



Processo nº 10880.915164/2009-75

Recurso Voluntário

Resolução nº **3001-000.258 – 3^a Seção de Julgamento / 1^a Turma Extraordinária**

Sessão de 17 de julho de 2019

Assunto SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA

Recorrente VOITH PAPER MAQUINAS E EQUIPAMENTOS LTDA

Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência à Unidade de Origem (DERAT/São Paulo-SP), nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Roberto da Silva (Presidente), Francisco Martins Leite Cavalcante e Luis Felipe de Barros Reche.

Relatório

Trata o presente processo de Manifestação de Inconformidade formalizada pelo sujeito passivo em decorrência da emissão de Despacho Decisório que não homologou Declaração de Compensação transmitida pela empresa, sob os fundamentos de que, da análise do direito creditório original na data da transmissão do PER/DCOMP, foram identificados um ou mais pagamentos integralmente utilizados para a quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados.

Por economia processual e por bem retratar a realidade dos fatos, transcrevo o relatório da decisão de primeira instância.

Relatório

1. Trata o presente processo de Declaração de Compensação apresentada pelo Contribuinte em meio eletrônico (PER/DCOMP nº 13659.42782.160108.1.3.04-2027), na data de 16/1/2008 (página 1 – PER/DCOMP), pela qual pretende quitar os débitos declarados na página 4 do referido documento, com supostos créditos decorrentes de recolhimento indevido realizado por meio do DARF de 11/10/2006, no valor de R\$ 235.305,98 (código de receita: 8741).

2. Apreciando o pedido formulado, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo (DERAT/SPO) emitiu o Despacho Decisório de fls. 2, datado de 23/10/2009, no qual pronunciou-se pela NÃO HOMOLOGAÇÃO, por inexistência de crédito, da compensação declarada.

3. Cientificada, em 5/11/2009, da solução dada à declaração de compensação apresentada, conforme informação constante às fls. 4, a Insurgente, por intermédio de representante constituído, interpôs a Manifestação de Inconformidade de fls. 05 a 16, tempestivamente, conforme fls. 58, com a juntada de documentos de fls. 17 a 57 (Instrumento de procuração "ad judicia et extra", documentos societários, cópia do DD, cópia de "palhilha de custo real", cópias de contratos de câmbio de venda, cópia da PER/DCOMP, tabela demonstrativa da conta contábil 1263011-CIDE recolhida indevidamente, cópia do DARF recolhido, cópia da DCTF mensal), apresentando, resumidamente, as seguintes alegações:

3.1. A Requerente incorreu em erro no preenchimento da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), o qual não invalida o direito de compensação e reconhecimento de ofício de crédito líquido e certo, nem da homologação da compensação pretendida.

3.2. Ademais, ratifica a existência de recolhimentos indevidos passíveis de serem compensados, o que pretende comprovar com os documentos que acosta, invocando, para tanto, a observância ao princípio da verdade material.

3.3. Adicionalmente, informa que a Recorrente efetuou indevidamente o recolhimento da CIDE sobre a remuneração pela licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador, nos termos do art. 2º, § 1º-A, da Lei nº 10.168/00.

3.4. Objetiva comprovar o alegado pelos documentos que junta, como contratos celebrados – invoice, decorrentes dos pagamentos efetuados a título de CIDE, referente a licença de uso ou de direito de comercialização ou distribuição de programa de computador / software.

3.5. Em consequência, contesta a incidência de multa e juros.

3.6. Diante do exposto, requer seja julgada procedente a Manifestação em apreço, homologada a respectiva compensação, com a consequente extinção do crédito compensado, tendo por esteio os documentos que acosta e o princípio da verdade material.

3.7. Protesta, por fim, pela juntada de outros documentos, outras provas, bem como a regular intimação de seus patronos para produção de sustentação oral.

O apelo foi considerado improcedente pela autoridade julgadora de primeira instância, por se entender que o reconhecimento do direito creditório pleiteado requer a prova de sua existência e montante, não tendo a contribuinte juntado os documentos necessários nem efetuado as retificações que sustenta pertinentes, além de não comprovar que não houve transferência de tecnologia. A decisão de primeira instância foi assim ementada:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO -
CIDE**

Data do fato gerador: 11/10/2006

Ementa:

DESPACHO DECISÓRIO. AUSÊNCIA DE SALDO DISPONÍVEL.

MOTIVAÇÃO. Motivada é a decisão que, por conta da vinculação total de pagamento a débito do próprio interessado, expressa a inexistência de direito creditório disponível para fins de compensação.

DCOMP. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. A mera alegação da existência do crédito, desacompanhada de elementos cabais de prova, não é suficiente para reformar a decisão não homologatória de compensação.

PEDIDO DE PRODUÇÃO POSTERIOR DE PROVAS. As provas que possuir, salvo excludentes legais expressamente previstas, devem ser apresentadas no prazo para Impugnação/Manifestação.

INTIMAÇÃO. DOMICÍLIO DO SUJEITO PASSIVO. ENDEREÇO

DIVERSO. IMPOSSIBILIDADE. Indefere-se o pedido de endereçamento de intimações ao escritório dos procuradores em razão de inexistência de previsão legal para intimação em endereço diverso do domicílio do sujeito passivo.

SUSTENTAÇÃO ORAL EM SESSÃO DE JULGAMENTO.

INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO NA LEGISLAÇÃO QUE REGE O

PROCESSO ADMINISTRATIVO EM PRIMEIRA INSTÂNCIA.

Deve ser indeferido o pedido de sustentação oral em sessão de julgamento na primeira instância administrativa, tendo em vista a falta de previsão na legislação pertinente, em especial o Decreto n.º 70.235/72 e a Portaria MF n.º 58/2006.

Em 25/08/2011, a recorrente apresentou seu Recurso Voluntário (doc. fls. 070 a 174), por meio do qual questiona a decisão de piso arguido, em síntese, que:

- (i) deveria ser anulada a decisão da DRJ, tendo em vista que o indeferimento do pedido de sustentação oral infringe o direito constitucional de ampla defesa e do contraditório insculpidos no art. 5º, LV, da Constituição Federal, que assistem ao contribuinte o direito de opor-se à pretensão estatal por todas as formas de manifestação e provas admitidas, entre elas a sustentação oral;
- (ii) a não homologação por parte da autoridade administrativa teria se baseado exclusivamente na informação relacionada na DCTF, como deixou claro o julgador em seu despacho decisório, mas houve uma inconsistência em seu preenchimento, pois, ao verificar o pagamento indevido ou a maior, teria transmitido suas DCOMP esquecendo-se de retificar a DCTF, para que não houvesse a vinculação dos DARFs com os tributos nela declarados;
- (iii) entende que a ausência de retificação da DCTF não desnatura seu crédito, bem como a compensação efetuada, devendo a autoridade administrativa reconhecer, de ofício, a declaração de compensação procedida pelo contribuinte;
- (iv) tem direito ao crédito oriundo do pagamento indevido de CIDE, uma vez que a partir de 1º de janeiro de 2006, pelos arts. 20 e 21 da Lei n.º 11.452, de 2007, a remuneração pela licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador (software) não está sujeita à incidência da CIDE, exceto quando envolver a transferência da correspondente tecnologia;

(v) a Solução de Consulta nº 86, de 2009, à vista do disposto nos arts. 20 e 21 da Lei nº 11.452, de 2007, manifesta o entendimento de que, a partir de 1º de janeiro de 2006, apenas a remuneração pela licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador (software) que envolver a transferência da correspondente tecnologia estão sujeitas à incidência da CIDE;

(vi) a transferência de tecnologia prescinde de registro do contrato no Instituto Nacional da Propriedade Industrial - INPI, onde é obrigatória a entrega, pelo fornecedor ou receptor da tecnologia, da documentação completa, em especial do código-fonte comentado, memorial descritivo, especificações funcionais internas, diagramas, fluxogramas e outros dados técnicos necessários à absorção da tecnologia;

(vii) o Regulamento do Mercado de Cambio e Capitais Internacional, editado pelo Banco Central do Brasil para indicar em quais situações se utiliza, informa que o código 48110 utilizado pela empresa no contrato de câmbio deve ser utilizado na exportação e/ou importação de Direitos Autorais sobre programas de computador, ou seja, a remuneração pela licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador (software), de forma que, com base no próprio contrato de fechamento de câmbio já se extrai a natureza do serviço e que o mesmo goza da não incidência da CIDE concedida pelo Governo desde 2006, época do recolhimento indevido;

(viii) o Princípio da Verdade Material, que regula o processo administrativo fiscal, faz com que seja dever da autoridade fiscal utilizar-se de todas as provas e circunstâncias de que tenha conhecimento, para apurar a verdade material, de forma que não poderia jamais a fiscalização desconsiderar os documentos trazidos pela empresa justificando a não incidência da CIDE sobre as remessas efetuadas, demonstrando a necessidade de maior acuracidade e atenção na realização da fiscalização;

(ix) não pode ser penalizada com a não homologação do crédito a que faz jus, apenas e tão-somente em razão do "descumprimento" de obrigação acessória (retificação da DCTF), o que ocasionou interpretação equivocada por parte da autoridade administrativa.

À vista de tais argumentos, requer a recorrente o que seja dado provimento ao Recurso Voluntário, com a consequente extinção do processo administrativo de cobrança, ou, caso não seja esse o entendimento, requer a anulação da decisão de primeira instância devido à supressão dos direitos constitucionais de contraditório e ampla defesa e a baixa do processo em diligência, com vistas a comprovar as informações trazidas pela empresa no bojo do presente processo administrativo, em busca da verdade material.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Felipe de Barros Reche – Relator

Competência para julgamento do feito

O litígio materializado no presente processo observa o limite de alcada e a competência deste Colegiado para apreciar o feito, consoante o que estabelece o art. 23-B do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015¹.

Conhecimento do recurso

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, de sorte que dele tomo conhecimento.

Preliminar de nulidade

Preliminarmente, pugna a peticionaria pela anulação do Acórdão recorrido, em decorrência de não ter sido concedida pelo julgado, em primeira instância, oportunidade para a realização de sustentação oral de suas razões.

A decisão de piso asseverou inexistir previsão legal que autorizasse a concretização da sustentação oral pleiteada. Para o contribuinte, no entanto, tal prerrogativa seria decorrência do próprio princípio da ampla defesa, segundo o qual a parte pode produzir, em seu favor, toda e qualquer prova admitida em direito.

Contudo, o rito do processo administrativo, em sede de julgamento de primeira instância, deve seguir o regramento normativo pertinente. As normas processuais, legais ou regimentais, não preveem, como asseverado pela decisão de piso, a possibilidade de sustentação oral das razões impugnatórias, no âmbito das Delegacias Regionais de Julgamento.

Ademais, compulsando as peças recursais coligidas autos, verifica-se que a recorrente teve pleno conhecimento e compreendeu perfeitamente os motivos fático e jurídico da decisão recorrida, o que implica pleno e adequado exercício de seu direito defesa. Tendo sido a referida decisão lavrada por autoridade competente, fundamentada e sem preterição do direito de defesa, não cabe falar em nulidade do ato, pois atendidos os pressupostos do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, assim como os dispositivos constitucionais e legais que regem o processo administrativo fiscal.

Análise do mérito

O litígio em tela versa sobre o inconformismo do contribuinte em face de despacho decisório, mantido hígido na decisão *a quo*, que não homologou a solicitação de compensação efetuada em razão de inexistência de comprovação de certeza e liquidez do crédito pretendido.

¹ Art. 23-B As turmas extraordinárias são competentes para apreciar recursos voluntários relativos a exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de 60 (sessenta) salários mínimos, assim considerado

o valor constante do sistema de controle do crédito tributário, bem como os processos que tratem: (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

I - de exclusão e inclusão do Simples e do Simples Nacional, desvinculados de exigência de crédito tributário; (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

II - de isenção de IPI e IOF em favor de taxistas e deficientes físicos, desvinculados de exigência de crédito tributário; e (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

III - exclusivamente de isenção de IRPF por moléstia grave, qualquer que seja o valor. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

(...)

A discussão se inicia com Manifestação de Inconformidade pelo indeferimento, em Despacho Decisório de nº 8498199999, de 23/10/2009 (doc. fls. 003 a 004)², de solicitação de compensação formalizada na DCOMP nº 1365 9.42782.160108.1.3.04-2027, de 16/01/2008 (doc. fls. 001 a 002), sob os fundamentos de que, da análise do direito creditório original na data de sua transmissão, foram identificados um ou mais pagamentos integralmente utilizados para a quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados.

No mérito, o que se discute é o suposto recolhimento a maior da CIDE incidente sobre a remessa ao exterior de recursos, pela aplicação do art. 2º da Lei nº 10.168/2000. A contribuição que se supõe ter sido recolhida a maior foi criada e regulamentada pela Lei nº 10.168/2000, que assim dispõe (os destaques são meus):

"Art. 1º Fica instituído o Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa para o Apoio à Inovação, cujo objetivo principal é estimular o desenvolvimento tecnológico brasileiro, mediante programas de pesquisa científica e tecnológica cooperativa entre universidades, centros de pesquisa e o setor produtivo.

Art. 2º Para fins de atendimento ao Programa de que trata o artigo anterior, fica instituída contribuição de intervenção no domínio econômico, **devida pela pessoa jurídica detentora de licença de uso ou adquirente de conhecimentos tecnológicos**, bem como aquela signatária de contratos que impliquem transferência de tecnologia, firmados com residentes ou domiciliados no exterior.

§ 1º Consideram-se, para fins desta Lei, contratos de transferência de tecnologia os relativos à exploração de patentes ou de uso de marcas e os de fornecimento de tecnologia e prestação de assistência técnica.

§ 2º A partir de 1º de janeiro de 2002, a contribuição de que trata o caput deste artigo passa a ser devida também pelas pessoas jurídicas signatárias de contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior, **bem assim pelas pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior**. (Redação dada pela Lei nº 10.332, de 2001)

§ 3º A contribuição incidirá sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração decorrente das obrigações indicadas no caput e no § 2º deste artigo. (Redação dada pela Lei nº 10.332, de 2001)

(...)."

Do dispositivo legal, extrai-se que o legislador determinou a incidência da contribuição tanto nos casos em que a pessoa jurídica é detentora de licença de uso quanto nos casos de aquisição de conhecimentos tecnológicos. Interpreta-se que, pelo texto legal, a licença de uso não está vinculada à suposta necessidade de haver a transferência de conhecimento tecnológico.

A matéria já foi objeto de discussão no âmbito da Câmara Superior, concluindo-se que a expressão "licença de uso" não está limitada somente à existência de contratos que envolvam a transferência de conhecimentos tecnológicos, a exemplo dos Acórdãos nº 9303-003.256, de 4 de fevereiro de 2015, e nº 9303-006.877, de 12 de junho de 2018.

Isto porque art. 2º da Lei nº 10.168/2000 apresenta a expressão "licença de uso **ou** adquirente de conhecimento tecnológico" (grifo nosso), o que demonstra que se tratam de

² Todas as referências a folhas dos autos pautar-se-ão na numeração estabelecida no processo digital, em razão de este processo administrativo ter sido materializado na forma eletrônica.

situações distintas e independentes. Assim, a licença de uso não estava, consoante a legislação vigente à época, vinculada à suposta necessidade de haver a transferência de conhecimento tecnológico.

Somente em 2007, com a edição da Lei n.º 11.452/2007, foi acrescentado o § 1º-A ao art. 2º da Lei n.º 10.168/2000, para restringir o campo de incidência da CIDE apenas à remuneração pela licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador, quando tais operações envolverem a transferência da correspondente tecnologia (grifei):

“Art. 2º Para fins de atendimento ao Programa de que trata o artigo anterior, fica instituída contribuição de intervenção no domínio econômico, devida pela pessoa jurídica detentora de licença de uso ou adquirente de conhecimentos tecnológicos, bem como aquela signatária de contratos que impliquem transferência de tecnologia, firmados com residentes ou domiciliados no exterior.

(...)

§ 1º-A. A contribuição de que trata este artigo não incide sobre a remuneração pela licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador, salvo quando envolverem a transferência da correspondente tecnologia. (Incluído pela Lei n.º 11.452, de 2007).

(...)"

A alteração foi promovida por meio do art. 20 da referida Lei de 2007, a qual, em seu art. 21, também estabeleceu que esta entraria em vigor na data de sua publicação, *“produzindo efeitos em relação ao disposto no art. 20 a partir de 1º de janeiro de 2006”*. Desta forma, resta corroborado o entendimento de que nesta mesma hipótese, ocorre a incidência da CIDE no período anterior a 1º de janeiro de 2006.

Também é importante salientar que transferência de tecnologia implica transferência de conhecimento, da técnica envolvida no produto. Especificamente para o caso dos programas de computador (softwares) são considerados como contratos de transferência de tecnologia aqueles que disponibilizam o código fonte, ainda que parcialmente. O código fonte, numa síntese, é entendido como as instruções do programa de computador, as quais servem para operar o hardware. Ou seja, o código fonte pode ser entendido como o “segredo” do software para operar a máquina e conferir utilidades ao usuário. Nesse sentido, o artigo 11 da Lei n.º 9.609/1998, que dispõe sobre a proteção da propriedade intelectual de programas de computador, sua comercialização no País e dá outras providências, determina que:

“Art. 11. Nos casos de transferência de tecnologia de programa de computador, o Instituto Nacional da Propriedade Industrial fará o registro dos respectivos contratos, para que produzam efeitos em relação a terceiros.

Parágrafo único. Para o registro de que trata este artigo, é obrigatória a entrega, por parte do fornecedor ao receptor de tecnologia, da documentação completa, em especial do código-fonte comentado, memorial descritivo, especificações funcionais internas, diagramas, fluxogramas e outros dados técnicos necessários à absorção da tecnologia. (grifei)

A Receita Federal já manifestou expressamente o entendimento de que é indispensável a entrega do código-fonte, para que reste configurada a transferência de tecnologia no âmbito dos contratos envolvendo softwares, conforme se depreende da Solução de Consulta n.º 67 SRRF10/ Disit, de 14 de julho de 2010, cuja ementa e o item 9.1. possuem o seguinte teor:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO
CIDE Não estão sujeitos à incidência de Contribuição de Intervenção no Domínio

Econômico os valores remetidos ao exterior pela aquisição de “software de prateleira” (cópias múltiplas) para revenda por pessoa jurídica detentora de licença de comercialização outorgada por fabricante estrangeiro. É irrelevante a forma de movimentação do programa do fabricante ao distribuidor ou revendedor, se por remessa de suporte físico, via internet (download) ou por reprodução a partir de matriz. Caso, ao invés de revenda, caracterizar-se licenciamento temporário do uso de software, os valores remetidos ao exterior em pagamento constituem remuneração de cessão de direito. Ainda assim, não há incidência da Cide, em razão da edição da Lei nº 11.452, de 2007, que acresceu o § 1ºA ao art. 2º da Lei nº 10.168, de 2000, e, assim, estabeleceu isenção no caso de remuneração pela licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador, salvo quando envolverem a transferência da correspondente tecnologia. Esse dispositivo tem eficácia a partir de 1º de janeiro de 2006. Dispositivos Legais: Lei nº 4.506, de 1964, art. 22; Lei nº 9.609, de 1998, art. 11, caput e parágrafo único; Lei nº 9.610, de 1998, art. 7º, XII e § 1º e art. 49; Lei nº 10.168, de 2000, art. 2º; Lei nº 11.452, de 2007, arts. 20 e 21.

(...)

9.1. Sendo assim, somente haveria a incidência da Cide no âmbito da presente consulta caso houvesse transferência de tecnologia entre os fabricantes estrangeiros e a consultente. Com efeito, como bem demonstra a interessada, no caso do software, a lei prevê que a entrega pelo fornecedor do código-fonte dos programas é condição indispensável para a ocorrência de transferência de tecnologia. É o que dispõe o art. 11, parágrafo único, da Lei nº 9.609, de 1998 (Lei do Software),(...).” (grifei)

O colegiado *a quo* entendeu que a recorrente não juntou os documentos necessários à comprovação de seu direito. Não vejo desta forma.

É cediço que existe farta jurisprudência deste Conselho no sentido de que, em pedidos de restituição/compensação/ressarcimento, é do contribuinte o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido e ainda que prova documental deve ser produzida até o momento processual da reclamação, precluindo o direito da parte de fazê-lo posteriormente, salvo prova da ocorrência de qualquer das hipóteses que justifiquem sua apresentação tardia. Estas decisões estão amparadas:

- i) na legislação tributária, que dispõe que a DCTF é instrumento de confissão de dívida e constituição definitiva do crédito tributário (art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 1984³) e que a compensação de débitos tributários somente pode ser efetuada mediante existência de créditos líquidos e certos do interessado perante a Fazenda Pública (art. 170 do CTN⁴);

³ Art. 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.

§ 2º Não pago no prazo estabelecido pela legislação o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do artigo 7º do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.

§ 3º Sem prejuízo das penalidades aplicáveis pela inobservância da obrigação principal, o não cumprimento da obrigação acessória na forma da legislação sujeitará o infrator à multa de que tratam os §§ 2º, 3º e 4º do artigo 11 do Decreto-lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982, com a redação que lhe foi dada pelo Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.

⁴Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

- ii) na lei que trata do processo administrativo tributário federal, que estabelece que a prova documental deve ser apresentada na impugnação, a menos que fique demonstrada sua impossibilidade por motivo de força maior, refira-se a fato ou direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriores (art. 16, §4º, do Decreto nº 70.235, de 1972⁵);
- iii) no art. 373 da Lei nº 13.105/2015⁶, aplicável subsidiariamente ao caso, que determina que o ônus da prova incumbe a quem alega fato constitutivo de direito.

Não obstante, esse E. Tribunal também tem flexibilizado o entendimento quanto à preclusão, mormente em face de despacho decisório em que o tratamento do PER/DCOMP tenha sido apenas eletronicamente, desde que a apresentação de provas em recurso voluntário tenha respaldo em algumas das hipóteses elencadas no § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, ou se consubstanciem (as provas) na complementação de elementos indiciários que indubitavelmente já possam apontar para a provável veracidade da pretensão creditória. Verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do sujeito passivo, é papel do julgador solicitar documentos de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo contribuinte.

Esta Turma tem entendido que é possível acolher provas apresentadas nesta instância recursal, mas para tanto é determinante o comportamento do sujeito passivo, ou seja, uma vez ciente dos motivos pelos quais as provas até então por ele coligidas não foram consideradas suficientes para seu desiderato, é seu o esforço de sanar tais lacunas probatórias.

Em síntese, deve o interessado agir de forma proativa, empenhando-se antecipadamente em provar o direito que alega deter, para que torne-se, inclusive, cabível aventar o novel princípio da cooperação que atualmente tem redação implementada pelo Novo Código de Processo Civil – Lei nº 13.105 de 16.03.2015, cujo artigo 6º afirma que “*todos os sujeitos do processo devem cooperar entre si para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva*”.

⁵ Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

(...)

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

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

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

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

⁶ Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

§ 1º Nos casos previstos em lei ou diante de peculiaridades da causa relacionadas à impossibilidade ou à excessiva dificuldade de cumprir o encargo nos termos do caput ou à maior facilidade de obtenção da prova do fato contrário, poderá o juiz atribuir o ônus da prova de modo diverso, desde que o faça por decisão fundamentada, caso em que deverá dar à parte a oportunidade de se desincumbir do ônus que lhe foi atribuído.

§ 2º A decisão prevista no §1º deste artigo não pode gerar situação em que a desincumbência do encargo pela parte seja impossível ou excessivamente difícil.

(...)

De volta ao caso concreto, temos que a recorrente carreou aos autos cópia da DCOMP, das DCTF Original e Retificadora; *invoices* e cópia do contrato de câmbio, alertando para o código que teria sido nele informado que atestaria, segundo a empresa, tratar-se de exportação e/ou importação de direitos autorais sobre programas de computador, e outros documentos fiscais, mas não juntou contrato com fornecedor estrangeiro demonstrando que este não contemplaria a cessão do código-fonte.

Tem-se então que a recorrente apresentou, juntamente com sua Manifestação de Inconformidade, documentos os quais, no seu entender, seriam suficientes para sanar a irregularidade apontada no Despacho Decisório denegatório, considerados insuficientes como elemento de prova pela decisão recorrida. Da mesma forma, o sujeito passivo, ao apresentar o presente Recurso Voluntário, também agiu de forma proativa, a meu sentir, quando apresentou elementos que acredita iriam suprir as lacunas deixadas em sede de julgamento de primeira instância.

Nesses termos, com a finalidade de harmonizar a verdade material com a segurança e a celeridade exigidas nas lides administrativas, entendo que o presente julgamento deve ser convertido em diligência. Ressalte-se que diligências existem para resolver dúvidas acerca de questão controversa originada da confrontação de elementos de prova trazidos pelas partes, mas não para permitir que seja feito aquilo que a lei já impunha como obrigação, desde a instauração do litígio, às partes componentes da relação jurídica.

Conclusões

Diante do exposto, nos termos dos arts. 18 e 29 do Decreto n.º 70.235, de 1972, proponho a realização de diligência para que a Unidade de Origem (DERAT/São Paulo-SP), intime o contribuinte para apresentar os contratos, acordos ou outros instrumentos que deram suporte às operações que ensejaram a transferência dos recursos que deram origem ao recolhimento da CIDE discutido no presente processo, informando sua natureza (aquisição de licença, prestação de serviço ou outra natureza) e esclarecendo a respeito, além de descrever qual licença de software é objeto das operações, apresentando os documentos que comprovem suas características e natureza e explique ou comprove a não existência de transferência de tecnologia.

Também, se assim desejar, intime o sujeito passivo para apresentar outros elementos de prova que entenda necessário para evidenciar o enquadramento no art. 2º, § 1º-A, da Lei n.º 10.168/2000, incluído pela Lei n.º 11.452/2007, ou a própria existência do direito creditório utilizado na compensação dos débitos tributários declarados no PER/DCOMP.

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

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

É como voto.

Fl. 11 da Resolução n.º 3001-000.258 - 3^a Sejul/1^a Turma Extraordinária
Processo nº 10880.915164/2009-75

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche