício de fundamentação dos Autos de Infração, bem como o fato de que tais serviços de telecomunicações prestados pela Requerente para a TData preenchem todos os requisitos previstos em lei e na jurisprudência vigente para o aproveitamento de créditos de PIS e COFINS na modalidade de insumos (artigo 3º, II das Leis 10.637/02 e 10.833/03), deve ser afastada a indevida glosa dos créditos de PIS e COFINS apurados sobre os pagamentos efetuados pela TData em benefício da Requerente, que não tinham a natureza de comissão sobre vendas;

(iv) Também houve vício de fundamentação da glosa de créditos de PIS e COFINS apurados sobre serviços contratados pela TData junto às empresas Napster, Studio+, Watchever e Total Spin. A Autoridade Fiscal assumiu que os contratos envolvendo essas empresas se referiam a licenciamento ou cessão de direitos autorais, direitos de conteúdo ou similares e, por essa razão, glosou os créditos de PIS e COFINS correspondentes. Ocorre que não havia licenciamento ou cessão de qualquer direito nesses contratos, que previam tão somente a prestação de serviços por essas empresas em favor da TData. Assim, considerando o vício de fundamentação dos Autos de Infração, e o fato de que tais serviços preenchem todos os requisitos previstos em lei e na jurisprudência vigente para o aproveitamento de créditos de PIS e COFINS na modalidade de insumos (artigo 3º, II das Leis 10.637/02 e 10.833/03), deve ser afastada a indevida glosa dos créditos de PIS e COFINS apurados pela TData sobre os pagamentos efetuados a essas quatro empresas (Napster, Studio+, Watchever e Total Spin);

(v) Em seguida, foi amplamente demonstrado que as despesas incorridas pela TData com publicidade e propaganda, comissões sobre vendas, licenciamento e cessão de direitos autorais, direitos de conteúdo e similares eram essenciais ou relevantes para o desenvolvimento da atividade econômica da empresa. Portanto, essas despesas preenchem os requisitos previstos na jurisprudência do STJ (REsp 1.221.170/PR) para serem classificadas como insumos, para efeitos de aproveitamento de créditos de PIS e COFINS na forma do artigo 3º, II das Leis 10.637/02 e 10.833/03;

(vi) Além disso, em momento algum a Autoridade Fiscal questionou (a) a efetividade das despesas sobre as quais foram apurados créditos de PIS e COFINS; (b) o fato de que os bens e serviços adquiridos pela TData se sujeitaram ao PIS e à COFINS na etapa anterior da cadeia econômica; e (c) a existência de documentação comprobatória hábil e idônea que suporta as despesas incorridas. Portanto, todos esses aspectos são fatos incontroversos no presente Processo Administrativo, e devem ser tratados como tal;

(vii) Esses fatos incontroversos, cumulados com o enquadramento das despesas com publicidade e propaganda, comissões sobre vendas, licenciamento e cessão de direitos autorais, direitos de conteúdo e similares na hipótese de creditamento prevista no artigo 3º, II das Leis 10.637/02 e 10.833/03, atestam a regularidade dos créditos de PIS e COFINS aproveitados pela TData;

(viii) No que diz respeito à multa de ofício e à multa regulamentar por omissões na EFD-Contribuições, foi demonstrado que tais multas, na forma em que aplicadas (a) são desproporcionais à suposta infração praticada pela Requerente; e (b) por essa mesma razão, confiscatórias, devendo ser prontamente afastadas; e

(ix) No que se refere aos juros de mora, deve ser afastada a sua incidência sobre ambas as multas (de ofício e regulamentar) impostas à Requerente. Os juros de mora devem incidir apenas sobre o principal do tributo e nunca sobre multa, de ofício ou regulamentar, uma vez que as penalidades não possuem natureza tributária e a própria legislação prevê a incidência dos juros apenas sobre o valor do tributo, e não sobre as multas.

237. Por essas razões, a Requerente requer o acolhimento integral da presente Impugnação e o imediato cancelamento integral dos Autos de Infração em tela (principal, multas e juros), com o conseqüente arquivamento do Processo Administrativo.

238. Caso esta l. DRJ não entenda pelo cancelamento integral dos Autos de Infração, o que se admite apenas para argumentar, a Requerente pleiteia, em caráter subsidiário, que as multas de ofício e regulamentar sejam reduzidas a um patamar razoável.

239. Por fim, a Requerente protesta provar o alegado por todos os meios de prova em Direito admitidos, sem exceção de quaisquer, especialmente pela juntada de novos documentos ou quaisquer outras providências que se entendam necessárias para a elucidação da verdade real dos fatos pertinentes, nos termos do artigo 16, § 4º, alínea "a", do Decreto 70.235/72, bem como do princípio da verdade material que orienta o processo administrativo fiscal.

É o relatório.

A Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 03, por meio do Acórdão nº 103-013.493, de 22 de março de 2024, decidiu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário em litígio, e reconhecer a existência de matéria não impugnada, constituindo não contestada a ser apartada dos autos pela unidade de origem, conforme entendimento resumido na seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/05/2017 a 15/02/2018

MATÉRIA NÃO CONTESTADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, tornando-se matéria preclusa no processo administrativo tributário.

DOS PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE, DA PROPORCIONALIDADE E DO NÃO-CONFISCO

O lançamento de ofício é ato vinculado e não é dado à Autoridade Administrativa deixar de aplicar a norma cogente em razão de considerações de cunho principiológico.

DA MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição da República é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicá-la, nos moldes da legislação que a instituiu.

PRODUÇÃO DE PROVA. PROTESTO GENÉRICO. INADMISSIBILIDADE.

O protesto genérico pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos não produz efeitos no processo administrativo fiscal. A prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, salvo nos casos expressamente admitidos em lei. Em caso de obtenção de provas por meio de diligência ou perícia, estas providências devem ser expressamente solicitadas com especificação de seu objeto e atendendo-se os requisitos previstos em lei, sob pena de considerar-se não formulado o pedido.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/07/2017 a 15/02/2018

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA.

No caso dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial se sujeita às normas aplicáveis ao lançamento por homologação previstos no § 4º do art. 150 do CTN, quando o crédito tributário já houver sido satisfeito, ainda que parcialmente, por meio do pagamento antecipado.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMO. CRITÉRIOS. ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. DECISÃO DO STJ. EFEITO VINCULANTE PARA A RFB.

No regime da não cumulatividade do PIS/Pasep e COFINS, aplica-se o conceito de insumo adotado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, julgado em 22/02/2018 sob a sistemática dos recursos repetitivos, o qual tem efeito vinculante para a Receita Federal do Brasil - RFB (art. 19-A da Lei nº 10.522/2002; art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014; Nota Explicativa PGFN nº 63/2018; e Parecer Normativo COSIT nº 05/2018).

No referido julgado, restou assentado que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica do contribuinte.

O critério da essencialidade refere-se ao item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência.

O critério da relevância é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre

o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva, seja por imposição legal.

CRÉDITO. INSUMOS APLICADOS NA FABRICAÇÃO DE BENS DESTINADOS À VENDA. DIREITOS AUTORAIS. IMPOSSIBILIDADE

Por falta de previsão legal, os valores pagos pela licença de uso de obras protegidas por direito autoral não geram direito a crédito a ser descontado da COFINS e do PIS não cumulativos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A recorrente Telefônica Brasil S.A. interpôs Recurso Voluntário, reiterando os argumentos expostos na impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues**, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e cumpre com os requisitos formais de admissibilidade, devendo, por conseguinte, ser conhecido.

1 DOS VÍCIOS DE FUNDAMENTAÇÃO DOS AUTOS DE INFRAÇÃO: ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DA NATUREZA DE PARTE DOS CRÉDITOS GLOSADOS

1.1 SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES ERRONEAMENTE CARACTERIZADOS COMO COMISSÃO

Conforme se verifica do tópico “**3.1.1.3 Pagamentos Relativos a Despesas (Comerciais) de Comissões sobre Vendas**” do Relatório Fiscal, a autoridade fiscal glosou créditos das contribuições ao PIS e da COFINS apropriados pela recorrente sobre despesas que a TDATA teve com a Telefônica Brasil, ora recorrente, relativas a comissões sobre vendas, nos seguintes termos:

Em 22/12/2017, numa sexta-feira que antecedeu os últimos quatro dias úteis daquele ano, foi emitida pela TELEFÔNICA BRASIL S/A a nota fiscal nº 34794910 (anexa aos autos) no valor de R\$ 568.740.587,44 (Quinhentos e sessenta e oito milhões, setecentos e quarenta mil, quinhentos e oitenta e sete reais e quarenta e quatro centavos) relativa a “serviços de esforço de vendas, contrato firmado em 14/12/2017”, diz a discriminação dos serviços no corpo da nota.

Ao todo, de junho a dezembro de 2017, foram emitidas pela TELEFÔNICA BRASIL cerca de 584 milhões de reais em notas fiscais de serviços prestados para a

TDATA. Esse valor equivale à metade do total informado nas EFD-Contribuições a título de serviços utilizados como insumos na base de cálculo de apuração dos créditos de PIS/COFINS.

Conforme já mencionado no início do Relatório, de fato, os serviços prestados pela TELEFÔNICA BRASIL à TDATA tratava-se de uma comissão atrelada às vendas da TDATA para os clientes da TELEFÔNICA BRASIL. Tal situação foi detalhada pela fiscalizada na resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 5 apresentada em 11/03/2022.

Portanto, pelos mesmos motivos expostos nos dois itens anteriores, sobretudo no relativo às despesas com propaganda e publicidade, que inclui as despesas com comissões entre aquelas não vinculadas à produção de bens ou a prestação de serviços, por falta de previsão legal, não é permitida a apuração de créditos das referidas contribuições sobre os pagamentos efetuados à TELEFÔNICA BRASIL S/A.

Em sua impugnação, a recorrente apontou vício de fundamentação dos autos de infração, sustentando que, *“ao contrário do que alega a Autoridade Fiscal, nem todos esses pagamentos se referiam a comissões. A nota fiscal nº 34794910 se referia a comissões. No entanto, a TData também contratou a Requerente para a prestação de serviços de telecomunicações, pelos quais não foi paga qualquer verba de comissão”*.

Para corroborar suas alegações, apresentou os seguintes argumentos de fato e de direito:

[...] Dentre os SVAs [Serviços de Valor Adicionado] oferecidos pela TData, havia alguns mais complexos (como os aplicativos de streaming e correlatos) e outros mais simples, como, por exemplo, mensagens curtas com algum conteúdo de interesse (horóscopo, dicas de saúde etc.), enviadas por SMS aos clientes periodicamente.

86. Para prestar esses SVAs mais simples, por meio do SMS, a TData contratava empresas de telecomunicações, como a Requerente, para a prestação do serviço de SMS (que é um serviço de telecomunicações).

87. No caso específico da Requerente, essa relação de prestação de serviços era regida por meio de um Contrato de Disponibilização de Mensagens Curtas, Uso de Rede e Outras Avenças (doc. nº 1). A título exemplificativo, a Requerente junta aos autos faturas dos serviços prestados (doc. nº 2), que estiveram sujeitas à glosa dos créditos correspondentes pela Autoridade Fiscal.

88. Como se pode perceber, não há qualquer verba de comissão paga pela TData à Requerente nesse modelo. A Requerente não vendia e nem intermediava a venda de nenhum produto ou serviço da TData. Havia tão somente a prestação de um efetivo serviço de telecomunicações (SMS), por meio do qual a TData prestava seus próprios serviços (SVAs).

89. Ocorre que a Autoridade Fiscal assumiu que esses pagamentos tinham a mesma natureza da nota fiscal nº 34794910, de comissão, e por essa mesma razão glosou os créditos de PIS e COFINS apurados pela TData.

90. É evidente, portanto, que houve vício na fundamentação da glosa dos créditos de PIS e COFINS apurados pela TData sobre os demais pagamentos efetuados para a Requerente, que não se classificam como comissões sobre vendas.

91. Esse fator, por si só, já impõe o cancelamento da exigência fiscal vinculada a esses outros pagamentos, que não tinham a natureza de comissão sobre vendas (i.e., todas as demais notas fiscais que envolviam a Requerente, com exceção da nota fiscal nº 34794910, que tratava de comissões).

92. Note-se também que, além de a acusação fiscal não se aplicar a esses outros pagamentos (que não caracterizam comissão), as despesas incorridas pela TData com a contratação dos serviços de telecomunicações preenchem perfeitamente os requisitos previstos em lei e na jurisprudência do STJ para serem classificados como insumos da atividade da TData.

93. Nesse modelo de SVAs mais simples (descrito acima), o serviço de telecomunicação contratado era indispensável para a prestação do SVA. A TData estruturava o conteúdo (horóscopo, por exemplo) que seria enviado aos clientes, por meio de uma mensagem curta (SMS). A disponibilização desse conteúdo era, em si, o próprio SVA. E para disponibilizá-lo, a TData contratava terceiros (dentre eles a Requerente) para prestar o serviço de telecomunicações (SMS).

94. Ou seja, os serviços de telecomunicações que a TData contratou da Requerente foram diretamente utilizados na prestação de serviços (SVAs) pela própria TData. Portanto, não há dúvida de que esses serviços se qualificam como insumos da atividade de prestação de serviços da TData.

95. Assim, uma vez considerados (i) o flagrante vício de fundamentação dos Autos de Infração, nos quais a Autoridade Fiscal tratou a remuneração por serviços de telecomunicações (SMS) como se fosse verba de comissão; e (ii) a perfeita subsunção do fato (despesas incorridas com serviços de telecomunicações aplicados diretamente na prestação de serviços da própria TData) à hipótese de creditamento prevista no artigo 3º, II das Leis 10.637/02 e 10.833/03, deve ser afastada a glosa dos créditos de PIS e COFINS apurados sobre todas as despesas vinculadas a pagamentos em favor da Requerente, que não se qualificam como comissões.

Ao apreciar as alegações da recorrente, assim se manifestou o v. acórdão recorrido:

A impugnante relata que houve glosa indevida de valores referentes a prestação de serviço no item 3.1.1.3 (Pagamentos Relativos a Despesas (Comerciais) de Comissões sobre Vendas). Informa que efetuou pagamento a título de remuneração pela prestação de serviços de telecomunicações (SMS). Trouxe aos autos as notas fiscais de fls. 854 e 855.

SMS (Short Message Service) é um serviço de telecomunicação que permite a troca de mensagens de texto entre dispositivos móveis. De fato, não deve ser considerado comissão de venda.

Em análise do Anexo I, onde estão relacionados os itens glosados, não se encontram itens referentes a estas notas fiscais apresentadas pela defesa. Os pagamentos ali descritos próximos às datas 25/06/2017 (NF de fl. 854) e 25/08/2017 (NF de fl. 855) não correspondem aos valores descritos nas notas fiscais, o que demonstra que os valores dessas notas fiscais não foram glosados. As descrições dos itens relativos a Telefonica Brasil S.A. datados de 26/06/2017 (fls. 51 a 53) se referem a “AGENCIAMENTO, CORRETAGEM OU INTERMEDIÇÃO DE TÍTULOS EM GERAL, VALORES MOBILIÁRIOS E CONTRATOS QUAISQUER”. Não há pagamentos a Telefonica Brasil S.A. relacionados ao mês de agosto de 2017.

Em razão da não comprovação da glosa de itens referentes a prestação de serviços de SMS, não se acata a alegação da impugnante.

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente reitera que a Nota Fiscal nº 34794910 se refere ao contrato de serviços de venda (doc. nº 03 da Impugnação), em que a recorrente foi remunerada pela TData, via comissões, pela venda dos produtos daquela empresa, sendo esta a única nota fiscal que se refere a comissões, no valor de R\$ 568.740.587,44. Ressalta que a nota fiscal em questão foi emitida em 22.12.2017 e o contrato de serviços de venda foi celebrado em 14.12.2017, de modo que, antes da celebração do contrato e dessa única nota fiscal, não foram emitidas outras notas fiscais de serviço de vendas pela recorrente, de modo que a glosa operada pela autoridade fiscal teria alcançado serviços que não se referem a comissões.

No que se refere aos argumentos trazidos pelo v. acórdão recorrido, assim se manifestou a recorrente:

68. O Acórdão Recorrido apresentou dois fundamentos para justificar o raciocínio. São eles: (i) os valores das faturas de serviço de telecomunicação apresentadas pela Recorrente (doc. nº 2 da Impugnação) não correspondem aos valores das notas fiscais glosadas (vide Anexo do Relatório Fiscal); e (ii) todas as notas fiscais glosadas tinham a mesma descrição na EFD-Contribuições (“Agenciamento, Corretagem Ou Intermediação De Títulos Em Geral, Valores Mobiliários E Contratos Quaisquer”).

69. Com relação ao primeiro fundamento mencionado acima (conflito de valores), o Acórdão Recorrido não identificou os valores pois as notas fiscais foram registradas na EFD-Contribuições no mês de setembro de 2017. As duas faturas ilustrativas apresentadas pela Recorrente (doc. nº 2 da Impugnação) possuem os valores de R\$ 568.478,91 e 568.470,97, respectivamente. No Anexo ao Relatório Fiscal, as notas fiscais relativas a essas faturas estão dentre as notas fiscais que foram glosadas como se fossem comissões. Veja-se:

TELEFONICA BRASIL S.A.	São Paulo	66464	0031039901	AGENCIAMENTO, CORRETAGEM OU INTERMEDIÇÃO DE TÍTULOS EM GERAL, VALORES MOBILIÁRIOS E CONTRATOS QUAISQUER.	568.478,91
TELEFONICA BRASIL S.A.	São Paulo	66926	0031039901	AGENCIAMENTO, CORRETAGEM OU INTERMEDIÇÃO DE TÍTULOS EM GERAL, VALORES MOBILIÁRIOS E CONTRATOS QUAISQUER.	568.466,87
TELEFONICA BRASIL S.A.	São Paulo	67949	0031039901	AGENCIAMENTO, CORRETAGEM OU INTERMEDIÇÃO DE TÍTULOS EM GERAL, VALORES MOBILIÁRIOS E CONTRATOS QUAISQUER.	568.470,97

70. A data de emissão e escrituração da nota fiscal não necessariamente corresponderá à data do pagamento respectivo, ou mesmo com a data da fatura. É por isso que o Acórdão Recorrido não identificou as notas em questão no Anexo do Relatório Fiscal. Mas elas foram sim consideradas na glosa efetuada pela Autoridade Fiscal, e estão no referido Anexo.

71. Com relação ao segundo fundamento do Acórdão Recorrido (descrições dos itens na EFD-Contribuições), as descrições da nota fiscal de comissão e das notas fiscais de serviços de telecomunicações são parecidas, mas não são idênticas.

72. Enquanto a NF nº 34794910 foi descrita como “agenciamento, corretagem ou intermediação de câmbio, de seguros, de cartões de crédito, de planos de saúde e de planos de previdência privada”, as demais foram descritas descrevem “agenciamento, corretagem ou intermediação de títulos em geral, valores mobiliários e contratos quaisquer”.

73. Independentemente da descrição do item na EFD-Contribuições, o que deve ficar claro é que somente a nota fiscal nº 34794910 tratava de comissões. Todas as demais notas se referiam a serviços de telecomunicações, vide contrato de mensagens curtas juntado aos autos (doc. nº 1 da Impugnação) e faturas ilustrativas (doc. nº 2 da Impugnação).

74. Portanto, é evidente que houve vício na fundamentação da glosa dos créditos de PIS e COFINS apurados pela TData sobre os demais pagamentos efetuados para a Recorrente, que não se classificam como comissões sobre vendas.

É o que passo a apreciar.

Analisando as provas constantes dos autos, especialmente, o contrato de fornecimento de serviços de envio e recebimento de “Mensagens de Texto” e uso de rede móvel (dados), firmado entre a recorrente e a TDATA, e vigente durante o período em que emitidas as notas fiscais objeto da glosa (doc. 01 da impugnação); as faturas ilustrativas juntadas pela recorrente, com a descrição de Serviços Contratados: Plano Tbrasil Tdata Dados (doc. 02 da impugnação); o contrato de prestação de serviços de venda firmado entre a recorrente e a TDATA em período posterior à emissão das notas fiscais (doc. 03 da impugnação); e o fato de a nota fiscal que se refere incontestavelmente à comissão de vendas apresentar descrição distinta das demais notas fiscais objeto da glosa, entendo que o conjunto probatório trazido pela recorrente corrobora as suas alegações, de modo a gerar incerteza quanto aos fatos objeto de autuação.

Isto porque a glosa operada pela autoridade fiscal foi fundamentada no fato de que todas as notas fiscais relacionadas tratariam de comissões de vendas, o que, no entendimento da fiscalização, não geraria direito à apropriação de créditos das contribuições ao PIS e da COFINS, por não se enquadrar no conceito de insumo da atividade desenvolvida pela recorrente. Entretanto, a única nota fiscal que se refere incontestavelmente à comissão de vendas é a Nota Fiscal nº 34794910, no valor de R\$ 568.740.587,44, emitida em 22.12.2017.

Quanto às demais notas fiscais glosadas, há inegável dúvida – e, até mesmo, razoável probabilidade – de não se tratar de comissões de venda, mas de remuneração pelo serviço de mensagens curtas, conforme sustentado pela recorrente e corroborado pela documentação colacionada aos autos.

Cumprido ressaltar que a correta identificação dos fatos objeto de autuação é premissa fática inafastável e imprescindível para que se possa aplicar a legislação tributária. Inexistindo certeza quanto aos fatos objeto de autuação, a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária ou da adequação da glosa efetuada (como no presente caso) resta plenamente obstada.

Neste cenário, considerando que (i) a documentação colacionada aos autos pela recorrente corrobora a alegação de que as glosas descritas no tópico “3.1.1.3 Pagamentos Relativos a Despesas (Comerciais) de Comissões sobre Vendas” do Relatório Fiscal, alcançaram serviços que não se referem à comissões de venda; (ii) há a necessidade de uma adequada e individualizada identificação das notas fiscais objeto da glosa, para confirmar a natureza do serviço remunerado; (iii) a correta identificação dos fatos objeto de autuação é premissa fática inafastável e imprescindível para aplicação da legislação tributária; julgo ser prudente, nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/1972, baixar o presente processo em diligência para que a unidade de origem (DRF):

- 1) intime a recorrente para apresentar documentação comprobatória dos serviços descritos em cada uma das notas fiscais relacionadas ao tópico “3.1.1.3 Pagamentos Relativos a Despesas (Comerciais) de Comissões sobre Vendas” do Relatório Fiscal, dos quais exista controvérsia quanto a sua natureza, especificando os documentos que entender pertinente;
- 2) com base na documentação apresentada e eventuais esclarecimentos exigidos, elabore relatório conclusivo acerca dos fatos autuados, identificando individualizadamente cada serviço referente às notas fiscais objeto da glosa descrita no tópico “3.1.1.3 Pagamentos Relativos a Despesas (Comerciais) de Comissões sobre Vendas” do Relatório Fiscal, dos quais exista controvérsia quanto a sua natureza, de modo a permitir o adequado julgamento do mérito da demanda por este tribunal;
- 3) encerrada a instrução processual, intime a Recorrente para, caso deseje, manifestar-se no prazo de 30 (trinta) dias, antes da devolução do processo para este Colegiado, para prosseguimento do feito.

1.2 SERVIÇOS ERRONEAMENTE CARACTERIZADOS COMO CESSÃO DE DIREITOS AUTORAIS

Conforme se verifica do tópico “3.1.1.4 Pagamentos Relativos a Despesas com Licenciamento ou Cessão de Direitos de Conteúdo, Cessão de Direitos Autorais e Similares” do Relatório Fiscal, a autoridade fiscal glosou créditos das contribuições ao PIS e da COFINS apropriados pela recorrente sobre pagamentos referentes a licenciamento ou cessão de direitos

de conteúdo, autorais e similares para pessoas jurídicas detentoras de tais licenças e/ou direitos, por falta de previsão legal.

Em sua impugnação, a recorrente apontou vício de fundamentação dos autos de infração, sustentando que “muito embora a TData tenha incorrido em despesas com a contratação de serviços e com o licenciamento de direitos autorais e de conteúdo, a Autoridade Fiscal tratou todas as despesas da mesma forma, como se fossem todas decorrentes do licenciamento ou cessão de direitos autorais e de conteúdo”.

Para corroborar suas alegações, apresentou os seguintes argumentos de fato e de direito:

[...] uma análise minimamente atenta à realidade dos fatos evidencia que, dentre os contratos envolvidos, há contratos que preveem tão somente a prestação de serviços, sem qualquer forma de licenciamento ou cessão de direitos.

135. Dentre eles, destaca-se os contratos firmados pela TData com a Napster do Brasil Licenciamento de Música Ltda. (“Napster” - doc. nº 8), com a Studio+ Brazil Entretenimento Digital Ltda. (“Studio+” - fls. 454/485), com a Watchever Digitale Entretenimento Brasil Ltda. (“Watchever” – fls. 536/558 e 561/563) e com a Total Spin Brasil Serviços de Telecomunicações Ltda. (“Total Spin” – fls. 532/533 e doc. nº 9).

136. O contrato firmado com a Napster tinha como objeto a prestação de um serviço em benefício da TData. Mais especificamente, a Napster foi contratada para desenvolver, manter, atualizar e gerenciar o SVA Vivo Música by Napster, para que então a TData comercializasse esse serviço aos seus clientes. Confira-se alguns trechos do contrato:

*“1.1.7. Serviços de Valor Adicionado (SVA) ou Conteúdo – compreendem os produtos, serviços e/ou conteúdos que acrescentam, a um serviço de telecomunicações que lhes dá suporte e com o qual não se confundem, novas utilidades relacionados ao acesso, armazenamento, apresentação, movimentação ou recuperação de informações, sendo estes **criados pela NAPSTER para que sejam comercializados, prestados e/ou distribuídos pela VIVO aos usuários dos Serviços de Valor Adicionado utilizando transmissão de dados ou de voz.***

*1.1.8. VIVO MÚSICA BY NAPSTER – trata-se de um **serviço co-branded de streaming de música** por múltiplas interfaces que, mediante assinatura e pagamento após o período de degustação, disponibiliza conteúdos do universo musical ao Cliente e permite que este gerencie suas preferências e atue.*

(...)

3. Objeto

*3.1 O presente Contrato tem por objeto estabelecer as **condições comerciais e técnicas para prestação do serviço VIVO MUSICA by Napster pela NAPSTER à TDATA,** especificamente para:*

3.1.1 o desenvolvimento, manutenção, atualização e gerenciamento, pela NAPSTER, do serviço VIVO MUSICA by Napster, que será ofertado e comercializado pela TData, bem como todas as suas atualizações e upgrades.” (não destacado no original)

137. Ou seja, de fato não há no contrato qualquer relação de jurídica de licenciamento ou outra forma de cessão de direitos da Napster para a TData. Trata-se de uma relação pura de prestação de serviços. Tanto o é que a Napster se obrigou integralmente pela obtenção das autorizações e/ou licenças para a exploração dos direitos autorais dos autores das obras, sem que esses direitos tenham sido cedidos ou licenciados à TData. Confira-se:

“5.6 A NAPSTER será responsável pelo pagamento dos direitos autorais e/ou quaisquer outros custos e/ou tributos relacionados ao fornecimento e disponibilização dos Conteúdos através dos serviço VIVO MUSICA by Napster, junto aos autores, editores ou quem legamente os represente.

(...)

8.2 A NAPSTER garante deter, ou obter dos titulares, todos os direitos necessários para a execução do presente Contrato, de modo que tal uso não violará quaisquer direitos de propriedade industrial ou intelectual ou violará segredos comerciais de terceiros, ou caso contrário, constitui um ato de concorrência desleal. Consequentemente, a NAPSTER garante à TData ser a titular dos direitos de fonogramas, especificamente de transmissão, distribuição, reprodução e comunicação, incluindo a disposição de terceiros sobre as músicas que compõem o Conteúdo nos termos deste Contrato. Garante, ainda, a obtenção dos autores, palestrantes e/ou Artistas, Intérpretes e Executantes os direitos de exploração correspondentes, suficientes e necessários para suportar este Contrato. Esta garantia estende-se também para os títulos de obras e imagens de artes gráficas e artistas que integram o material gráfico fornecido pela NAPSTER a TData, bem como os direitos de imagem dos autores, palestrantes, e / ou Artistas, Intérpretes e / ou Artistas. A NAPSTER declara que nãoi tem conhecimento de qualquer queixa de terceiros ou demanda ajuizada até a presente data que seria materialmente prejudicial a viabilidade do presente Contrato.

(...)

8.5 Exceto quanto aos direitos concedidos neste Contrato, nenhum outro direito é concedido, expressa ou implicitamente. A NAPSTER reserva para si todos os direitos que não aqueles expressamente concedidos à TDATA por força do presente Contrato.” (não destacado no original)

138. O mesmo ocorreu no contrato firmado pela TData com a Studio+. Tal como no caso anterior, o objeto do contrato era o desenvolvimento, manutenção, atualização e gerenciamento, pela Studio+, do SVA Studio+ (“Studio +” – plataforma de vídeos e séries curtas para serem assistidas no telefone celular).

139. E a Studio+ também se responsabilizou integralmente pela obtenção das autorizações e/ou licenças para a exploração dos direitos autorais dos autores das obras, sem que esses direitos tenham sido cedidos ou licenciados à TData. Note-se

que todas essas informações constam do contrato que foi juntado aos autos pela própria Autoridade Fiscal. Confira-se alguns trechos do contrato:

3. Purpose
<p>3.1 This Agreement has, as its purpose, the establishment of the commercial, promotional and technical conditions for the distribution and commercialization of STUDIO+'s service to TDATA Clients, specifically for:</p> <p>3.1.1 the provision, maintenance, update and management, by STUDIO+, of Studio+ and its application, which will be offered and commercialized by TDATA, as well as all its updates and upgrades.</p> <p>3.1.2 the registration and publication by STUDIO+ of the Studio+ application within the mobile stores (e.g. App Store);</p> <p>3.1.3 the provision by STUDIO+ of the clearing service of all the Contents provided through Studio+, and consequently the payment of copyrights to the third party concerned, arising from the provision of Contents through Studio+;</p> <p>3.1.4 the update and management, by STUDIO+ at its sole discretion, of the catalog of Contents made available in Studio+;</p> <p>3.1.5 the sale, the billing and the customer care of Studio+ by TDATA to Clients within its Service Agreement;</p> <p>3.1.6 the promotion of the Studio+ by TDATA to Clients, to the extent therein provided.</p>
<p>8.2 Subject to provisions of article 5.6 herein above, STUDIO+ guarantees to hold, or, to obtain from the holders, all rights necessary for execution of this Agreement, so that such use will not violate any industrial or Intellectual Property Rights or violate third-party business secrets, or otherwise constitute an act of unfair competition. Consequently, STUDIO+ guarantees to TDATA to be the holder of the rights, specifically of transmission, distribution, reproduction and communication, including making available to Third Parties, regarding the Contents in terms of this Agreement. It also guarantees to obtain from the Authors, Speakers and/or Artists, Interpreters and Performers the corresponding exploitation rights, sufficient and necessary to endorse this Agreement. This guarantee extends also to the titles of works and graphic art images and artists who integrate the graphical material provided by STUDIO+ to TDATA, as well as the image rights from Authors, Speakers and/or Artists, Interpreters and/or Performers. STUDIO+ represents that it has no knowledge of any third-party complaint or demand filed to date that would materially undermine the feasibility of this Agreement.</p>
<p>8.3 Nothing in relation to this Agreement may be considered or imply a guarantee to TDATA or any other right of any other nature of use of the software and hardware involved herein. The services arising from Studio+ shall be provided by STUDIO+ to TDATA according to the bases established in this Agreement and Annexes and VIVENDI shall maintain exclusive right of possession over the hardware and software.</p>

140. O contato firmado entre a TData e a Watchever tinha por objeto a prestação de serviços de desenvolvimento, manutenção, atualização e gerenciamento do SVA Watchmusic ("Watchmusic", aplicativo por meio do qual o cliente consegue assistir vídeos de músicas e clipes).

141. Esse contrato demonstra que relação jurídica era de efetiva prestação de serviços, e não licenciamento ou cessão de direitos autorais, de conteúdo ou similares. Confira-se:

3. Purpose
<p>3.1. This Agreement has as its purpose to establish the commercial, promotional and technical conditions for the Watchmusic Service to be rendered by WATCHEVER BRASIL, specifically for:</p> <p>3.1.1. the provision, maintenance, update and management, by WATCHEVER BRASIL, of WATCHEVER BRASIL's service ("WatchMusic") and its application, which will be offered and commercialized by TDATA, as well as all its updates and upgrades.</p> <p>3.1.2. the registration and publication by WATCHEVER BRASIL of the Watchmusic application within the mobile stores (e.g. App Store);</p> <p>3.1.3. the provision by WATCHEVER BRASIL of the clearing service of all the Contents provided through the WATCHEVER BRASIL's service ("WatchMusic"), and consequently the payment of copyrights to the third party concerned, arising from the provision of Contents through Watchmusic Service;</p> <p>3.1.4. the update and management, by WATCHEVER BRASIL, at its sole discretion, of the catalog of Contents made available in the Watchmusic Service;</p> <p>3.1.5. the sale, the billing and the customer care of the Watchmusic Service by TDATA to Clients within its Service Agreement.</p> <p>3.1.6. the promotion of the Watchmusic Service by TDATA to Clients, to the extent herein provided.</p>

8.1	All Intellectual Property Rights related to the hardware and software related to the Watchmusic Service shall remain attributed to WATCHEVER BRASIL or its licensees and nothing in this Agreement will be interpreted to assign any rights, domain, or interest in relation to such Intellectual Property Rights to TDATA, without prejudice to the provision in this clause 8.
8.2	Subject to provisions of article 5.6 herein above, WATCHEVER BRASIL guarantees to hold, or, to obtain from the holders, all rights necessary for execution of this Agreement, so that such use will not violate any Industrial or Intellectual Property Rights or violate third-party business secrets, or otherwise constitute an act of unfair competition. Consequently, WATCHEVER BRASIL guarantees to TDATA to be the holder of the rights, specifically of transmission, distribution, reproduction and communication, including making available to Third Parties, regarding the Contents in terms of this Agreement. It also guarantees, if applicable to obtain from the Authors, Speakers and/or Artists, Interpreters and Performers the corresponding exploitation rights, sufficient and necessary to endorse this Agreement. This guarantee extends also to the titles of works and graphic art images and artists who integrate the graphical material provided by WATCHEVER BRASIL to TDATA, as well as the image rights from Authors, Speakers and/or Artists, Interpreters and/or Performers. WATCHEVER BRASIL represents that it has no knowledge of any third-party complaint or demand filed to date that would materially undermine the feasibility of this Agreement.
8.3	Nothing in relation to this Agreement may be considered or imply a guarantee to TDATA or any other right of any other nature of use of the software and hardware involved herein. The service arising from the Watchmusic Service shall be provided by WATCHEVER BRASIL to TDATA according to the bases established in this Agreement and Annexes and WATCHEVER BRASIL shall maintain exclusive right of possession over the hardware and software.

142. Já em relação à Total Spin, a TData mantinha duas relações contratuais distintas com essa empresa. Uma delas (vide fls. 532/533) tinha por objeto a prestação de serviços de telecomunicações (SMS). Esses serviços eram utilizados pela TData na prestação de seus SVAs.

143. A TData contratava esse mesmo serviço da Requerente e, por conta disso, a finalidade desse tipo de contratação já foi descrita anteriormente (tópico em que foi abordado o vício de fundamentação na glosa de despesas sobre comissões).

144. Em todo caso, o serviço de SMS era utilizado pela TData para disponibilizar SVAs de menor complexidade (mensagens curtas sobre horóscopo, dicas de saúde etc.) para seus clientes. Ou seja, tratava-se de uma relação de efetiva prestação de serviços de telecomunicações, sem qualquer forma de licenciamento ou cessão de direitos.

145. Havia ainda uma outra relação contratual, também de prestação de serviços (doc. nº 9), em que a TData contratou a Total Spin para prestar serviços de desenvolvimento, manutenção, atualização e gerenciamento de uma plataforma (SVA) de Ring Back Tones (“Ring Back Tones”). Essa plataforma permite a personalização do áudio que é escutado quando alguém liga para o cliente e espera ele atender ao telefone.

146. Tal como nos contratos anteriores, o objeto da contratação era tão somente a prestação de serviços, sem licenciamento ou cessão de direitos autorais ou assemelhados. Há, inclusive, previsão contratual (acim [sic] como nos outros contratos), no sentido de que a empresa contratada é que detém os licenças ou autorizações para exploração dos direitos autorais, as quais não foram transferidas para a TData. Confira-se:

3.1 O Contrato tem por objeto estabelecer as condições comerciais e técnicas entre a VIVO e a EMPRESA relativas à execução do RFP VIVO para Ring Back Tones incluindo:

3.1.1 Desenvolvimento, manutenção, atualização e gerenciamento da plataforma de Serviços de Ring Back Tones e seus Conteúdos, junto à VIVO e aos seus Clientes;

8.2. A ATRATIVA, por este ato, garante ser a proprietária e detentora de licença válida e deverá continuar a conservar durante a vigência deste Contrato, todos os direitos, permissões e concessões, incluindo Direitos de Propriedade Intelectual, necessários ao fornecimento dos Serviços de Ring Back Tones estabelecidos neste Contrato.

8.3 Ressalvado o disposto no item 8.5, abaixo, nada em relação a este Contrato poderá ser considerado ou implicar em garantia à VIVO de licença ou qualquer outro direito de qualquer outra natureza de uso dos Softwares e Hardwares envolvidos nesta contratação. Os Serviços de Ring Back Tones deverão ser prestados pela ATRATIVA à VIVO de acordo com as bases estabelecidas no presente Contrato e Anexos e a ATRATIVA deverá manter direito exclusivo de posse sobre o Hardware e o Software.

147. Para justificar a glosa das despesas incorridas pela TData nas relações mantidas com as empresas acima (Napster, Studio+, Watchever e Total Spin), a Autoridade Fiscal alegou que o licenciamento ou cessão de direitos autorais e de conteúdo não permitiria o aproveitamento de créditos de PIS e COFINS, por não resultarem na aquisição de bem ou serviço.

148. Como será exposto mais adiante, essa alegação é completamente absurda e não se sustenta diante da legislação aplicável. Mas para esses quatro cenários específicos (contratação das empresas Napster, Studio+, Watchever e Total Spin), essa alegação sequer é aplicável.

149. A TData adquiriu efetivos serviços nessas quatro contratações. A Napster, Studio+, Watchever e a Total Spin foram contratadas pela TData para prestar serviços vinculados ao desenvolvimento e gerenciamento dos aplicativos (SVAs), que posteriormente foram comercializados pela TData para seus clientes. A Total Spin também foi contratada para prestar um serviço de telecomunicação (SMS).

150. Não há qualquer forma de licenciamento ou cessão de direitos nessas contratações. Nos serviços que estavam vinculados ao desenvolvimento e gerenciamento de SVAs (Vivo Música, Studio+, Watchmusic e Ring Back Tones), a TData contratou a prestação de serviços de desenvolvimento, manutenção, atualização e gerenciamento das plataformas.

151. A Napster, Studio+, Watchever e Total Spin obtinham as autorizações necessárias para explorar os direitos sobre as obras (fosse via licenciamento, cessão ou outra operação assemelhada – sem qualquer participação da TData nessa relação jurídica) e desenvolviam os aplicativos nos quais essas obras podem ser consumidas pelos clientes da TData. A TData simplesmente distribuía os aplicativos (SVAs) para seus clientes.

152. Já o serviço de telecomunicação prestado pela Total Spin sequer exige maiores explicações. Trata-se de serviço de SMS. O serviço prestado é a disponibilização da mensagem, e não o licenciamento ou cessão de quaisquer direitos sobre as informações contidas na mensagem.

153. É evidente, portanto, que houve vício na fundamentação da glosa dos créditos de PIS e COFINS apurados pela TData sobre a remuneração paga para a Napster, Studio+, Watchever e Total Spin em contrapartida da prestação desses serviços. Esse fator, por si só, já impõe o cancelamento da exigência fiscal atrelada às despesas incorridas com a contratação dessas empresas.

154. Mais mais do que isso. Além de a Autoridade Fiscal não ter compreendido a realidade dos fatos, a verdade é que esses serviços preenchem perfeitamente os requisitos previstos em lei e na jurisprudência do STJ para serem classificados como insumos da atividade da TData.

155. Os serviços prestados pela Napster, Studio+, Watchever e Total Spin foram aplicados diretamente na prestação de serviços pela própria TData. Sem as atividades desenvolvidas pela Napster, Studio+, Watchever e Total Spin, a TData não teria os SVAs correspondentes para distribuir a seus clientes, ou então não conseguiria distribuir esses SVAs (no caso específico da contratação do serviço de SMS prestado pela Total Spin). Por consequência, a TData não teria como prestar seus serviços.

156. Assim, uma vez considerados (i) o flagrante vício de fundamentação dos Autos de Infração, nos quais a Autoridade Fiscal tratou a prestação de serviços como se fosse licenciamento ou cessão de direitos; e (ii) a perfeita subsunção do fato (despesas incorridas com serviços aplicados diretamente na prestação de serviços da própria TData) à hipótese de creditamento prevista no artigo 3º, II das Leis 10.637/02 e 10.833/03, deve ser afastada a glosa dos créditos de PIS e COFINS apurados sobre as despesas vinculadas aos serviços prestados pela Napster, Studio+, Watchever e Total Spin. **(Grifos do original)**

Ao apreciar as alegações da recorrente, assim se manifestou o v. acórdão recorrido:

A defesa afirma que alguns valores glosados no item 3.1.1.4 do Relatório Fiscal (Pagamentos Relativos a Despesas com Licenciamento ou Cessão de Direitos de Conteúdo, Cessão de Direitos Autorais e Similares) se referem a contratos de serviço e que, portanto, são insumos.

[...]

Analisando o conteúdo dos contratos, verifica-se que, nos três primeiros itens citados, a impugnante contrata um “serviço” que é um programa para telefonia móvel para a disponibilização de conteúdo de áudios ou de vídeos (VIVO Música by Napster, WatchMusic e Studio+). Em virtude dessa finalidade, a autoridade fiscal classificou esses itens como “DISPONIBILIZAÇÃO, SEM CESSÃO DEFINITIVA, DE CONTEÚDOS DE ÁUDIO, VÍDEO, IMAGEM E TEXTO POR MEIO DA INTERNET” no Anexo I do Relatório Fiscal. Já o contrato com a Total Spin descreve o serviço como

“Ring Back Tones”, um serviço para músicas em chamada de espera, o que o levou a ser classificado como “LICENCIAMENTO OU CESSÃO DE DIREITO DE USO DE PROGRAMAS DE COMPUTAÇÃO” Para solucionar a questão sobre o conceito de insumo e a comercialização de programas de computação, deve-se amparar nas definições trazidas pela Solução COSIT nº 18, de 2017:

8. “Softwares” são programas de computador que desempenham papel singular na sociedade moderna, uma vez que a necessidade de automação das informações está presente em todas as áreas de atuação humana. Sua definição legal consta do art. 1º da Lei nº 9.609, de 19 de fevereiro de 1998:

“Art. 1º Programa de computador é a expressão de um conjunto organizado de instruções em linguagem natural ou codificada, contida em suporte físico de qualquer natureza, de emprego necessário em máquinas automáticas de tratamento da informação, dispositivos, instrumentos ou equipamentos periféricos, baseados em técnica digital ou análoga, para fazê-los funcionar de modo e para fins determinados.”

9. A proteção da propriedade intelectual de softwares e sua comercialização no Brasil são regidas pela mesma lei citada no item anterior, conforme artigos a seguir transcritos:

“Art. 2º O regime de proteção à propriedade intelectual de programa de computador é o conferido às obras literárias pela legislação de direitos autorais e conexos vigentes no País, observado o disposto nesta Lei.

§ 1º Não se aplicam ao programa de computador as disposições relativas aos direitos morais, ressalvado, a qualquer tempo, o direito do autor de reivindicar a paternidade do programa de computador e o direito do autor de opor-se a alterações não-autorizadas, quando estas impliquem deformação, mutilação ou outra modificação do programa de computador, que prejudiquem a sua honra ou a sua reputação.

§ 2º Fica assegurada a tutela dos direitos relativos a programa de computador pelo prazo de cinquenta anos, contados a partir de 1º de janeiro do ano subsequente ao da sua publicação ou, na ausência desta, da sua criação.

(...)”

11. A legislação brasileira confere aos programas de computador a natureza de obra intelectual, incluindo-os dentre as “criações do espírito”. Nesse sentido, a lei geral sobre direitos autorais (Lei nº 9.610, 19 de fevereiro de 1998) prevê:

“Art. 7º São obras intelectuais protegidas as criações do espírito, expressas por qualquer meio ou fixadas em qualquer suporte, tangível ou intangível, conhecido ou de que se invente no futuro, tais como:

(...)

XII - os programas de computador

(...)

§ 1º Os programas de computador são objeto de legislação específica, observadas as disposições desta Lei que lhes sejam aplicáveis.

(...)”

13. *A legislação brasileira ainda define quais as formas de contrato envolvendo programas de computador. As únicas espécies de contratos relativos a direitos sobre programas de computador são definidas pelo legislador como contrato de licença de uso no País (art. 9º); contrato de licença de direitos de comercialização de programas de computador oriundos do exterior (art.10) e contrato de transferência de tecnologia (art. 11).*

(...)

27. *Como visto, licença de distribuição não se confunde com o produto a ser distribuído. E, no caso dos softwares, o fato de sua comercialização ser autorizada mediante licença é suficiente para identificar a natureza jurídica dos pagamentos efetuados como royalties.*

Dessa forma, de acordo como entendimento acima, tanto a comercialização de programas de computação quanto a disponibilização de conteúdos de áudio, vídeo e imagem são classificados como direitos autorais e seus rendimentos, como “royalties”. (Grifos do original)

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente reitera que a TData adquiriu efetivos serviços nas quatro contratações aludidas, ressaltando que “[a] Napster, Studio+, Watchever e a Total Spin foram contratadas pela TData para prestar serviços vinculados ao desenvolvimento e gerenciamento dos aplicativos (SVAs), que posteriormente foram comercializados pela TData para seus clientes. A Total Spin também foi contratada para prestar um serviço de telecomunicação (SMS)”.

No que se refere aos argumentos trazidos pelo v. acórdão recorrido, assim se manifestou a recorrente:

100. *A respeito do tema, o Acórdão Recorrido se limitou a afirmar que a Autoridade Fiscal classificou esses contratos como licenciamento de direitos autorais. Ora, isso já era sabido, e por isso foi refutado em Impugnação. O Acórdão Recorrido não fundamentou por qual razão esse entendimento estaria correto, nem por qual razão os esclarecimentos apresentados em Impugnação seriam improcedentes.*

101. *De toda forma, o que deve ficar claro é que não houve qualquer forma de licenciamento ou cessão de direitos nessas contratações. Nos serviços que estavam vinculados ao desenvolvimento e gerenciamento de SVAs (Vivo Música, Studio+, Watchmusic e Ring Back Tones), a TData contratou a prestação de serviços de desenvolvimento, manutenção, atualização, gerenciamento) das plataformas.*

102. *A Napster, Studio+, Watchever e Total Spin obtinham as autorizações necessárias para explorar os direitos sobre as obras (fosse via licenciamento, cessão ou outra operação assemelhada) e desenvolviam os aplicativos nos quais essas obras podem ser consumidas pelos clientes da TData. A TData simplesmente distribuía os aplicativos (SVAs) para seus clientes.*

103. Já o serviço de telecomunicação prestado pela Total Spin sequer exige maiores explicações. Trata-se de serviço de SMS. O serviço prestado é a disponibilização da mensagem, e não o licenciamento ou cessão de quaisquer direitos sobre as informações contidas na mensagem.

104. É evidente, portanto, que houve vício na fundamentação da glosa dos créditos de PIS e COFINS apurados pela TData sobre a remuneração paga para a Napster, Studio+, Watchever e Total Spin em contrapartida da prestação desses serviços. Esse fator, por si só, já impõe o cancelamento da exigência fiscal atrelada às despesas incorridas com a contratação dessas empresas.

105. Mas mais do que isso. Além de a Autoridade Fiscal não ter compreendido a realidade dos fatos, a verdade é que esses serviços preenchem perfeitamente os requisitos previstos em lei e na jurisprudência do STJ para serem classificados como insumos da atividade da TData.

106. Os serviços prestados pela Napster, Studio+, Watchever e Total Spin foram aplicados diretamente na prestação de serviços pela própria TData. Sem as atividades desenvolvidas pela Napster, Studio+, Watchever e Total Spin, a TData não teria os SVAs correspondentes para distribuir a seus clientes, ou então não conseguiria distribuir esses SVAs (no caso específico da contratação do serviço de SMS prestado pela Total Spin). Por consequência, a TData não prestaria qualquer serviço sobre esses SVAs.

107. Assim, uma vez considerados (i) o flagrante vício de fundamentação do Auto de Infração, no qual a Autoridade Fiscal tratou a prestação de serviços como se fosse licenciamento ou cessão de direitos; e (ii) a perfeita subsunção do fato (despesas incorridas com serviços aplicados diretamente na prestação de serviços da própria TData) à hipótese de creditamento prevista no artigo 3º, II das Leis 10.637/02 e 10.833/03, deve ser afastada a glosa dos créditos de PIS e COFINS apurados sobre as despesas vinculadas aos serviços prestados pela Napster, Studio+, Watchever e Total Spin.

É o que passo a apreciar.

Analisando as provas constantes dos autos, especialmente, os contratos firmados entre a recorrente e as empresas Napster, Studio+, Watchever e Total Spin, cujos excertos principais foram reiteradamente reproduzidos pela recorrente em sua impugnação e Recurso Voluntário, entendo que o conjunto probatório colacionado aos autos corrobora as alegações da recorrente, de modo a gerar incerteza quanto aos fatos objeto de autuação.

Isto porque a glosa operada pela autoridade fiscal foi fundamentada no entendimento de que pagamentos referentes a licenciamento ou cessão de direitos de conteúdo, autorais e similares para pessoas jurídicas detentoras de tais licenças e/ou direitos, não geram direito ao aproveitamento de créditos da não-cumulatividade das contribuições ao PIS e da COFINS por falta de previsão legal.

Entretanto, conforme se verifica dos contratos colacionados aos autos, a glosa alcançou pagamentos referentes a serviços que não envolvem qualquer forma de licenciamento ou cessão de direitos.

No presente caso, os contratos demonstram que não houve qualquer forma de licenciamento ou cessão de direitos por parte da recorrente nas contratações aludidas. Nos serviços que estavam vinculados ao desenvolvimento e gerenciamento de SVAs (Vivo Música, Studio+, Watchmusic e Ring Back Tones), a TData contratou a prestação de serviços de desenvolvimento, manutenção, atualização e gerenciamento das plataformas.

Além de tais serviços – por si só – serem de todo distintos do licenciamento e cessão de direitos autorais, os contratos ainda demonstram que são os fornecedores de tais serviços (Napster, Studio+, Watchever e Total Spin) que ficam responsáveis pelo pagamento de eventuais direitos autorais relacionados ao fornecimento e disponibilização dos conteúdos através das plataformas, sendo os fornecedores aqueles que devem deter os direitos de propriedade industrial ou intelectual necessários para execução do contrato, cabendo à TData apenas a distribuição dos aplicativos (SVAs) para seus clientes.

No caso da Total Spin, a incompatibilidade é ainda mais manifesta, uma vez que o contrato envolve a prestação de serviços de mensagens curtas (SMS). Ou seja, o serviço prestado é a entrega e o recebimento de mensagens, inexistindo qualquer licenciamento ou cessão de direito.

Por oportuno, cumpre ressaltar que, com a devida vênia ao v. acórdão recorrido, é de todo equivocado classificar serviços de desenvolvimento, manutenção, atualização e gerenciamento de plataformas, ou, ainda, serviços de mensagens curtas, como direitos autorais, não sendo este, de modo algum, o entendimento externado na Solução de Divergência COSIT nº 18, de 2017, que analisou a tributação pelo Imposto sobre a Renda na Fonte (IRRF) das importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a residente ou domiciliado no exterior em contraprestação pelo direito de comercialização ou distribuição de software, para revenda a consumidor final.

Finalmente, reitera-se que a correta identificação dos fatos objeto de autuação é premissa fática inafastável e imprescindível para que se possa aplicar a legislação tributária. Inexistindo certeza quanto aos fatos objeto de autuação, a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária ou da adequação da glosa efetuada (como no presente caso) resta plenamente obstada.

Neste cenário, considerando que (i) a documentação colacionada aos autos pela recorrente corrobora a alegação de que as glosas descritas no tópico “3.1.1.4 – Pagamentos Relativos a Despesas com Licenciamento ou Cessão de Direitos de Conteúdo, Cessão de Direitos Autorais e Similares” do Relatório Fiscal, alcançaram serviços que não se referem à licenciamento ou cessão de direitos; (ii) há a necessidade de uma adequada e individualizada identificação dos serviços objeto da glosa, para confirmar a natureza do serviço remunerado, sendo oportunizado à

autoridade fiscal manifestar-se acerca do que foi constatado em sede de julgamento administrativo; e (iii) a correta identificação dos fatos objeto de autuação é premissa fática inafastável e imprescindível para aplicação da legislação tributária; julgo ser prudente, nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/1972, baixar o presente processo em diligência para que a unidade de origem (DRF):

- 1) intime a recorrente para apresentar documentação comprobatória dos serviços relacionados no tópico “3.1.1.4 – Pagamentos Relativos a Despesas com Licenciamento ou Cessão de Direitos de Conteúdo, Cessão de Direitos Autorais e Similares” do Relatório Fiscal, dos quais exista controvérsia quanto a sua natureza, especificando os documentos que entender pertinente;
- 2) com base na documentação apresentada e eventuais esclarecimentos exigidos, elabore relatório conclusivo acerca dos fatos autuados, identificando individualizadamente cada serviço descrito no tópico “3.1.1.4 – Pagamentos Relativos a Despesas com Licenciamento ou Cessão de Direitos de Conteúdo, Cessão de Direitos Autorais e Similares” do Relatório Fiscal, dos quais exista controvérsia quanto a sua natureza, de modo a permitir o adequado julgamento do mérito da demanda por este tribunal;
- 3) encerrada a instrução processual, intime a Recorrente para, caso deseje, manifestar-se no prazo de 30 (trinta) dias, antes da devolução do processo para este Colegiado, para prosseguimento do feito.

2 SÍNTESE DA RESOLUÇÃO

Considerando todos os argumentos de fato e de direito expostos no presente voto, julgo ser prudente, nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/1972, baixar o presente processo em diligência para que a unidade de origem (DRF):

- 1) intime a recorrente para apresentar documentação comprobatória dos serviços descritos em cada uma das notas fiscais relacionadas ao tópico “3.1.1.3 Pagamentos Relativos a Despesas (Comerciais) de Comissões sobre Vendas” e dos serviços relacionados no tópico “3.1.1.4 – Pagamentos Relativos a Despesas com Licenciamento ou Cessão de Direitos de Conteúdo, Cessão de Direitos Autorais e Similares”, ambos do Relatório Fiscal, dos quais exista controvérsia quanto a sua natureza, especificando os documentos que entender pertinente;
- 2) com base na documentação apresentada e eventuais esclarecimentos exigidos, elabore relatório conclusivo acerca dos fatos autuados, identificando individualizadamente cada serviço referente às notas fiscais objeto da glosa descrita no tópico “3.1.1.3 Pagamentos Relativos a Despesas (Comerciais) de Comissões sobre Vendas” e cada serviço descrito no tópico “3.1.1.4 – Pagamentos Relativos a Despesas com Licenciamento ou Cessão de Direitos de Conteúdo, Cessão de Direitos Autorais e Similares”, ambos do Relatório

Fiscal, dos quais exista controvérsia quanto a sua natureza, de modo a permitir o adequado julgamento do mérito da demanda por este tribunal;

- 3) encerrada a instrução processual, intime a Recorrente para, caso deseje, manifestar-se no prazo de 30 (trinta) dias, antes da devolução do processo para este Colegiado, para prosseguimento do feito.

CONCLUSÃO

Por todo exposto, voto por converter o julgamento em diligência, nos termos do voto.

Assinado Digitalmente

Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues