



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.721825/2013-12
Recurso Voluntário
Resolução nº **1401-001.023 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 14 de maio de 2024
Assunto CONVERSÃO DE JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA
Recorrente DMSS SOFTWARE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência nos termos do voto do Relator

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernando Augusto Carvalho de Souza - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro da Silva (Vice-Presidente), Claudio de Andrade Camerano, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Andressa Paula Senna Lísias, Gustavo de Oliveira Machado (suplente convocado).

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma

Trata-se de RECURSO VOLUNTÁRIO (fls 339/1076) interposto em face do Acórdão nº 14-105.627 (fls. 329/336) proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto (DRJ/RPO) no qual julgou improcedente a impugnação contra o Auto de Infração e anexos para exigência de crédito tributário no montante de R\$ 1.458.904,69.

Fl. 2 da Resolução n.º 1401-001.023 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 19515.721825/2013-12

O lançamento de ofício por Auto de Infração (fls. 118/123) ocorreu devido a identificação pela fiscalização de infração relativo à falta ou insuficiência de recolhimento do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (**IRPJ**) relativo ao ano-calendário 2009, no qual foi constituído crédito tributário sendo o tributo acrescido de multa de ofício proporcional a 75% do valor do tributo não recolhido e juros moratórios.

A descrição dos fatos e enquadramento legal foi o seguinte:

| 001 - FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE IMPOSTO | | | |
|--|-----------------------------|--|-----------|
| Os dados referentes ao valor do Imposto foram obtidos através da Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), Livro Registro de Notas Fiscais de Serviços Prestados e livro Registro de Apuração do ICMS da empresa, apresentados em atendimento a intimação da fiscalização em Revisão Interna. | | | |
| Fato Gerador | Valor Tributável ou Imposto | | Multa (%) |
| 31/03/2009 | R\$ 147.242,67 | | 75,00 |
| 30/06/2009 | R\$ 122.325,61 | | 75,00 |
| 30/09/2009 | R\$ 213.539,36 | | 75,00 |
| 31/12/2009 | R\$ 212.211,01 | | 75,00 |
| ENQUADRAMENTO LEGAL | | | |
| Arts. 516, §§ 4º e 5º, 541, 841, incisos I e IV, do RIR/99 . | | | |

O Termo de Verificação fiscal (fls. 113/117), anexo ao presente Auto de Infração, consignou os fundamentos fáticos da autuação, sendo destacados os seguintes pontos:

Foram encaminhados os seguintes documentos no curso da fiscalização: a empresa apresentou (1) planilha de somatório (Segmentação) das receitas de 2009; (2) consulta à SRF/8a RF, (3) Livro de Apuração do ICMS n.º 13 e Registro de Notas Fiscais de Serviços Prestados e (4) Consolidação Social datada de 11/12/2012

A autoridade autuante identificou divergência entre a planilha com somatório das receitas (segmentação) e os livros fiscais de 2009;

Na planilha (1) SEGMENTAÇÃO DA RECEITA REFERENTE AO ANO CALENDÁRIO 2009, a Receita de Revenda Mídia e a Receita de Licença de Uso tem soma de R\$ 9.603.760,125, que corresponde à soma da Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 8% (...), e a Receita de Treinamento e a Receita de Consultoria somam R\$ 513.999,50, que corresponde à soma da Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 32% (...)

No entanto, apesar dessa declarada segmentação das receitas, o contribuinte procedeu de modo inverso no registro fiscal de suas operações de saídas. Conforme demonstrado no ANEXO 1 a este Termo, o Registro de Apuração de ICMS n.º 13, referente aos meses de 2009, aponta na somatória das CFOP referentes a Vendas, portanto base de cálculo do ICMS, o valor de R\$ 60.841,29, e Prestação de Serviços totalizando R\$ 9.723.548,05. Ao exame do Registro de Notas Fiscais de Serviços Prestados, verifica-se (ANEXO 2) que a Base de Cálculo do ISS no ano-calendário 2009 totaliza R\$ 10.089.714,69. A diferença de R\$ 366.166,64 deve-se a registro a menor no RA-ICMS em dezembro/2009.

Fica portanto constatado que o contribuinte, em seu Registro de Notas Fiscais de Serviços Prestados, registrou Notas Fiscais Série A totalizando no ano-calendário 2009 o valor de R\$ 10.089.714,69, que na respectiva DIPJ, na Ficha 14A - Apuração do Imposto de Renda sobre o Lucro Presumido, deve ser levado à linha 07 — Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 32%. Igualmente, de acordo com os registros do RA-

Fl. 3 da Resolução n.º 1401-001.023 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 19515.721825/2013-12

ICM n.º 13, R\$ 60.841,29 é o valor das Vendas que, na linha 03 da mesma Ficha 14A da DIPJ compõem a Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 8%.

Em síntese, os valores contabilizados no Registro de Notas Fiscais de Serviços Prestados foram oferecidos à tributação sobre o Lucro Presumido ao percentual de 8%, quando deveriam ser tributados no percentual de 32%, sendo a autuação ocorrendo com base na diferença tributável de IRPJ.

Cientificada do lançamento, a Recorrente apresentou impugnação (fls 128/132), na qual, em síntese, alega:

Informa que a tributação ocorreu nos termos do **Decreto** n.º 51.619, de 27/02/2007 do ICMS de SP, o qual dispõe: “(...) a venda do software de prateleira (sem personalização) considera tributável, somente a mídia que serviu de suporte (em dobro) para a base de cálculo de ICMS”

E conclui: “um software-padrão ou de prateleira, sem personalização, colocado à disposição dos clientes indistintamente, sendo vendido como se fosse mercadoria, na determinação do IRPJ caracteriza-se como se mercadoria fosse, aplicando-se o percentual de 8% (oito por cento) de base de cálculo, para as empresas tributadas pelo lucro presumido”

Alega que o imbróglio surgiu devido à obrigação determinada pela Autoridade Tributária Municipal de que revenda de software-padrão deve ser tributada pelo ISS como prestação de serviços, e dessa forma ser registrado no devido livro fiscal

Apresenta as decisões proferidas pela SRF e a cópia de uma consulta específica realizada pela Recorrente em 2005;

Ao final, requer o cancelamento do auto de infração

A DRJ julgou improcedente a impugnação, mantendo integralmente o crédito tributário exigido, através do Acórdão n.º 14-105.627 da 3ª Turma da DRJ/POR, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

LUCRO PRESUMIDO. IRPJ. DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. PERCENTUAL APLICÁVEL. Para a atividade de prestação de serviços em geral, é de 32% o percentual para a determinação da base de cálculo do lucro presumido para o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

IMPUGNAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. As alegações apresentadas na impugnação devem vir acompanhadas das provas documentais correspondentes, sob risco de impedir sua apreciação pelo julgador administrativo.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Basicamente o julgamento em primeira instância considerou que a documentação apresentada não foi capaz de distinguir que as receitas oferecidas à tributação como prestação de serviços foram obtidas na venda de softwares “padrão” e com isso sujeitas a tributação no percentual de 8%, ao invés de 32%.

Fl. 4 da Resolução n.º 1401-001.023 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 19515.721825/2013-12

Ciente do acordão, e com ele inconformada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls. 339/1076), apresentando argumentos dentro da mesma linha da impugnação, exceto pelo fato de juntar novas provas, conforme trecho (fl. 350) da peça recursiva colacionado abaixo:

Anexos:

1. Contrato social
2. Inscrição no CNPJ
3. Documentos pessoais do sócio administrador
4. Livros fiscais de 2009 (livro de saídas da Sec. da Fazenda SP) e (livro modelo 51 da PMSP)
5. Planilhas de segregação de receita
6. Notas fiscais de 2009
7. Descritivos técnicos dos softwares
8. Recurso anterior contendo documentos anexados à época em (10/09/2013)
9. Intimação de indeferimento nº2030/2020 recebida em 18/06/2020, conforme A.R.

Chama atenção os itens 6 e 7 (Descritivo Técnico dos softwares e Notas Fiscais de 2009).

Ao final requer a avaliação das novas provas de modo a comprovar que o valor de R\$ 9.603.760,12 seja considerado como receitas de licença de uso de software de prateleira, e com isso promover o cancelamento do crédito tributário apurado pela fiscalização.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Fernando Augusto Carvalho de Souza, Relator.

Apesar do Recurso Voluntário apresentar problemas relacionados à tempestividade, dele conheço, mas adianto que no exame dos autos, considero que o processo não reúne condições de julgamento, pelos motivos que passo a expor.

Da Tempestividade

Da análise das datas de juntada do Recurso Voluntário, constata-se que a Recorrente tomou ciência do acordão em **18/06/2020** (fls. 338), o Recurso Voluntário tem data de assinatura em **15/07/2020** (fl. 350), contudo o documento só foi juntado ao processo e encaminhado ao CARF em **09/12/2020**, conforme despacho exarado pela unidade.

Nota-se que no Recurso Voluntário, não consta o carimbo de protocolo de recebimento pela unidade da Receita Federal, contudo consta que o documento foi encaminhado via serviço de correios com data de postagem em **16/07/2020** (fl. 1075).

Fl. 5 da Resolução n.º 1401-001.023 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 19515.721825/2013-12



O requisito temporal de admissibilidade do Recurso Voluntário encontra sua previsão nos Arts. 5º e 33 do Decreto 70.235/1972, dispositivos assim redigidos:

Art. 5º Os prazos serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia de início e incluindo-se o do vencimento.

Parágrafo único. Os prazos só se iniciam ou vencem no dia de expediente normal no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.

(...)

Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão. Conforme se deflui pela leitura do texto acima, o prazo para interposição de recurso voluntário é de 30 (tinta) dias contados da ciência da decisão de 1ª instância.

O Ato Declaratório Normativo COSIT n.º 19 de 26 de março de 1997, disciplina a remessa de impugnação via Correios para fins de tempestividade, sendo definido que a data de referência é a da postagem da peça, assim considerada a data constante do carimbo apostado pelos Correios no envelope, conforme transcrição que se segue:

O COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso de suas atribuições, e tendo em vista o disposto nos arts. 15 e 21 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, com a redação do art. 1º da Lei n.º 8.748, de 09 de dezembro de 1993, no Decreto de 15 de abril de 1991 e na Portaria n.º 12, de 12 de abril de 1982, do Ministério Extraordinário para a Desburocratização.

declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados que, quando o contribuinte efetivar a remessa da impugnação através dos Correios:

a) será considerada como data da entrega, no exame da tempestividade do pedido, a data da respectiva postagem constante do aviso de recebimento, devendo ser igualmente indicados neste último, nessa hipótese, o destinatário da remessa e o número de protocolo referente ao processo, caso existente; b) o órgão destinatário da impugnação anexará cópia do referido aviso de recebimento ao competente processo.

c) na impossibilidade de se obter cópia do aviso de recebimento, será considerada como data da entrega a data constante do carimbo apostado pelos Correios no envelope, quando da postagem da correspondência, cuidando o órgão destinatário de anexar este último ao processo nesse caso.

Como demonstrado acima, o carimbo do correio se encontra visível no envelope de remessa com a data de 16/07/2020, de modo que o recurso é tempestivo e dele conheço.

Fl. 6 da Resolução n.º 1401-001.023 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 19515.721825/2013-12

Outro ponto importante é a admissão de novos documentos como prova em fase de Recurso Voluntário.

Sobre a matéria, o Decreto n.º 70.235/1972 estabelece que:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Inicialmente, ressalta-se que a decisão em primeira instância se mostrou acertada, pois os documentos e informações até aquele momento, efetivamente não descreviam a mercadoria transacionada, sendo essa informação essencial para caracterização da aplicação da alíquota do lucro presumido.

As informações dos Livros Fiscais não possuíam a capacidade de distinguir entre as vendas de *softwares* “padrão” ou do tipo “prateleira” (sem personalização) e quais decorreriam da elaboração de *softwares* “por encomenda” (personalizados).

Irresignada com a decisão de primeira instância, a Recorrente promoveu a juntada de novas provas apenas no Recurso Voluntário (fl. 350), notadamente um Descritivo Técnico dos softwares e as Notas Fiscais de 2009.

Desta modo, entendo que o presente caso deve ser enquadrado na exceção prevista no letra “c”, que trata de novas provas destinadas a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, pois a improcedência da impugnação pelo julgador *a quo* foi devido ao fato de que os documentos apresentados na defesa não foram considerados aptos a comprovar a tese de defesa, tendo a Recorrente complementado a documentação com novas provas no Recurso Voluntário.

Desta forma, entendo razoável a admissão das novas provas.

Da conversão do julgamento em diligência

A decisão da DRJ foi no sentido de que os documentos e informações fiscais, apresentadas, tanto no curso da fiscalização, como na impugnação, não foram suficientes para comprovar que as receitas escrituradas no Registro de Notas Fiscais de Serviços Prestados, eram na verdade receitas de vendas de **software “de prateleira”** (cessão de direito de uso de software padrão, ou seja, sem personalização), sendo então tributado na alíquota de 8%

Em vários trechos, a decisão estampa esse entendimento:

Fl. 7 da Resolução n.º 1401-001.023 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.721825/2013-12

Claro está, assim, que o cerne da questão controvertida refere-se à natureza das atividades efetivamente desenvolvidas pela Autuada, bem como à correta e adequada segregação das receitas por ela auferidas em decorrência destas atividades; isto é, faz-se mister distinguir quais receitas seriam provenientes da comercialização de softwares “padrão” ou do tipo “prateleira” (sem personalização) e quais decorreriam da elaboração de softwares “por encomenda” (personalizados).

Contudo, em sua Impugnação e nos documentos a esta anexados, a contribuinte não procedeu a tal distinção, senão vejamos.

(...)

Pela análise de tais documentos (livros fiscais), não há como aferir/segregar quais receitas decorrem da venda de softwares “padrão” ou do fornecimento de softwares sob encomenda, não sendo possível reputar como incorreto o valor da receita bruta decorrente de prestação de serviços, apurado pela Fiscalização de acordo com os livros de registro do ICMS e ISS (anexo “Registro de Notas Fiscais de Serviços Prestados”).
(Griffou-se)

Verifico que a Recorrente se esforçou em apresentar os documentos indicados pela unidade julgadora, notadamente as Notas Fiscais do ano de 2009 (fls. 525/1074), onde, em tese, deve constar a descrição dos serviços e com isso sanar a pendenga, além de encaminhar para apreciação os Descritivos Técnicos dos softwares comercializados.

O trecho abaixo da decisão guerreada mostra claramente essa ausência de documentação.

Não foram apresentados pela Autuada quaisquer documentos aptos a demonstrar que parcela das receitas por ela indicadas como decorrentes de prestação de serviços nos livros fiscais acima citados, teriam sido, na verdade, obtidos através da comercialização de softwares “de prateleira”, tais como as notas fiscais respectivas, contratos firmados ou prospectos de venda dos produtos, por exemplo. **(Griffou-se)**

Dessa forma, entendo ser necessário que a unidade de origem se manifeste sobre as novas provas antes de deliberar sobre o mérito.

Assim, conduzo meu voto no sentido de sejam os autos convertidos em diligência, para que a Delegacia de Origem adote as seguintes providências:

- I. Informar se, com as informações das Notas Fiscais de Serviço do ano de 2009, as receitas consideradas pela Fiscalização como originárias de prestação de serviços e submetidas ao coeficiente de 32%, seriam, na realidade, obtidas através da venda dos mencionados *softwares* “padrão” e sujeitas ao coeficiente de 8%;
- II. A autoridade fiscal deverá elaborar relatório conclusivo das verificações efetuadas nos itens anteriores;
- III. Ao final do relatório conclusivo, o contribuinte deverá ser cientificado do seu resultado, facultando-lhe a oportunidade de se manifestar nos autos sobre suas conclusões.

Fl. 8 da Resolução n.º 1401-001.023 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 19515.721825/2013-12

IV. Na sequência, o processo deverá retornar ao CARF para prosseguimento do julgamento, sendo distribuído a este Conselheiro independentemente de sorteio.

É como voto

(documento assinado digitalmente)

Fernando Augusto Carvalho de Souza