



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 15374.003324/2001-18  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** 1301-000.165 – 3<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Data** 05 de novembro de 2013  
**Assunto** CONVERSÃO EM DILIGÊNCIA  
**Recorrente** UNIVERSAL MUSIC LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto proferidos pelo Relator. Declarou-se impedido o Conselheiro Valmir Sandri.

“documento assinado digitalmente”

Valmar Fonseca de Menezes

Presidente

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães

Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Valmar Fonseca de Menezes, Paulo Jakson da Silva Lucas, Wilson Fernandes Guimarães, Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

## Relatório

UNIVERSAL MUSIC LTDA, já devidamente qualificada nestes autos, inconformada com a Decisão da 2<sup>a</sup> Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília, Distrito Federal, que manteve, em parte, os lançamentos tributários, interpõe recurso a este colegiado administrativo objetivando a reforma da decisão em referência.

Trata o processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Reflexos (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS e Programa de Integração Social – PIS), relativas ao ano-calendário de 1998, formalizadas em razão das seguintes imputações:

1. glosa de despesas financeiras (juros sobre empréstimos) por falta de comprovação;
2. omissão de receita em função de manutenção no passivo de despesa não comprovada;
3. glosa de despesas, por falta de comprovação (comissões sobre vendas);
4. glosa de despesas, por falta de comprovação (*Royalties* e *Copyright*); e 5. glosa de despesas, por falta de comprovação (uso de marcas e *royalties* adicionais).

Inconformada, a contribuinte apresentou impugnações aos feitos fiscais (fls. 170/177; 300/307; 323/330 e 346/353), por meio das quais ofereceu, em síntese, os seguintes argumentos:

### GLOSA DE DESPESAS FINANCEIRAS

- que o pagamento dos juros teria sido realizado quando da quitação integral do empréstimo em janeiro de 1999 (valor mutuado de R\$ 4.000.000,00 acrescido de juros de 3% a.m., perfazendo um total de R\$ 4.414.182,78), conforme documentos às fls. 179/189.

### OMISSÃO DE RECEITAS

- que o montante lançado se referiria a despesas realizadas pelo então Diretor-Presidente Paulo Rosa Júnior, sem que tivessem sido apresentadas as respectivas notas fiscais para reembolso;

- que, na medida em que não tinham sido apresentadas as notas fiscais de reembolso até a data em que o interessado deixou de prestar serviços à sociedade, o valor correspondente foi oferecido à tributação em abril de 2001, conforme livro contábil à fl. 178;

### DESPESAS NÃO COMPROVADAS – COMISSÕES SOBRE VENDAS

- que apresentava mapa resumo cobrindo todos os meses do ano, indicando as contas em que estavam indicadas as comissões dos representantes comerciais (referente a interveniência na venda de fonogramas); IMARAES, Assinado digitalmente em 06/12/2013 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 26/03/2014 por VALMAR FONSECA DE MENEZES

Impresso em 07/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- que, diante da multiplicidade de documentos, apresentava, a título exemplificativo, os comprovantes de pagamentos referentes ao mês de fevereiro, cujo montante coincide com o lançado no auto de infração (solicitou a realização de perícia para verificação da documentação dos demais meses, formulando os quesitos para tanto).

#### DESPESAS NÃO COMPROVADAS – ROYALTIES E COPYRIGHT

- que juntava planilha discriminando os pagamentos e indicando o total de beneficiários estabelecidos no exterior e as parcelas relativas aos pagamentos domésticos e de licenciados no exterior, detalhado por número da conta e o selo a que estavam vinculados;

- que o pagamento estaria instruído com documentos que discriminavam o nome do artista, o título da obra, o preço unitário, o volume de vendas, o cálculo de royalties e outros dados;

- que não juntava a totalidade da documentação em razão do volume (requereu a realização de perícia e formulou os quesitos para tanto).

#### DESPESAS NÃO COMPROVADAS – USO DE MARCAS E ROYALTIES ADICIONAIS

Requeru a realização de prova pericial, formulando os quesitos para tanto.

Diante da documentação apresentada, o processo foi encaminhado à Delegacia da Receita Federal de Fiscalização no Rio de Janeiro para que fossem adotadas as seguintes providências:

- omissão de Receita (passivo fictício): fosse verificado, nos termos do Parecer Normativo Nº 02/96, a ocorrência de postergação de pagamento do imposto;

- comissões sobre vendas: fosse verificado junto ao sujeito passivo a efetividade dos pagamentos realizados a título de intermediação de venda, respondendo aos quesitos por ele formulados (solicitou-se a elaboração de relatório conclusivo e que fosse anexado aos autos a documentação julgada necessária);

- despesas de *Royalties* e *Copyright*: fosse verificada a efetividade das despesas e fossem respondidos os quesitos formulados pelo sujeito passivo (solicitou-se a elaboração de relatório conclusivo e que fosse anexado aos autos a documentação julgada necessária);

- uso de marcas e *royalties* adicionais: fosse verificada a efetividade das despesas e fossem respondidos os quesitos formulados pelo sujeito passivo (solicitou-se a elaboração de relatório conclusivo e que fosse anexado aos autos a documentação julgada necessária).

Em razão do procedimento requerido, foram anexados aos autos os documentos de fls. 380/4058, tendo sido elaborada a informação fiscal de fls. 4060/4073, da qual podem ser extraídas as seguintes informações:

#### OMISSÃO DE RECEITAS

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2, de 24/08/2001, Autenticado digitalmente por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 06/12/2013 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 26/03/2014 por VALMAR FONSECA DE MENEZES

Impresso em 07/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

## DESPESAS NÃO COMPROVADAS – COMISSÕES SOBRE VENDAS

- que o contribuinte apresentou planilhas elaboradas por ele, anexando recibos de prestação de serviços; cópias de cheques emitidos por ele tendo como beneficiários os referidos prestadores de serviços; borderôs de sua emissão dirigidos ao Banco Real S/A, que, totalizados, equivaleriam aos valores debitados em sua conta corrente no. 9807540-9, agência 0075 do Banco Real S/A; e cópias dos extratos bancários;
- que tais documentos estão às fls. 390/2513, juntamente com dez contratos de representação comercial e relação das empresas emitentes das Notas Fiscais de serviços;
- que pesquisas das referidas empresas efetuadas no sistema CNPJ da Receita Federal do Brasil – RFB evidenciam que grande parte dessas estão em situação fiscal irregular junto à RFB;
- que todas as cópias de notas apresentadas não indicam a operação que deu causa, ou seja, a descrição dos serviços, sem nenhum relatório das vendas efetuadas ou qualquer outra comprovação efetiva da prestação dos serviços;
- que as planilhas apresentadas pelo contribuinte totalizaram R\$ 827.766,46, sendo que o montante autuado importou R\$ 828.555,98, conforme escrutinado nas contas de resultado;

## DESPESAS NÃO COMPROVADAS – ROYALTIES E COPYRIGHT

### Royalties DOMÉSTICOS

- que o sujeito passivo apresentou relações de pagamentos efetuados a título de direitos artísticos para cada mês (de maio a dez/98, com exceção do mês de outubro); borderôs (sem indicação da recepção pelas instituições); “comprovantes” de pagamentos de direitos artísticos (formulário elaborado pelo contribuinte); cópias de extratos bancários para os pagamentos nºs. 01 e 34 da relação de maio/98, nº. 68 da relação de julho/98 e nº. 158 da relação de dezembro/98; e cópias de cheques emitidos para os beneficiários referentes aos pagamentos nºs. 196 a 200 da relação de março/99, referente ao 4º trimestre de 98, e nºs. 202/203 da relação de abril/99, referente ao 4º trimestre de 98;

- que não foi apresentada documentação referente a contratos celebrados entre as partes interessadas a título de pagamento de direitos artísticos, bem como sobre a forma de obtenção dos valores a serem resarcidos aos beneficiários;

- que os documentos totalizaram R\$ 1.559.204,43 dos R\$ 1.888.594,90 escrutinados pelo contribuinte, e estão às fls. 2514/2931 dos autos.

### Royalties INTERNACIONAIS

- que foram apresentados: relatórios contábeis em língua inglesa (descumprindo o disposto no art. 214 do RIR/94); correspondências com resumo dos valores remetidos através de instituição financeira a título de *royalties* e cópias de contratos de câmbio (que representam R\$ 2.848.513,91, sendo que foram deduzidos na DIPJ R\$ 2.951.123,19); contrato celebrado entre MCA Records Inc. e MCA Music Entertainment Ltda em 1996, acompanhado da tradução para o vernáculo;

Documento assinado digitalmente em 200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 06/12/2013 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 06/1

2/2013 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 26/03/2014 por VALMAR FONSECA DE MEN

EZES

Impresso em 07/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- que os referidos *royalties* são pagos pela autuada a empresas ligadas, não resarcindo diretamente os detentores dos direitos autorais/artísticos, descumprindo o art. 292 do RIR/94;

- que as despesas não são necessárias à manutenção da posse, uso ou fruição do bem ou direito que produz o rendimento, descumprindo o art. 291 do RIR/94;

- que os documentos estão às fls. 2932/3335.

#### **Copyrights DOMÉSTICOS**

- que foram apresentados: a) relação de pagamentos efetuados a título de direitos autorais em maio/98 elaborada pela parte - borderôs de remessa aos bancos (sem indicação da recepção pelas instituições) e comprovantes nºs. 1 a 42 sem quitação dos beneficiários; b) relação de pagamentos efetuados em junho/98 elaborada pela parte - comprovantes nºs. 43/49 sem quitação dos beneficiários, juntamente com cópias dos extratos bancários com os débitos correspondentes, exceção ao comprovante nº. 43; c) relação de pagamentos efetuados em julho/98 elaborada pela parte – comprovantes nºs. 50/95 sem a quitação dos beneficiários, sendo os nºs. 93/95 acompanhados de cópias dos extratos bancários, os nºs. 50/54, 57, 59, 61/66, 68/71, 74, 76/77 e 81/92 acompanhados de borderôs (sem a indicação de recebimento dos bancos); d) relação de pagamentos efetuados em setembro de 1998 elaborada pela parte – comprovantes nºs. 96/111 sem quitação dos beneficiários, sendo os nºs. 103/111 acompanhados de cópias de extratos bancários e os nºs. 96/102 acompanhados de borderôs (sem a indicação do recebimento); e) relação de pagamentos efetuados em outubro de 1998 elaborada pela parte – comprovantes/recibos nºs. 112/162 sem a quitação dos beneficiários, sendo os nºs. 139, 143, 146 e 161 acompanhados de cópias de extratos bancários, os nºs. 112/119, 120/126, 128/129, 131/151, 153, 155/160 e 162 acompanhados de borderôs (sem indicação do recebimento); f) relação de pagamentos efetuados em novembro de 1998 elaborada pela parte – comprovante nº. 163/173 sem quitação dos beneficiários, sendo os nºs. 171/173 acompanhados de cópias de extratos bancários e os nºs. 163/170 acompanhados de borderôs (sem indicação do recebimento); g) relação de pagamentos efetuados em dez/98 elaborada pela parte – comprovantes nºs. 174/176 sem quitação dos beneficiários acompanhados de cópias dos extratos bancários; h) relação de pagamentos efetuados em jan/99, referente ao 4º. trimestre de 1998, elaborada pela parte – comprovantes nos. 177/216, sendo os nos. 177/179 com quitação por parte dos beneficiários e acompanhados de cópias dos respectivos cheques, os nos. 180, 185 e 216 sem quitação dos beneficiários e acompanhados de cópias dos cheques e os demais sem quitação dos beneficiários e acompanhados de borderôs (sem indicação de recebimento); i) relação de pagamentos efetuados em fev/99, relativos ao 4º. trimestre de 1998, elaborada pela parte – comprovante nº. 217 sem quitação do beneficiário, acompanhado de cópia de borderô, sem indicação do recebimento; j) relação de pagamentos efetuados em março/99, relativos ao 4º. trimestre de 1998, elaborada pela parte – comprovantes nos. 218/220 sem a quitação dos beneficiários, acompanhados de cópias de borderô, sem a indicação de recebimento.

- que os documentos estão às fls. 3336/3696;

#### **Copyrights INTERNACIONAIS**

- que o contribuinte apresentou demonstrativo dos *copyrights* a pagar em 1998 no valor total de R\$ 1.088.806,40, juntamente com cópias de cheques, cópias de recibo sem quitação dos beneficiários e cópias de borderôs; Assinado digitalmente em 06/1

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2/02/2001  
Autenticado digitalmente por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 26/03/2014 por VALMAR FONSECA DE MEN

EZES

Impresso em 07/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- que comparando-se os cheques e os borderôs com os extratos bancários apresentados, verifica-se que eles são equivalentes (no caso de cheques) ou estão incluídos (no caso de borderôs) nos valores debitados;

- que os pagamentos contabilizados foram efetivados a pessoas jurídicas estabelecidas no território nacional, não sendo apresentados os respectivos contratos respaldando a cessão de direitos ou quaisquer outros documentos que comprovassem a representação legal dos direitos de *copyright* internacional dos beneficiários dos pagamentos;

- que os documentos estão às fls. 3698/3984.

#### DESPESAS NÃO COMPROVADAS – USO DE MARCAS E *ROYALTIES* ADICIONAIS

- que o sujeito passivo apresentou apenas o contrato anteriormente mencionado no item referente aos royalties internacionais, não anexando o contrato anexo de uso de marcas com o devido registro no Banco Central do Brasil.

Cientificada das conclusões apresentadas em razão da diligência efetuada, a contribuinte aditou as seguintes razões:

Omissão de receitas (passivo fictício): não se manifestou;

Comissões sobre vendas: juntou outros dez contratos firmados com os representantes comerciais (fls. 50/100). Argumentou que as afirmações da Fiscalização quanto a irregularidades das empresas prestadoras de serviços não indicavam se elas tinham relação com os pagamentos realizados por ela e se as pesquisas se referiam a períodos em que aquelas empresas ainda a representavam. Afirmou que as respostas aos quesitos elaborados não foram conclusivas e que, pela simples análise dos contratos anexados e dos livros, poder-se-ia concluir que os valores pagos correspondiam a um percentual sobre as vendas a que os representantes comerciais das diferentes praças faziam jus quando realizavam vendas (conforme planilha à fl. 02 do Anexo 2);

Despesas com Royalties e Copyrights – *Royalties* domésticos:

Maio/98 – que todos os pagamentos tinham extratos bancários, pois, pegando os borderôs que representam os comprovantes nos. 2/10, 12/13, 15/16, 18/24, 26/27, 32 e 35, estes totalizavam R\$ 180.468,68, que constava como saída no extrato bancário em 29/05/98 (fl. 55 do Anexo 2); que os comprovantes nos. 36 e 37 se referem a amortização no valor de R\$ 171.285,02 de montantes anteriormente pagos a título de adiantamento sobre vendas futuras (fls. 56/84 do Anexo 2); que os demais comprovantes de nºs. 38/54 encontram-se na mesma disposição dos demais recibos, conforme explicados antes; que, relativamente ao comentário da Fiscalização de que os comprovantes não tinham quitação dos beneficiários, tal ocorria pois foram quitados por pagamentos/depósitos eletrônicos via transferência de conta-corrente (Docs eletrônicos) ou através de cheques nominais acompanhado de extratos bancários;

Junho/98 – que os comprovantes se referiam a amortização de adiantamentos anteriormente concedidos a artistas (Claudinho e Bochecha, Ed Motta e outros - juntou cópias dos cheques e dos extratos bancários - fls. 85/99 do Anexo 2);

Julho/98 – que o comprovante de pagamento nº. 68 se referia a amortização de adiantamentos anteriormente concedidos ao beneficiário W. One Editora Musical Ltda – artista Wando (anexou os cheques e os extratos bancários - fls. 100/105 do Anexo 2); que não constava quitação no comprovante pois houve compensação e o devido débito no extrato bancário.

Agosto/98 – para diversos comprovantes (68/72, 74/75, 78/84, 86/87, 92, 97/98, 100/102, 104, 109) anexou borderôs, que deveriam ser agrupados para a consulta às cópias dos extratos bancários anexados; que os comprovantes de pagamentos nºs. 103, 105/108 se referiam a amortização de adiantamentos anteriormente concedidos (anexou os cheques e os extratos bancários e borderôs). Para os comprovantes 77, 85 e 99 anexou cheques e extratos bancários que comprovariam os pagamentos (docs. às fls. 106/145 do Anexo 2 e 02/34 do Anexo 3);

Setembro/98 – para os comprovantes 100/113 anexou borderôs, que deveriam ser agrupados para a consulta às cópias dos extratos bancários anexados;

Novembro/98 – para diversos comprovantes (114, 116/117, 120, 122/132, 134/138, 140/142, 145, 152/154 e 156) anexou borderôs, que deveriam ser agrupados para a consulta às cópias dos extratos bancários anexados. Os comprovantes de pagamentos nºs. 115, 118, 155, 157 se referiam a amortização de adiantamentos anteriormente concedidos (anexou os cheques e os extratos bancários e borderôs). Para os comprovantes 121 e 133 anexou cheques e extratos bancários que comprovariam os pagamentos. Os demais comprovantes encontrar-se-iam na mesma situação dos demonstrados acima (docs. às fls. 35/113 do Anexo 3 e 02/28 do Anexo 4);

Dezembro/98 – para o comprovante nº. 158 apresentou cópia do cheque nominal e do extrato bancário (docs. às fls. 29/32 do Anexo 4);

Fevereiro/99 – para diversos comprovantes (159/162, 166, 168, 169, 171/173, 175/180, 182/183, 197, 190/195) anexou borderôs, que deveriam ser agrupados para a consulta às cópias dos extratos bancários anexados. Os comprovantes de pagamentos nºs. 186 se referiam a amortização de adiantamento anteriormente concedido através de borderô, sendo que a venda ocorreu em fevereiro. Os demais comprovantes nos. 163/165, 167, 170, 174, 181, 184, 185, 188 e 189 estariam na mesma situação dos demonstrados acima (docs. às fls. 33/92 do Anexo 4);

Março/99 – o comprovante nº 200 emitido para CJS Produções Artísticas se refere a direitos artísticos devidos aos artistas Cláudinho, da dupla Cláudinho e Bochecha, cujo pagamento foi por borderô. Para os comprovantes 196 e 199 anexou cópias dos cheques e do extrato bancário. Os comprovantes 197 e 198 foram cancelados conforme consta da relação (docs. às fls. 93/114 do Anexo 4);

Abril/99 – o comprovante nº. 201 foi cancelado conforme consta da relação. Os comprovantes 202 e 203 foram apresentados juntamente com cópia do cheque e quitação do beneficiário.

#### Despesas com Royalties e Copyrights – *Royalties domésticos:*

- que os direitos dos artistas internacionais são remetidos ao exterior para a empresa produtora fonográfica que originalmente realizou a gravação e detém a titularidade desta;

- que, sem o pagamento dos direitos autorais aos artistas, haveria “pirataria”;

- que o contrato firmado com a Universal Music Records (antiga MCA Records Inc) garante que possa exercer seu objeto social que é a produção, comercialização, venda e distribuição de discos fonográficos e demais produtos de comunicação do setor musical;

- que juntou o contrato de cessão de direitos e licença de uso, quatro relatórios de apuração e cálculo dos royalties e os contratos de câmbio referentes às remessas ao exterior;

#### Despesas com Royalties e Copyrights – *Copyrights* domésticos

- que valeriam as mesmas explicações dadas aos *royalties* domésticos;

- que tomou como exemplo a relação de pagamento de nov/98, onde os comprovantes estão amparados por borderôs que foram debitados em conta-corrente juntamente com outros borderôs (fls. 182/215 do Anexo 6);

#### Despesas com Royalties e Copyrights – *Copyrights* internacionais:

- que os *copyrights* são direitos devidos aos compositores de músicas estrangeiras, incluídos nos discos de artistas estrangeiros e comercializados no Brasil;

- que um compositor, ao compor uma obra, procura um editor musical e firma um contrato de edição;

- que a editora passa a deter o direito patrimonial da referida composição e toda vez que a mesma é gravada por algum intérprete, essa editora ou seu sub-editor em diferentes países do mundo, concede uma autorização para gravação da obra e sua inclusão em um CD;

- que seria impossível anexar todas as autorizações concedidas no período de um ano, pois cada disco possui doze a quatorze obras e cada uma possui dois ou três autores, que nem sempre editam suas respectivas partes na mesma editora;

- que, para comprovar tal fato, anexou, como exemplo, vários tipos de autorização emitidas pela Editora Mercury Produções e Edições Musicais Ltda (fls. 02/20 do Anexo 7), autorizando a Universal Music a incluir várias composições em vários discos, conforme listados no anexo da autorização, e estabelecendo a remuneração das mesmas (nos termos do convênio celebrado pelos associados da ABEM e da ABPD (fls. 21/52 do Anexo 7);

- que anexou, também, o relatório que a Universal Music gerou para pagamento à Mercury Edições Musicais Ltda, com base nas autorizações recebidas daquela editora (fls. 53/68 do Anexo 7), com o respectivo recibo de pagamento (fl. 69 do Anexo 7), do cheque e do extrato bancário (fls. 70/71 do Anexo 7);

#### Despesas com marcas e *royalties* adicionais:

- que equivoca-se a Fiscalização, pois o contrato de licenciamento de marca faz parte do corpo da tradução apresentada, a partir da página 47 desta;

Documento assinado digitalmente conforme MCT nº 2.200-2 de 24/03/2001  
Autenticado digitalmente em 06/01/2013 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 06/01/2013

2/2013 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 26/03/2014 por VALMAR FONSECA DE MEN  
EZES

Impresso em 07/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- que tal contrato está devidamente legalizado junto ao Consulado Brasileiro em Los Angeles e está depositado no Banco Central do Brasil.

A 2<sup>a</sup> Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília, analisando os feitos fiscais, a diligência efetuada e a peça de defesa, decidiu, por meio do Acórdão nº 15.417 , de 27 de outubro de 2005, pela procedência parcial dos lançamentos.

O referido julgado foi assim ementado:

#### OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO FICTÍCIO.

Não se trata de passivo fictício, sendo aplicável ao caso a glosa de despesa inexistente no caso do contribuinte não ter apurado lucro real em montante igual ou superior ao seu valor em 2001 (não há tal informação nos autos), ou o lançamento dos juros de mora e da multa de ofício isolada (pelo pagamento em atraso do imposto, sem o acréscimo da multa de mora). Lançamento indevido.

#### GLOSA DE DESPESAS FINANCEIRAS

Comprovação integral. Os juros incidentes sobre empréstimos decorrentes de contratos de mútuo devem ser apropriados pelo regime de competência. Glosa indevida  
**GLOSA DE DESPESAS COM COMISSÕES DE VENDAS.**

Comprovação apenas parcial das despesas. Excluídos os valores para os quais foram apresentados as notas fiscais, os contratos de prestação de serviços, as cópias de cheques e da movimentação bancária.

#### GLOSA DE DESPESAS COM ROYALTIES, COPYRIGHTS E MARCAS.

O sujeito passivo não logrou comprovar as despesas realizadas, sendo necessária a apresentação conjunta dos contratos de cessão de direitos e/ou autorizações de gravação, dos comprovantes de pagamento (recibo, notas fiscais, faturas) devidamente quitados pelo beneficiário e dos cheques, DOC ou outros comprovantes emitidos pela instituição financeira.

#### CSLL

Trata-se de lançamento reflexo, seguindo a sorte do lançamento principal de IRPJ. Procedente em parte.

#### PIS /COFINS

Trata-se de lançamento reflexo, decorrente da infração de omissão de receita com base em passivo fictício. Exonerada a infração no lançamento principal, resta considerar tais lançamentos improcedentes.

Inconformada, a contribuinte apresentou o recurso de folhas 4.112/4.127, por meio do qual sustentou (em apertada síntese):

#### GLOSA DE COMISSÕES DE VENDAS

- que juntava para cada um dos interessados os comprovantes relativos aos pagamentos realizados, que discriminavam a natureza da operação que justificou o crédito (a contribuinte relacionou, no corpo da peça recursal, a documentação que disse juntar);

- que, em todos os contratos indicados, os representantes tinham poderes para intermediar a venda de fonogramas, em determinada área, recebendo uma remuneração previamente ajustada para esta tarefa;

- que a despesa era operacional, na medida em que se destinava a viabilizar a atividade comercial desenvolvida por ela;

- que a decisão recorrida, às fls. 4.097, após elaborar no item 23 uma relação discriminando qual a documentação foi julgada satisfatória, teria incorrido em equívoco, pois o cálculo não corresponderia ao mapa resumo do item, onde estaria discriminada a documentação tida como insatisfatória;

- que, nos cinco casos para os quais se mencionou inexistir a documentação satisfatória (segundo a decisão recorrida), existiriam: contratos válidos; documentação integral do pagamento; comprovante da quitação, cópia dos cheques respectivos e ordem de pagamento;

- que apenas em dois casos (SILMAR REPRESENTAÇÕES E COMÉRCIO LTDA e SAHA REPRESENTAÇÕES E EVENTOS LTDA) teria sido juntado o borderô de pagamento, pois foi feito por ordem bancária (aditou que o sistema de remeter ao banco uma ordem para que procedesse, por meio de DOC, o crédito em diversas contas, seria prática usual e rotineira, e que por meio dela evitar-se-ia o trabalho administrativo de emissão de um cheque individualizado para cada caso);

- que o comprovante que o cheque foi descontado seria o extrato de conta que estaria junto em anexo.

#### GLOSA DE DESPESAS COM ROYALTIES DOMÉSTICOS

- que o fato da relação de pagamentos ter sido elaborada pelo sujeito passivo, ao contrário do que afirmara a decisão recorrida, teria presunção de validade;

- que os lançamentos contábeis só poderiam ser alterados pela Fiscalização se houvesse prova efetiva de que não retratavam fatos econômicos concretamente ocorridos;

- que os pagamentos de royalties são feitos às empresas cessionárias dos direitos patrimoniais do autor com relação aos fonogramas produzidos e comercializados por ela;

- que a relação que se estabelece é entre ela e o detentor desses direitos patrimoniais, que os recebeu por cessão;

- que ela não é parte na relação que existe entre o autor da música e a sociedade que comercializa esses direitos em razão da cessão;

- que, em razão disso, para a dedutibilidade ela deve comprovar, unicamente, que: a) a editora ou produtora é cessionária dos direitos patrimoniais do autor; e b) efetuou a ela o pagamento pela comercialização do fonograma conforme estabelecido no contrato;

- que a prova de que a editora ou produtora pagou ao autor o que lhe corresponde pela cessão dos direitos é matéria estranha à presente demanda e se constitui numa relação na qual ela não é parte;

- que juntava, como ANEXO 7, a discriminação de todos os pagamentos devidos a título de royalties (internacionais e domésticos), durante todo o ano de 1998, totalizando R\$ 4.839.718,00 (esclareceu que os royalties domésticos estão referidos em duas contas postas em destaque no citado demonstrativo, nos seguintes valores: R\$ 1.548.462,27 e R\$ 340.131,93);

- que no documento ANEXO 8 estão referidos para cada um dos selos os discriminativos dos pagamentos de royalties indicando o artista, o tipo de fonograma e a base de cálculo;

- que a comprovação de que o pagamento foi realizado, nos totais referidos no mapa do ANEXO 7, foi feita por meio de perícia;

- que, como se vê às fls. 4.062, item 3.1, na diligência foram comprovados os seguintes pagamentos:

ANO	MÊS	PAGAMENTO
1998	MAIO	312.421,00
1998	JUNHO	104.681,00
1998	JULHO	95.372,00
1998	AGOSTO	45.448,00
1998	SETEMBRO	1.514,00
1998	OUTUBRO	-
1998	NOVEMBRO	255.769,00
1998	DEZEMBRO	50.000,00
1999	FEVEREIRO	235.645,00
1999	MARÇO	248.882,00
1999	ABRIL	209.467,00

- que deveria ser observado que os pagamentos relativos a fevereiro, março e abril de 1999 estão relacionados às operações realizadas no quarto trimestre de 1998, como se vê dos laudos de fls. 4.064;

- que, em suma, todos os pagamentos que foram lançados como dedutíveis: a) estão comprovados, como atestado por laudo pericial; b) tem amparo nos contratos vigentes; c) foram realizados aos produtores e editores que lhe autorizaram produzir e comercializar os fonogramas; d) correspondem a pagamentos feitos conforme dados constantes das planilhas como ANEXOS 7 e seguintes;

- que a realização do crédito representa a materialização do pagamento e, necessariamente, a obrigação de quitação, sem necessidade de um recibo formal, e, no caso de adiantamento, a dedução se dá quando amortizados, razão pela qual o seu valor é maior do que a despesa;

- que a comprovação das vendas realizadas é um pressuposto ao direito ao pagamento e para atestá-las existe um relatório, que foi juntado em resumo como ANEXO 7 e seguintes;

- que foram juntados, ainda, todos os contratos de direitos artísticos, tal como exigido nos itens 29 a 31 da decisão (ANEXO 10).

### GLOSA DE ROYALTIES INTERNACIONAIS

- que no laudo de fls. 4.065 afirma-se que foram apresentados os contratos amparando a cessão de direitos autorais entre as sociedades estrangeiras credoras e ela, bem como cópia das contratações de câmbio, realizadas por meio do BRADESCO S/A, e do pagamento do imposto na fonte sobre elas incidentes;

- que os contratos foram oferecidos em sua redação original em inglês (fls. 4.065) e, posteriormente, traduzidos, juntando-se ao processo cópia da tradução, como se vê às fls. 4.066;

- que já demonstrou que não é parte na relação jurídica entre a sociedade credora do royalty e os diversos artistas por ela representados, em contratos que, no caso, pela sua natureza, tem amplitude internacional;

- que, no que diz respeito a inexistência de relatório de venda que justifique o pagamento, a informação é improcedente, pois, em caráter resumido, eles estão referidos no ANEXO 8 e seguintes e, em sentido analítico, estes documentos fazem parte de cada pedido de autorização para a remessa, sendo obrigatoriamente exibidos ao Banco Central do Brasil, como condição para autorização indispensável à remessa, e ao próprio banco operador;

- que essas deduções atestam a estrita vinculação de cada pagamento ao período de competência em que a venda foi realizada, justificando, assim, a dedução no sentido material.

### COPYRIGHTS DOMÉSTICOS

- que o efetivo pagamento ao artista ou intérprete não é condição de dedutibilidade para ela, porque os efeitos patrimoniais dos direitos autorais e conexos foram cedidos por seus titulares às empresas que os receberam, não havendo dúvidas de que estas receberam o valor devido;

- que, como se vê do laudo às fls. 4.067, foram os seguintes os pagamentos realizados a este título:

MÊS	PAGAMENTO
MAIO	301.586,00
JUNHO	123.109,00
JULHO	90.454,00
SETEMBRO	14.296,00

OUTUBRO	139.416,00
NOVEMBRO	479.013,00
DEZEMBRO	23.835,00
JANEIRO/99	150.211,00
FEVEREIRO	884,00
MARÇO	20.938,00

- que os pagamentos relativos a janeiro e março de 1999 estão relacionados às operações realizadas no quarto trimestre de 1998, conforme fls. 4.069 do laudo.

#### GLOSA DE COPYRIGHTS INTERNACIONAIS

- que todos os itens exigidos pela decisão recorrida para a dedutibilidade dos gastos foram atendidos, exceção feita aos contratos entre os intérpretes e as empresas cessionárias e a comprovação do efetivo pagamento da remuneração ali pactuada (afirma que se trata de uma relação de terceiros, na qual ela não é parte integrante, nem responsável pelo cumprimento de qualquer obrigação);

- que o cabe demonstrar é que os comprovantes firmados por ela com os cessionários dos direitos dos intérpretes foram quitados de forma adequada e integral.

#### GLOSA DO PAGAMENTO DE MARCAS E ROYALTIES ADICIONAIS

- que o pagamento não foi questionado e foi atestado pelo laudo às fls. 4.070, não havendo, por conseguinte, dúvida quanto a dedutibilidade;

- que se dedica a produção e comercialização de fonogramas e, por conseguinte, o principal insumo para a realização de tal atividade é o pagamento de direitos autorais e conexos, devidos ao autor da obra, ou aos intérpretes e terceiros que viabilizaram o projeto;

- que tais pagamentos são registrados nas rubricas de royalties e copyrights, nacionais e internacionais;

- que a decisão recorrida contesta a dedutibilidade integral desses gastos, ou seja, parte do princípio de que os fonogramas seriam comercializáveis, sem que fosse incorrido qualquer gasto a título de direito autoral e conexo, o que é materialmente impossível;

- que mesmo para as empresas que a escrita é considerável imprestável, e que tem o seu lucro arbitrado, o resultado é apurado apenas na percentagem de 8% da receita total;

- que, a vingar a decisão recorrida, nenhum custo será admitido, o que significa tributar-se a receita e não o resultado, como determina o art. 43 do Código Tributário Nacional.

Examinando os argumentos expendidos na peça recursal, a Quinta Câmara do então Primeiro Conselho de Contribuintes, entendendo que a decisão prolatada em primeira instância não permitiu identificar, com exatidão, a parcela remanescente de matéria tributável

submetida a recurso, decidiu decretar a sua nulidade (acórdão nº 105-17.381, sessão de 04 de fevereiro de 2009).

Diante de tal fato, a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal em Brasília exarou a decisão nº 03-32.760, de 24 de agosto de 2009, cuja ementa em tudo se assemelha a anteriormente prolatada, mas que, por outro lado, indica com clareza a matéria tributável exonerada e a que foi mantida.

Cientificada da decisão de primeira instância (aviso de recebimento às fls. 4.221), a contribuinte apresentou o documento de fls. 4.223, no qual assinalou:

Processo 15374.003.324/01-18

UNIVERSAL MUSIC LTDA., nos autos do processo administrativo supra, vem, respeitosamente, apresentar em aditamento ao v. recurso de fls. e como parte integrante dele juntar em anexo cópia dos documentos ali referidos que comprovam as alegações constantes do apelo.

Não obstante, às fls. 5.157/5.184, consta o recurso voluntário propriamente dito, denotando ter havido anexação de documentos sem obediência à ordem cronológica, vez que o documento de fls. 4.223 foi protocolizado em 16 de dezembro de 2010, enquanto o recurso em referência foi recepcionado 09 de dezembro de 2010.

Na peça recursal, a contribuinte sustentou:

#### COMISSÕES SOBRE VENDAS

- que juntou em anexo à impugnação mapa resumo cobrindo todos os meses do ano e indicando as contas em que está indicada a comissão por representante (anexo 4);

- que o valor correspondente ao total pago no mês de fevereiro/98 foi de R\$ 80.121,35 e o discriminativo analítico correspondente a este total se constitui no anexo 5 da impugnação;

- que, ali, estão assinalados todos os pagamentos realizados dia a dia com a indicação do beneficiário, sendo o saldo equivalente ao que está lançado no auto de infração, como não comprovado;

- que a falta de indicação do mês em que foi firmado o contrato se trata de vício formal, sanado pela emissão mensal de notas fiscais pelas empresas que firmaram contrato de Representação Comercial para venda dos produtos da empresa, fato que por si só já comprova o início da efetiva prestação do respectivo serviço;

- que junta os correspondentes extratos bancários, objeto da solicitação da decisão recorrida, para a devida comprovação da saída do numerário da conta corrente da empresa. (doc. 3).

#### PAGAMENTOS DE ROYALTIES E COPYRIGHTS

- que, diante da impossibilidade de juntar à impugnação a totalidade dos comprovantes relativos ao exercício desta atividade, apresentou discriminativos dos Documento assinado digitalmente em 06/12/2013 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 06/12/2013 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Autenticado digitalmente em 06/12/2013 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 26/03/2014 por VALMAR FONSECA DE MENEZES

EZES

Impresso em 07/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

parcelas relativas aos pagamentos domésticos e de licenciados no exterior, discriminando-se o numero da conta e o saldo a que estão vinculados;

- que o total pago por comercialização no exterior foi de R\$ 2.951.123,19, sendo o valor nacional de R\$1.888.594,00;

- que o pagamento está instruído com uma documentação referida como anexo à impugnação, onde estão discriminados o nome do artista, o título da obra, o preço unitário, o volume de vendas, o cálculo de royalties e os demais dados que são indispensáveis para se apurar o montante, devido;

- que idêntico tratamento ocorre com relação ao copyright, sendo que a discriminação permite apurar o valor devido;

- que, atendendo à condição mencionada na decisão de primeira instância, junta os seguintes contratos de cessão de direitos patrimoniais de intérpretes: João Gabriel (29/11/1996); Virna Lisi (31/05/1996); Marcio & Goro (07/05/1997); Gamação (04/06/1997); Tantra (31/05/1996); Elza Soares (06/12/1996); Dorival Caymmi (18/12/1996); Papo 10 (03/05/1996); Xamego da Menina (01/10/1997); Dora Vergueiro (22/03/1996); Lobão (21/08/1997); Baba Cósmica (20/11/1997); Melocoton (17/11/1998);

- que, relativamente à apresentação de comprovantes de pagamentos quitados pelos beneficiários, informa que tal pagamento se efetiva com a comprovação do débito na conta corrente da empresa, conforme se verifica pelos extratos bancários anexados, não havendo necessidade de emissão de notas fiscais e/ou recibos por parte dos beneficiários;

- que, na maioria dos casos, tais pagamentos foram realizados através de borderôs bancários e o correspondente extrato demonstra o efetivo desembolso da conta corrente, como exemplificado (doc. 05):

#### DESPESAS DE USO DE MARCA E ROYALTIES ADICIONAIS

- que a matéria fundamentalmente é a mesma dos itens anteriores;

- que as despesas de uso de marcas estão vinculadas à aplicação destes registros em fonogramas por ela comercializados.

#### COPYRIGHTS DOMÉSTICOS E INTERNACIONAIS

- que, no que se refere a copyrights domésticos, juntou: a) relação dos pagamentos efetuados com os respectivos comprovantes; b) cópia dos extratos bancários e dos cheques quando foi o caso, além da autorização dada à instituição financeira para realizar o pagamento;

- que, relativamente à alegação de fls. 4193 no sentido de que a relação foi feita pelo próprio sujeito passivo, não podendo, assim, ser levada em conta, protestou por uma prova pericial que atestasse a validade formal do gasto, e, não tendo sido a mesma realizada, só lhe restava apresentar documentação elaborada por ela própria ratificando os dados da contabilidade, mas sempre amparados pelos documentos e informações que a decisão reconhece que comprovadamente foram apresentados.

- que, no que se refere a copyrights internacional, juntou: a) a relação dos pagamentos realizados com os recibos respectivos; b) cópia dos borderôs e da autorização dada à instituição financeira para o pagamento, acompanhada do extrato bancário com o débito equivalente e a cópia dos cheques; e c) cópia de autorização concedida pela Editora Mercury Produções e Edições Musicais Ltda. para gravação de composições sobre as quais tem direitos patrimoniais e os demonstrativos relativos aos valores devidos.

- que, apesar dos dados estarem confirmados pela decisão (fls. 4.194), a dedutibilidade foi glosada sob o fundamento de que, embora a cópia dos cheques, do extrato bancário e da autorização de pagamento tenham sido juntas ao processo, não teria sido comprovada a quitação;

- que o próprio débito na conta bancária é uma prova inequívoca de que o pagamento foi realizado, e se dúvida houvesse, caberia à Fazenda justificadamente comprovar o contrário;

- que os mesmos princípios se aplicam a glosas das despesas com royalties e marcas adicionais;

- que as remessas realizadas ao exterior em favor da Universal Studios Inc - Music International, e referente a direitos autorais, realizada por contrato de câmbio (DOC.09), e com lastro no contrato firmado em 1996, já constitui o devido comprovante de pagamento;

- que não é requisito legal para comprovação desta despesa que o beneficiário assine documento confirmando a remessa realizada pelo sistema SISBACEN.

Adiante, a contribuinte prossegue reproduzindo fragmentos do voto condutor da decisão de primeira instância e apresentando contestação para cada um dos itens objeto de apreciação no referido julgado.

Em contexto genérico, argumenta ainda:

- que, diante da multiplicidade de documentos que devem ser compulsados, protestou pela realização de uma perícia;

- que o indeferimento do pedido de perícia formulado por meio da impugnação interposta importou em cerceamento de defesa e violou as disposições do art. 148 do CTN, visto que assegura ao contribuinte, no caso de contestação pela Fazenda da validade formal de seus registros contábeis, a possibilidade de recorrer a uma avaliação contraditória;

- que não se pode dizer que o fato de ter sido convertido o julgamento em diligência teria superado esta questão, vez que os quesitos formulados abrangem outros questionamentos que não são objeto de análise;

- que, mantendo-se o entendimento da decisão recorrida, a dedutibilidade do gasto estaria condicionada ao cumprimento cumulativo da existência das seguintes condições: a) existência prévia de contrato válido; e b) prova de que os cheques tiveram autenticação bancária indicando saque ou compensação, juntando-se também a cópia da conta corrente, não valendo para isso a cópia dos borderôs, apesar de neles estar indicado o valor e o número do cheque emitido;

- que tal exigência não tem amparo legal e importa em inverter o ônus da prova;

- que, desde que haja indicação do beneficiário do pagamento, do valor e da data em que foi realizado e da forma a que obedeceu a liquidação do crédito, milita em seu favor a presunção de validade dos pagamentos realizados;

- que a existência ou não de contrato prévio é irrelevante pois está comprovado o valor, o beneficiário e o motivo da quitação.

Em uma segunda apreciação nesta instância administrativa, esta primeira Turma Ordinária, por meio da Resolução nº 1301-000.061, de 12 de junho de 2013, resolveu converter o julgamento em diligência para que a unidade administrativa de jurisdição do contribuinte adotasse as seguintes providências:

i) esclarecesse o motivo pelo qual o lançamento tributário não tinha alcançado o período de janeiro de 1998;

ii) franqueando ao contribuinte o acesso a totalidade das peças processuais (inclusive os ANEXOS), o intimasse a indicar, de forma compatibilizada com a discriminação feita no Termo de Verificação e de Constatação Fiscal, a documentação que julgasse suficiente à comprovação dos dispêndios que foram objeto de glosa;

iii) caso não tivesse sido trazida aos autos a totalidade da documentação comprobatória dos dispêndios, diligenciasse no domicílio da contribuinte a fim de comprovar, por amostragem, que a documentação faltante era da mesma natureza da que foi juntada ao processo;

iv) a partir da indicação de que trata o item “ii” acima, assinalasse, individualizadamente e se fosse o caso, o motivo (ou motivos) pelo qual a despesa estava sendo considerada não comprovada;

v) indicasse, se fosse o caso, compatibilizando os valores com os registrados no Termo de Verificação e Constatação Fiscal, os pagamentos de *royalties* que tiveram como beneficiários sócios da fiscalizada;

vi) sintetizasse as informações requisitadas em relatório; e

vii) cientificasse a contribuinte acerca do resultado da análise empreendida, concedendo-lhe prazo para pronunciamento.

Em atendimento, foi trazido aos autos o documento de fls. 6.787, em que a autoridade fiscal, discriminando a matéria tributável remanescente que se encontra em litígio, presta os seguintes esclarecimentos, *in verbis*:

Da análise dos docs. acostados inicialmente pelo contribuinte como também dos apresentados por ocasião da Diligência, conclui-se ser constante a natureza da documentação, composta pela apresentação de vouchers, notas-fiscais e respectiva contabilização do pagamento dos dispêndios arguidos.

Falta de lançamento tributário em janeiro/98 – Conforme resposta ao Termo de Intimação, apensada em 10/01/2013, a documentação comprobatória foi aceita pela

Compatibilização entre o Termo de Verificação e Constatação e Fiscal com a documentação de suporte – Considerando-se a matéria remanescente sujeita ao julgamento atual com o ora apresentado, entendo como sanada a matéria em questão.

Consoante relatado em parágrafo anterior, não houve alteração da natureza dos documentos apresentados na fase anterior se comparados com os prestados agora, relevando a amostragem sob análise.

Em síntese, pode-se concluir que, desses valores remanescentes para fins de julgamento do CARF, pode-se agrupar em 02 (dois) grupos: o 1º onde houve valores que, realmente, NÃO FORAM APRESENTADOS quaisquer comprovantes e que contou com o reconhecimento do próprio contribuinte, exemplificado pelo valor de R\$ 719.297,49, deduzido a título de Uso de Marcas e Royalties adicionais. O 2º grupo cujas comprovações foram respaldadas por planilhas, vouchers, notas-fiscais/recibos e registros contábeis dos pagamentos, nada diferente do figurino característico do contribuinte.

Cientificada do resultado da diligência fiscal efetuada, conforme Termo de Encerramento de fls. 6.788, a contribuinte apresentou o documento de fls. 6.863, em que assinalou:

Vimos pela presente, em atendimento ao Relatório de Diligência Fiscal constante do Termo de Encerramento de Diligência no Mandado de Procedimento Fiscal nº 2012.01914, parte integrante do Processo Administrativo nº 15374.003324/2001-18, esclarecer o seguinte:

**Quanto ao 1º grupo** (assim definido no relatório pela fiscalização) no valor de R\$ 719.297,49, referente a Despesas de Uso de Marcas e Royalties Adicionais, esclarecemos que o valor corresponde a provisão de 1% das vendas líquidas, conforme estipulado na Cláusula 4 do Contrato Para Licenciamento de Marca Registrada (Em anexo).

Assim sendo, estamos anexando ao presente, planilha demonstrando o valor que consta a pagar na conta contábil nº “2.1.5.1.006 – Direitos Estimados Internacionais”.

**Quanto ao 2º grupo** os direitos entre a provisão de Royalties e Copyright e o efetivo pagamento referem-se aos “direitos em suspenso”, isto é, aguardando a devida identificação do (s) beneficiário (s) ou encerramento de eventuais discussões sobre a titularidade dos direitos, referente a obras em litígio para posterior pagamento.

É o Relatório.

**Voto**

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Trata a lide de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e reflexos, relativas ao ano-calendário de 1998, formalizadas em razão das seguintes imputações, conforme Termo de Verificação e de Constatação Fiscal (fls. 85/113):

I – Glosa de despesas financeiras por falta de apresentação de documentação comprobatória (conta 43210200 – Juros sobre Empréstimos – SEAGRAM DO BRASIL)

Outubro de 1998.....	95.600,00
Novembro de 1998.....	97.884,84
Dezembro de 1998.....	151.537,20
TOTAL.....	345.022,04

II – Omissão de receitas, caracterizada pela não apresentação de documentação comprobatória da exigibilidade mantida no Passivo Circulante (conta 21710001 – Conta Corrente – Diretor Presidente – Paulo Rosa Junior): R\$ 145.452,31;

III – Glosa de Custos/Despesas (COMISSÕES SOBRE VENDAS): R\$ 828.555,98;

IV – Glosa de Custos/Despesas (Royalties): R\$ 4.839.718,09;

V – Glosa de Custos/Despesas (Copyright): R\$ 3.133.260,53; e

VI – Glosa de Custos/Despesas (Uso de Marcas e Royalties Adicionais): R\$ 719.297,49.

As infrações relacionadas aos itens I e II acima foram integralmente canceladas pela autoridade julgadora de primeira instância.

Cabe observar que, diante do cancelamento da infração descrita no item II (OMISSÃO DE RECEITA), os lançamentos reflexos de PIS e COFINS tornaram-se, também, insubsistentes.

A infração relacionada ao item III foi parcialmente cancelada, enquanto que as correspondentes aos itens IV, V e VI foram integralmente mantidas.

Diante das exonerações promovidas em primeira instância, que, releva destacar, não ultrapassaram o limite estabelecido pela Portaria MF nº 3, de 2008, para fins de recurso de ofício, a matéria tributável remanescente é a seguinte:

Glosa de Custos (COMISSÕES SOBRE VENDAS): R\$ 572.310,55;

Glosa de Custos/Despesas (Copyright): R\$ 3.133.260,53; e

Glosa de Despesas (Uso de Marcas e Royalties Adicionais): R\$ 719.297,49.

Destaco que as glosas efetuadas pela Fiscalização foram consubstanciadas na falta de apresentação de documentos de suporte, limitando-se o Termo de Verificação e de Constatação Fiscal a indicar as contas auditadas e os valores objeto de autuação.

Tenho por relevante a explicitação de algumas ocorrências retratadas nos autos, de modo que se possa contextualizar a proposição que, ao final, será apresentada.

Pelo que se depreende dos elementos reunidos ao processo, a ação fiscal na ora Recorrente foi iniciada em 27 de abril de 2001, por meio da lavratura do Termo de Intimação de fls. 04.

Em 11 de junho de 2001, a contribuinte foi intimada a apresentar a documentação comprobatória dos dispêndios, conforme Termo de fls. 73/75.

Diante de uma suposta ausência de atendimento, a autoridade fiscal lavrou, em 20 de junho e 23 de julho de 2001, novos Termos de Intimação, reiterando a apresentação dos documentos e solicitando outros (fls. 76/78 e 80/81).

Em 15 de agosto de 2001, a autoridade fiscal emitiu o Termo de Verificação e Constatação Fiscal de fls. 85/113 e lavrou os autos de infração de fls. 114/153.

Considerados tão somente os elementos aportados aos autos, a contribuinte não teria apresentado, no curso da ação fiscal, nenhum documento relacionado aos custos e despesas glosados, o que me leva a concluir que a autuação alcançou a totalidade dos saldos das contas auditadas.

Apesar de a autoridade fiscal fazer referência, no Termo de Verificação e Constatação Fiscal, à anexação de cópia (de páginas) do Livro Razão às fls. 111/212, não localizei a citada documentação, de modo que não foi possível confirmar que, de fato, a glosa alcançou a totalidade dos saldos das contas investigadas.

O referido Termo de Verificação e Constatação Fiscal é extremamente econômico no que diz respeito à descrição da infração, vez que não faz qualquer referência à conduta da contribuinte no curso da ação fiscal, isto é, se houve ou não apresentação de documentos, se foram apresentadas justificativas para uma eventual ausência de apresentação de documentos, etc.

Noto, também, que, considerada a natureza das contas auditadas, a ação fiscal foi desenvolvida em um espaço de tempo inapropriado, pois, analisar custos e despesas relacionados a comissões, royalties e copyright de uma empresa que tem por objeto a reprodução de discos e fitas, em pouco mais de dois meses<sup>1</sup>, como o devido respeito, não me parece adequado.

Instaurada a fase litigiosa em virtude da interposição de peças impugnatórias, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília houve por bem converter o

Documento assinado digitalmente em 26/03/2014, às 10:00 horas.  
<sup>1</sup>Tempo transcorrido entre a data da primeira intimação para que a contribuinte apresentasse a documentação relativa aos dispêndios (11/06/2001) e a data da lavratura dos autos de infração (15/08/2001). Autenticado digitalmente por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 26/03/2014 por VALMAR FONSECA DE MENEZES

2/2013 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 26/03/2014 por VALMAR FONSECA DE MEN

EZES

Impresso em 07/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

julgamento em diligência, eis que vislumbrou indícios que apontavam para a comprovação das despesas realizadas (fls. 372/374).

Encaminhado o processo à então Delegacia da Receita Federal de Fiscalização no Rio de Janeiro, ele foi distribuído para o agente fiscal autuante, que emitiu Termos de Intimação (fls. 382/387) requisitando a apresentação de documentação comprobatória relativa ao período de **1º de janeiro a 31 de dezembro de 1998.**

Em resposta, a contribuinte apresentou parte da documentação solicitada (fls. 388).

Passo seguinte, o agente fiscal responsável pela diligência lavrou novo Termo de Intimação requisitando a complementação de informações (fls. 389), apontando como período de referência, mais uma vez, **1º de janeiro a 31 de dezembro de 1998.**

Às fls. 390/2.472 do processo, constam os seguintes documentos: planilha relativa a pagamento de comissões; cópia de cheques; cópia de extratos bancários; cópia de notas fiscais; cópia de borderôs; e cópia de contratos.

Foram juntados, ainda, os documentos de fls. 2.509/4.057, que, pelo que se pode supor, representou complementação da resposta à intimação de fls. 389.

Às fls. 4.060/4.073, consta INFORMAÇÃO FISCAL elaborada pelo agente fiscal responsável pelos procedimentos fiscais em que, por motivos diversos (falta de comprovação da efetiva prestação do serviço; ausência de registro de recepção pelas instituições financeiras dos borderôs apresentados; comprovantes de pagamento sem quitação dos beneficiários; falta de apresentação de contratos; etc), os dispêndios foram considerados não comprovados.

Cientificada do resultado da diligência (fls. 4.076), a contribuinte prestou as seguintes informações, *in verbis*:

UNIVERSAL MUSIC LTDA., nos autos do processo, supra, vem, respeitosamente, em atenção a V. intimação de folhas, aditar a impugnação pelas considerações referidas em anexo, que comentam os dados da perícia processada no curso da lide, e que são por si só explicativas e ficam fazendo desta, parte integrante como anexo A. **Os documentos junto a presente, demonstram que a diligência não procedeu como devia a um exame completo da matéria de fato, o que obriga a apresentação da longa documentação que se junta a presente e comprova a correção dos lançamentos realizados pela suplicante.**

**Tratando-se de uma impugnação aos dados constantes da perícia, refutados de modo integral, requer a suplicante seja o processo encaminhado ao ilustre autor da diligência para que aprecie o material fornecido, e possa se pronunciar sobre a matéria conclusivamente.**

Com relação ao laudo cabe uma palavra final. **É inverídica a afirmativa de que houve recusa no fornecimento da documentação original, o que teria justificado a glosa. Como se vê do documento anexo B a suplicante foi intimada para o fornecimento de toda a documentação ali mencionada em cinco dias, e reintimada para completá-la a 20.06.01 (doc. C). A resposta integral foi apresentada a 02.07.01 (doc.D). Assim, entre a primeira intimação e o atendimento da**

**reintimação, ocorreu um prazo menor do que 30 dias, o que em nenhuma hipótese pode configurar recusa voluntária a prestação das informações.**

Assim, está certa a suplicante de que se houver um exame diligente e ponderado dos dados constantes da documentação anexa, o lançamento será cancelado.

(GRIFEI)

Pelo que foi possível depreender, a documentação que a contribuinte informou que anexou ao processo está representada pelos ANEXOS 1 a 9 dos autos.

**Apesar de a contribuinte ter requerido que referida documentação fosse encaminhada ao autor da diligência, não restou identificada providência nesse sentido.**

Como descrito no Relatório, às fls. 4223 consta documento por meio do qual a contribuinte apresentou aditamento ao recurso, momento em que juntou ao processo os documentos de fls. 4.237/5.154. Referida documentação foi juntada ao processo sem observância da ordem cronológica, vez que protocolizada em 16 de dezembro de 2010, enquanto o recurso voluntário de fls. 5.157/5.184 é de 09 de dezembro de 2010.

Conforme destacado na Resolução nº 1301-000.061, de 12 de junho de 2012, as planilhas e os documentos apresentados pela contribuinte não guardam compatibilidade com as discriminações feitas no Termo de Verificação e de Constatação Fiscal. Enquanto o Termo de Verificação aponta a glosa levando em conta (pelo que se pode supor) os saldos mensais das contas auditadas, a documentação trazida pela contribuinte foi organizada, também pelo que se pode supor, com base em ordem cronológica dos pagamentos efetuados.

A análise empreendida pelo agente fiscal responsável pela diligência, por sua vez, revela certo grau de generalidade, vez que também não trouxe qualquer relação entre os documentos apreciados e os valores apontados no Termo de Verificação.

Respeitando as conclusões esposadas na INFORMAÇÃO FISCAL de fls. 4.060/4.073 e no voto condutor da decisão prolatada em primeira instância, declinei entendimento no sentido de que, considerada a forma como a documentação apresentada pela fiscalizada foi juntada ao processo, não seria possível uma apreciação segura acerca da imputação feita pela Fiscalização, isto é, de que os registros feitos a título de despesas com comissões sobre vendas (parte), royalties, copyrights e uso de marcas, careciam de documentação comprobatória de suporte.

Assim, não obstante a multiplicidade de exames e a vasta documentação reunida, apresentei proposição no sentido de que o julgamento fosse convertido em diligência para que unidade administrativa de jurisdição do contribuinte apresentasse informações complementares.

Foi diante desse contexto que esta Turma de Julgamento resolveu converter o julgamento em diligência, pois, para que as controvérsias instaladas nos autos pudessem ser adequadamente dirimidas, entendeu o Colegiado que seria necessário trazer aos autos esclarecimentos e dados relacionados aos seguintes aspectos: ausência de lançamento em relação às despesas e custos apropriados no mês de janeiro de 1998; compatibilização entre as despesas e os custos apontados no Termo de Verificação e Constatação Fiscal e a documentação comprobatória aportada ao processo; **comprovação complementar por amostragem, caso a documentação trazida ao processo não alcançasse a totalidade dos**

**dispêndios glosados; indicação, individualizada, dos motivos justificadores das glosas; e indicação, com base nos valores consignados no Termo de Verificação e Constatação Fiscal, dos pagamentos de royalties que tiveram como beneficiários sócios da fiscalizada.**

Para viabilizar o atendimento dos pedidos formalizados, o agente fiscal indicado para realizar a diligência lavrou, em 11 de dezembro de 2012, o Termo de fls. 6.539, por meio do qual requisitou à contribuinte os seguintes esclarecimentos e informações: que ela manifestasse seu entendimento quanto ao fato de o lançamento não alcançar o mês de janeiro de 1998; que ela promovesse a compatibilização entre os valores consignados no Termo de Verificação e Constatação Fiscal e a documentação que julgava suficiente à comprovação dos dispêndios, justificando, de forma individualizada, os casos de não comprovação; que informasse se tinha anexado aos autos a totalidade da documentação comprobatória dos dispêndios, elencando as rubricas e valores que não tinham suporte documental; e que fosse identificado os pagamentos de royalties que tiveram como beneficiário sócios dela.

Em atendimento à intimação, a contribuinte, em 10 de janeiro de 2013, apresentou o documento de fls. 6.541/6.546, em que, em apertada síntese:

- prestou esclarecimentos acerca da sistemática adotada para registro dos pagamentos relativos às comissões de vendas, royalties, copyrights e marcas;

- informou que havia discriminado, em anexo, as receitas auferidas na comercialização de fonogramas; os valores devidos lançados em conta de provisão para copyrights e royalties nacionais e estrangeiros; e comprovantes da remessa do pagamento dos valores devidos a domiciliados e residentes no exterior;

**- esclareceu que, em virtude da grande quantidade de documentos, juntava, em anexo, alguns exemplos que confirmariam seus argumentos;**

- especificamente em relação aos questionamentos feitos por meio do Termo de Intimação, informou: a) que no curso do procedimento fiscal apresentou à Fiscalização a documentação comprobatória dos dispêndios relativos ao mês de janeiro de 1998, motivo pelo qual nenhuma glosa foi realizada quanto a esse período; b) que, para fins de comprovação dos dispêndios objeto de glosa, demonstrava que os valores provisionados mês a mês para pagamentos de royalties e copyrights foram despesas efetivamente pagas aos titulares no Brasil e no exterior, com alguns ajustes entre os valores provisionados e os pagamentos realizados quando do recebimento do preço, e que todos os documentos foram juntados ao processo (esclareceu que, a título de exemplo, juntava documentação que tratava especificamente dos pagamentos feitos a título de royalties); c) **que colocava-se à disposição da Fiscalização para adicionar qualquer informação pertinente e atender, ainda que por amostragem, às exigências de comprovação dos pagamentos realizados tanto a título de royalties quanto de copyright;** e d) **que as questões relacionadas ao motivo (ou motivos) em razão do qual (ou dos quais) a despesa foi considerada não comprovada e aos pagamentos de royalties que tiveram como beneficiários seus sócios, foram destinadas à Fiscalização, razão pela qual ela não podia atendê-las.**

Em 25 de fevereiro de 2013, considerando atendida tão somente a questão relacionada ao fato de não ter havido glosa de custos ou despesas incorridas no mês de janeiro de 1998, o agente fiscal responsável pela diligência lavrou o TERMO FISCAL de fls. 6.752/6.753, no qual assinalou:

[...]

Da análise dos quesitos apresentados pelo órgão julgador, que desaguardaram na presente Diligência, e também concluso no próprio despacho decisório: “*a forma como a documentação apresentada pela fiscalizada foi juntada ao processo não permite uma apreciação segura acerca da imputação feita pela Fiscalização*”, entendo, S.M.J., que os documentos ora apresentados também não atendem o solicitado, considerando que não houve a plena conexão entre as rubricas elencadas no TERMO DE VERIFICAÇÃO E CONSTATAÇÃO FISCAL, mantendo a insegurança do julgador, conforme destacado no Despacho Decisório com os documentos apensados anteriormente. Entendo que a deficiência não foi sanada.

Isto posto e por tudo acima descrito, fica o contribuinte intimado a, no prazo de 10 (DEZ) dias a contar do recebimento deste, pronunciar-se sobre o postulado no presente Termo.

Em atendimento, a contribuinte apresentou, em 10 de abril de 2013, o documento de fls. 6.754/6.768, informando:

- que, relativamente à compatibilização entre os valores indicados no Termo de Verificação e Constatação Fiscal e a documentação comprobatória que julgava satisfatória, apresentava planilhas, sanando, assim, a pendência;

- que, relativamente à juntada da totalidade da documentação, procurou por ocasião da apresentação inicial da documentação, por amostragens exemplificativas, demonstrar a parte operacional quanto ao tratamento das despesas glosadas e que toda documentação estava à disposição da Fiscalização;

- que os pagamentos de royalties não foram efetuados aos seus sócios.

Às fls. 6.769/6.784, no que parece ser uma continuação do atendimento ao TERMO FISCAL de fls. 6.752/6.753, a contribuinte, afirmando que relativamente aos gastos com comissão de vendas a “*constatação fica ratificada pela não constituição do crédito em janeiro de 1998*”, informou que estava anexando planilhas de comprovação dos dispêndios com royalties e copyrights e prestou esclarecimentos acerca dos gastos com uso de marcas e royalties adicionais.

Com base nos Termos lavrados e nas respostas apresentadas pela contribuinte, o responsável pela diligência produziu o Relatório de fls. 6.787, cujos fragmentos reproduzo mais uma vez.

[...]

Da análise dos docs. acostados inicialmente pelo contribuinte como também dos apresentados por ocasião da Diligência, conclui-se ser constante a natureza da documentação, composta pela apresentação de vouchers, notas-fiscais e respectiva contabilização do pagamento dos dispêndios arguidos.

Falta de lançamento tributário em janeiro/98 – Conforme resposta ao Termo de Intimação, apensada em 10/01/2013, a documentação comprobatória foi aceita pela autoridade autuante; daí a ausência de lançamento de ofício.

#### Compatibilização entre o Termo de Verificação e Constatação e Fiscal com a documentação de suporte – Considerando-se a matéria remanescente sujeita ao

julgamento atual com o ora apresentado, entendo como sanada a matéria em questão.

Consoante relatado em parágrafo anterior, não houve alteração da natureza dos documentos apresentados na fase anterior se comparados com os prestados agora, relevando a amostragem sob análise.

Em síntese, pode-se concluir que, desses valores remanescentes para fins de julgamento do CARF, pode-se agrupar em 02 (dois) grupos: o 1º onde houve valores que, realmente, NÃO FORAM APRESENTADOS quaisquer comprovantes e que contou com o reconhecimento do próprio contribuinte, exemplificado pelo valor de R\$ 719.297,49, deduzido a título de Uso de Marcas e Royalties adicionais. O 2º grupo cujas comprovações foram respaldadas por planilhas, vouchers, notas fiscais/recibos e registros contábeis dos pagamentos, nada diferente do figurino característico do contribuinte.

Apreciando os elementos reunidos ao processo a partir da realização da diligência requerida por esta Turma Julgadora, observo que: a) não obstante a contribuinte ter colocado à disposição da Fiscalização a documentação mantida em seu acervo, não existe indicativo de que a autoridade responsável pelo procedimento tenha efetuado verificações no domicílio da autuada; b) nenhum pronunciamento foi feito por parte da autoridade responsável pelo procedimento acerca da amplitude da documentação comprobatória trazida ao processo pela fiscalizada; c) não existe indicação individualizada do motivo pelo qual a glosa deve ser mantida (ou mesmo desconsiderada); d) nenhum pronunciamento foi feito por parte da autoridade responsável pelo procedimento acerca da informação da diligenciada de que não houve pagamento de *royalties* a sócios; e e) as planilhas aportadas ao processo pela contribuinte não fazem a vinculação entre a glosa apontada no Termo de Verificação Fiscal e a documentação comprobatória supostamente apresentada e não dizem respeito à totalidade das rubricas auditadas.

Diante de tal situação, penso, com o devido respeito, que a diligência fiscal em referência, além de não responder satisfatoriamente as indagações formalizadas por este Colegiado, é finalizada por pronunciamento inconcluso, de modo que não resta outra providência que não a conversão, mais uma vez, do julgamento em diligência, para que a unidade de origem, por amostragem, promova a compatibilização entre os custos e despesas glosados (comissões de vendas, royalties, copyrights, uso de marcas e royalties adicionais) apontados no Termo de Verificação e Constatação Fiscal e a documentação que, segundo a contribuinte, comprova a efetividade do dispêndio, emitindo, ao final, PARECER CONCLUSIVO, assinalando, relativamente aos documentos apreciados e de forma individualizada, os motivos justificadores da manutenção da glosa ou, se for o caso, da sua desconsideração.

A contribuinte deve ser cientificada do resultado do procedimento, para, se assim quiser, aditar razões.

Sala das Sessões, em

05 de novembro de 2013

Wilson Fernandes Guimarães