



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

Processo nº 15374.003324/2001-18
Recurso nº 154.350
Resolução nº **1301-000.061 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 12 de junho de 2012
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente UNIVERSAL MUSIC LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO, por unanimidade, converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto proferidos pelo Relator.

“documento assinado digitalmente”

Alberto Pinto Souza Junior

Presidente

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães

Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Alberto Pinto da Souza Junior, Paulo Jakson da Silva Lucas, Wilson Fernandes Guimarães, Valmir Sandri, 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 2ª 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 não comprovadas relativas a comissões sobre vendas;
4. glosa de despesas não comprovadas relativas a *royalties* e *copyright*); e
5. glosa de despesas não comprovadas referentes a 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);

- 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

Requereu 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

- que a verificação solicitada não procederia tendo em vista que o passivo fictício é presunção de omissão de receita.

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 escriturado 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 n.ºs. 01 e 34 da relação de maio/98, n.º 68 da relação de julho/98 e n.º 158 da relação de dezembro/98; e cópias de cheques emitidos para os beneficiários referentes aos pagamentos n.ºs. 196 a 200 da relação de março/99, referente ao 4º trimestre de 98, e n.ºs. 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 ressarcidos aos beneficiários;

- que os documentos totalizaram R\$ 1.559.204,43 dos R\$ 1.888.594,90 escriturados 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;

- que os referidos *royalties* são pagos pela autuada a empresas ligadas, não ressarcindo 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 n.ºs. 1 a 42 sem quitação dos beneficiários; b) relação de pagamentos efetuados em junho/98 elaborada pela parte - comprovantes n.ºs. 43/49 sem quitação dos beneficiários, juntamente com cópias dos extratos bancários com os débitos correspondentes, exceção ao comprovante n.º. 43; c) relação de pagamentos efetuados em julho/98 elaborada pela parte – comprovantes n.ºs. 50/95 sem a quitação dos beneficiários, sendo os n.ºs. 93/95 acompanhados de cópias dos extratos bancários, os n.ºs. 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 n.ºs. 96/111 sem quitação dos beneficiários, sendo os n.ºs. 103/111 acompanhados de cópias de extratos bancários e os n.ºs. 96/102 acompanhados de borderôs (sem a indicação do recebimento); e) relação de pagamentos efetuados em outubro de 1998 elaborada pela parte – comprovantes/recibos n.ºs. 112/162 sem a quitação dos beneficiários, sendo os n.ºs. 139, 143, 146 e 161 acompanhados de cópias de extratos bancários, os n.ºs. 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 n.º. 163/173 sem quitação dos beneficiários, sendo os n.ºs. 171/173 acompanhados de cópias de extratos bancários e os n.ºs. 163/170 acompanhados de borderôs (sem indicação do recebimento); g) relação de pagamentos efetuados em dez/98 elaborada pela parte – comprovantes n.ºs. 174/176 sem quitação dos beneficiários acompanhados de cópias dos extratos bancários; h) relação de pagamentos efetuados em jan/99, referente ao 4.º 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 4.º trimestre de 1998, elaborada pela parte – comprovante n.º. 217 sem quitação do beneficiário, acompanhado de cópia de borderô, sem indicação do recebimento; j) relação de pagamentos efetuados em março/99, relativos ao 4.º 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;

- 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 n.ºs. 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 n.ºs. 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 n.ºs. 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 n.ºs. 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 Claudinho, da dupla Claudinho 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 equivocou-se a Fiscalização, pois o contrato de licenciamento de marca faz parte do corpo da tradução apresentada, a partir da página 47 desta;

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

A 2ª 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 apresentada, 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 sustenta:

COMISSÕES SOBRE VENDAS

- que juntou em anexo à impugnação mapa resumo cobrindo todos os meses do ano e indicando as contas em que está registrada 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.

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 pagamentos de royalties que indicam o total dos beneficiários estabelecidos no exterior e as parcelas relativas aos pagamentos domésticos e de licenciados no exterior, discriminando-se o número 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;

Processo nº 15374.003324/2001-18
Resolução n.º **1301-000.061**

S1-C3T1
Fl. 5.223

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

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 receita, 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

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 (Royalties): R\$ 4.839.718,09

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

Glosa de Despesas/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.

Discorro, a seguir, sobre os fundamentos da decisão prolatada em primeira instância.

GLOSA DE CUSTOS – COMISSÕES SOBRE VENDAS (Parcela Remanescente: R\$ 572.310,55)

No que tange à não comprovação de custos apropriados a título de COMISSÃO SOBRE VENDAS, a autoridade julgadora de primeira instância, ao apreciar as provas trazidas pela Recorrente, adotou os seguintes procedimentos:

a) considerou as notas fiscais que se encontravam acompanhadas do contrato de prestação de serviços que demonstrava o tipo de serviço prestado, juntamente com as cópias de cheques e da correspondente movimentação bancária;

b) indicou, por meio de quadro demonstrativo, os contratos que aceitou como provas válidas;

c) com base no quadro dos contratos aceitos, bem como da documentação aportada aos autos (fls. 390 a 2.513), elaborou tabela (ANEXO I – fls. 4.200/4.214), na qual indicou as despesas consideradas comprovadas.

Por relevante, transcrevo excertos do voto condutor da decisão de primeiro grau acerca dos motivos que serviram de base para a não aceitação de parte da documentação apresentada pela fiscalizada.

...

Saliento que a simples anexação dos contratos juntamente com as notas fiscais não são suficientes para considerar como comprovadas as despesas. Conforme dito anteriormente, os contratos são um complemento indispensável das notas fiscais no presente caso, vez que estas não contém descrição adequada do tipo de serviço prestado (vendas de que material?). Somente com os contratos é possível verificar a necessidade das despesas para a atividade do sujeito passivo, condição para a sua dedutibilidade.

Portanto, além dos contratos e das notas fiscais, que comprovam o tipo de despesa e a sua necessidade, é necessária a apresentação de cópias de cheques (com a autenticação bancária indicando saque ou compensação, e na ausência desta autenticação, a anexação também dos extratos bancários que comprovem a saída da conta-corrente), ou de DOC, ou de recibos de depósitos, etc, a fim de comprovar o efetivo pagamento das despesas.

Em suma, NÃO foram aceitas como provas as notas fiscais que: a) não estavam amparadas por contratos; b) que estavam amparadas por contratos que não foram aceitos como prova válida; c) não estavam acompanhadas da comprovação do efetivo pagamento dos serviços, mediante cópias de cheques (com a autenticação bancária indicando saque ou compensação, e na ausência desta autenticação, a anexação também dos extratos bancários que comprovem a saída da conta-corrente), ou DOC etc., para as quais o contribuinte anexou apenas cópias de borderôs.

...

Frise-se que a planilha constante do Anexo I baseou-se nas planilhas elaboradas pelo sujeito passivo mencionadas acima, onde as despesas foram agrupadas por mês, independentemente da conta em que foram registradas, e não nos demonstrativos elaborados pela autoridade fiscal no Termo de Verificação e de Constatação Fiscal, onde foram listadas por conta todas as despesas glosadas no ano.

Conforme salientado pela autoridade fiscal que realizou a diligência, o total das despesas constantes da planilha fiscal não coincide exatamente com o total das despesas glosadas constante do Termo de Verificação e de Constatação Fiscal. Contudo, o Auditor-Fiscal não afirmou que as despesas apontadas pelo sujeito passivo não correspondem àquelas que foram glosadas, pois para tanto teria que ter anexado aos autos cópia do Razão e do Diário (pelo menos). Em função disto, estou considerando que se tratam das mesmas despesas.

A referida diferença pode ter decorrido da imprecisão das planilhas elaboradas pelo sujeito passivo, onde levou em consideração, em determinado mês, notas fiscais que faziam referência a comissão de serviços de outro mês. Tal fato é indicado diversas vezes na planilha por mim elaborada constante do Anexo I a este acórdão. Esclareço que não efetuei qualquer ajuste nas planilhas elaboradas pelo sujeito passivo, avaliando os documentos, para a aceitação ou não das despesas, exatamente no mês em que a elas foram listadas, vez que foi o próprio contribuinte que informou em que mês as notas foram escrituradas.

Feitos os esclarecimentos necessários, cabe considerar, com base no Anexo I, que o montante total das despesas comprovadas foi de R\$ 256.245,43, sendo procedente a glosa no valor de R\$ 572.310,55 (R\$ 828.555,98 - R\$ 256.245,43). É devido, em consequência, um ajuste nos lançamentos de IRPJ e CSLL para fins de excluir o referido montante das bases de cálculo desses tributos, o que será feito ao final do voto.

GLOSA DE CUSTOS – *ROYALTIES* (R\$ 4.839.718,09) E *COPYRIGHT* (R\$ 3.133.260,53)

Royalties Domésticos

Os fundamentos da decisão combatida são os seguintes:

- a relação de pagamentos apresentada pela contribuinte foi elaborada por ela própria, não podendo, em razão disso, ser considerada elemento de prova;

- para fins de comprovação, a contribuinte deveria ter apresentado: contratos de cessão de direitos patrimoniais de intérprete, capazes de demonstrar a relação negocial convencionada; comprovantes de pagamentos quitados pelos beneficiários (recibos ou notas fiscais), com a indicação da causa; e comprovantes do efetivo pagamento dos valores deduzidos;

- as despesas não amparadas por contratos não podem ser consideradas comprovadas;
- os comprovantes de pagamentos, elaborados pela própria contribuinte, com a indicação da causa, mas sem a devida quitação dos beneficiários, não têm valor probatório;
- para as despesas em que foram apresentadas cópias de cheque nominativo e extrato bancário, ficou comprovado, apenas, a efetiva entrega do numerário, mas não o atendimento às condições anteriormente descritas (contrato e recibo/nota fiscal);
- para as despesas que, alegadamente, se referem a amortização de adiantamentos anteriormente feitos para vendas futuras, os documentos anexados (cópias de cheques que superam o valor deduzido e cópias de extratos bancários) não servem como elemento de prova em virtude da ausência de coincidência de valores e por não ser possível verificar como se chegou ao montante de amortização (esclarece o voto condutor que, em alguns casos, as cópias dos cheques apresentados estão nominativos a pessoas distintas dos beneficiários, não sendo comprovada a relação destes terceiros com os referidos beneficiários);
- para as despesas em que foram apresentadas cópias de borderôs, tais documentos não podem ser considerados como elementos de prova, eis que representam meras autorizações ao banco para efetuar os pagamentos ali relacionados (esclarece que os borderôs em que foi informado que estariam aglutinados em um único débito na conta corrente, não consta o recebimento pela instituição financeira, motivo pelo qual não se pode assegurar que o débito que consta do extrato se refere aos indicados no documento, e, além disso, quando o banco efetua os pagamentos relacionados em borderôs, emite os respectivos comprovantes, que são entregues ao cliente);
- relativamente aos pagamentos efetuados no ano de 1999, além das considerações anteriores, a contribuinte não trouxe aos autos provas capazes de demonstrar que as vendas foram realizadas em 1998 (adita que, no caso da suposta amortização de adiantamentos, a contribuinte informa que o adiantamento ocorreu em 1998 e a venda em 1999, resultando daí que a venda só poderia ser apropriada em 1999, em obediência ao princípio da competência);
- relativamente aos comprovantes nºs 202 e 203 (relação de fls. 2.918), cabem as seguintes considerações: i) o de nº 202 foi emitido em nome de CJS Produções Artísticas e o cheque foi nominativo a tal empresa, porém, não há nos autos contrato da autuada com esta empresa, ou documento indicativo de relação entre a CJS produções e artista vinculado à fiscalizada; e ii) o comprovante nº 203, emitido em nome de Gunga Produções Artísticas, cujo sócio (Cláudio Rodrigues de Mattos) mantinha com a fiscalizada contrato de cessão de direitos, teve recibo de quitação dado por Claucirley Jovencio de Souza, que não era sócio da Gunga Produções, não servindo, assim, como elemento de prova.

Royalties Internacionais

São os seguintes os argumentos expendidos no voto condutor da decisão exarada em primeira instância:

- as despesas apropriadas, ainda que apontadas com *royalties* nos documentos apresentados, não se referem a pagamentos de direitos autorais, visto que a empresa internacional (UNIVERSAL MUSIC INTERNATIONAL) não transferiu tais direitos à

contribuinte (na realidade, a contribuinte estaria pagando à empresa internacional para produzir e vender no Brasil produtos musicais de artistas internacionais, cujos direitos pertenceriam à Universal Internattional);

- a obrigação pelo pagamento dos direitos autorais é da empresa sediada no exterior;

- não obstante a irrelevância da nomenclatura utilizada; a apresentação de contrato comprovando a existência do ajuste entre as partes; e os contratos de câmbio demonstrando a efetividade do pagamento, não foi apresentado comprovante de quitação (fatura/nota fiscal) emitido pelo beneficiário do pagamento, mencionando tratar-se da operação pactuada contratualmente;

- ainda que se aceitasse a comprovação da despesa, seria necessário identificar o quantitativo de vendas efetivadas em 1998 e as obrigações contratuais correspondentes (mediante a apresentação de documentação comprobatória das vendas), pois no valor enviado ao exterior estão incluídas despesas decorrentes das vendas realizadas em 1999 (conforme reconhecido pela própria contribuinte às fl. 29 do Anexo 1 e nos demonstrativos anexados).

Copyrights domésticos

São os seguintes os argumentos expendidos no voto condutor da decisão exarada em primeira instância:

- a relação de pagamentos foi elaborada pela própria contribuinte, motivo pelo qual não tem qualquer valor probatório, servindo exclusivamente como indicativo das despesas supostamente realizadas;

- para fins de comprovação, seriam necessários: i) a apresentação dos contratos de edição e autorizações de gravação, que serviriam para comprovar a relação negocial convencionada (os contratos são firmados entre compositor e editor musical, que passam a deter direitos patrimoniais das composições, sendo que toda vez que estas são gravadas por qualquer intérprete, as editoras concedem autorização para a gravação); ii) a apresentação de comprovantes de pagamentos quitados pelos beneficiários, sejam recibos ou notas fiscais, indicando a sua causa; e iii) a apresentação de comprovantes do efetivo pagamento dos valores deduzidos como despesas;

- a contribuinte não apresentou qualquer contrato ou autorização de gravação, o que já autorizaria a glosa das despesas;

- a contribuinte apresentou comprovantes de pagamentos elaborados por ela própria, com indicação da causa (direito autorais), mas sem a devida quitação dos beneficiários

- as cópias dos extratos bancários, por si sós, não fazem prova da efetividade do pagamento, uma vez que pela rubrica do lançamento não é possível identificar o beneficiário;

- para as despesas em relação as quais a contribuinte apresentou cópias de borderôs, há que se esclarecer que estes são apenas autorizações dadas ao banco para efetuar os pagamentos neles relacionados, não servindo, contudo, como prova de que foram efetivamente realizados;

- relativamente aos borderôs que a contribuinte informou estarem aglutinados em um único débito na conta corrente, tendo anexado o respectivo extrato bancário, há que se considerar que não consta nos mesmos o recebimento por parte da instituição financeira, não sendo possível assegurar que o débito apontado no extrato refere-se a estes;

- quando o banco efetua os pagamentos constantes de um borderô, emite os respectivos comprovantes, que são entregues ao cliente.

- relativamente aos pagamentos efetuados no ano de 1999, além da análise já realizada nos itens precedentes, cabe considerar que o sujeito passivo não trouxe aos autos provas que demonstrem terem as vendas sido realizadas em 1998 para fins de considerar as despesas apropriáveis nesse ano;

- relativamente aos comprovantes nºs 177/179 (relação fl. 3617 - docs. fls. 3618/3691), para os quais a contribuinte apresentou os comprovantes quitados e cópias dos cheques nominais, cabe considerar que a primeira condição não foi atendida, qual seja, a apresentação do contrato e da autorização do editor, sendo este o único motivo para a manutenção da glosa (não houve, no caso, comprovação da natureza da despesa efetuada e do cabimento do seu pagamento).

Copyrights Internacionais

Assinala o voto condutor sob apreciação:

- como anteriormente considerado, a relação de pagamentos não tem qualquer valor probatório, servindo exclusivamente como indicativo das despesas supostamente realizadas;

- para fins de comprovação das despesas realizadas com pagamentos a título de direitos autorais seria necessário atender pelo menos três condições: i) a apresentação dos contratos de edição e autorizações de gravação, que serviriam para comprovar a relação comercial convencionada (os contratos são firmados entre compositor e editor musical, que passam a deter direitos patrimoniais das composições, sendo que toda vez que estas são gravadas por qualquer intérprete, as editoras concedem autorização para a gravação); ii) a apresentação de comprovantes de pagamentos quitados pelos beneficiários, sejam recibos ou notas fiscais/faturas, com a indicação da causa; e iii) a apresentação de comprovantes do efetivo pagamento dos valores deduzidos como despesas;

- no caso, a contribuinte apresentou apenas algumas autorizações concedidas por determinada editora (não todas), alegando que o volume de documentação seria muito grande, ficando inviável a sua anexação, porém, ou deveria ter apresentado tal documentação por ocasião da diligência realizada em seu domicílio ou ter anexado cópia das citadas autorizações ao processo;

- a contribuinte apresentou comprovantes de pagamentos elaborados por ela própria, com indicação da causa (direito autorais), mas sem a devida quitação dos beneficiários (tais documentos não têm qualquer valor probatório);

- as cópias dos cheques, juntamente com as cópias dos extratos bancários fazem prova da efetividade do pagamento, porém, estando ausente as duas primeira condições, resta considerar as respectivas despesas como não comprovadas;

- para as despesas em relação as quais a contribuinte apresentou cópias de borderôs, há que se esclarecer que estes são apenas autorizações dadas ao banco para efetuar os pagamentos neles relacionados, não servindo, contudo, como prova de que foram efetivamente realizados (não consta nos referidos documentos o recebimento por parte da instituição financeira, não sendo possível assegurar que os débitos constantes dos extratos referem-se a eles);

- quando o banco efetua os pagamentos registrados em borderôs, emite os respectivos comprovantes, que são entregues ao cliente.

- para os pagamentos efetuados no ano de 1999, além da análise já realizada nos itens precedentes, cabe considerar que a contribuinte não trouxe aos autos provas capazes de demonstrar que as vendas foram realizadas em 1998.

GLOSA DE DESPESAS – USO DE MARCAS E ROYALTIES ADICIONAIS (R\$ 719.297,49)

Consigna o voto condutor da decisão de primeiro grau que, apesar de a contribuinte ter trazido aos autos cópia traduzida do contrato de licenciamento de marca registrada (fls. 118/137 – Anexo 7), não apresentou comprovantes de pagamento com quitação dos beneficiários, bem como provas da efetividade dos pagamentos (cheques ou contratos de câmbio).

Como se vê, a lide remanescente no presente processo relaciona-se, exclusivamente, com a comprovação documental dos dispêndios apropriados pela fiscalizada na apuração do resultado. Alega a recorrente que por ocasião da realização do procedimento fiscal apresentou à Fiscalização a documentação relativa aos referidos dispêndios incorridos no mês de janeiro de 1998, e que esta (a documentação) foi aceita pela autoridade fiscal. Adita que isto explica o fato de a autuação alcançar apenas o período de fevereiro a dezembro de 1998, pois os documentos que serviram de suporte para os registros de janeiro de 1998, pelo que afirma, são exatamente iguais aos utilizados para os demais anos.

Tendo a contribuinte pleiteado em sede de impugnação a realização de “perícia”, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília houve por bem converter o julgamento em diligência, haja vista a constatação de 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.

Pelo que é possível depreender, a documentação que a contribuinte informa no documento acima 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 identifiquei providência nesse sentido.

Como já relatado, às fls. 4223 consta documento por meio do qual a contribuinte apresenta 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).

Destaco que 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.

Com o devido respeito às conclusões esposadas na **INFORMAÇÃO FISCAL** de fls. 4.060/4.073 e no voto condutor da decisão prolatada em primeira instância, penso que a forma como a documentação apresentada pela fiscalizada foi juntada ao processo não permite 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, carecem de documentação comprobatória de suporte.

Assim, em que pese a multiplicidade de exames e a vasta documentação reunida, penso que o processo não se encontra em condições de ser julgado, motivo pelo qual conduzo meu voto no sentido de converter o julgamento em diligência para que unidade administrativa de jurisdição do contribuinte adote as providências a seguir indicadas:

i) esclareça o motivo pelo qual o lançamento tributário não alcançou o período de janeiro de 1998;

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

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

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

v) indique, se for 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) sintetize as informações ora requisitadas em relatório; e

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

Processo nº 15374.003324/2001-18
Resolução n.º **1301-000.061**

S1-C3T1
Fl. 5.233

Sala das Sessões, em 12 de junho de 2012

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento autenticado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001. Corresponde à fé pública do servidor, referente à igualdade entre as imagens digitalizadas e os respectivos documentos ORIGINAIS.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por LUIZ HENRIQUE LANDI MACIEIRA em 02/08/2012 14:54:47.

Documento autenticado digitalmente por LUIZ HENRIQUE LANDI MACIEIRA em 02/08/2012.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 01/05/2020.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP01.0520.17144.0WWY

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

C051CCD8AE8FAF8CC8017047140150288DB93348