



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

Processo nº 18471.001024/2005-18
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1201-000.323 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 20 de fevereiro de 2018
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente NETWORK DISTRIBUIDORA DE FILMES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli - Relator.

EDITADO EM: 15/03/2018

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, Eva Maria Los, Luis Fabiano Alves Penteado, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Luis Henrique Marotti Toselli e Leonam Rocha de Medeiros (suplente convocado). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros José Carlos de Assis Guimarães, Rafael Gasparello Lima e Gisele Barra Bossa.

Relatório

Trata-se de processo administrativo decorrente de Autos de Infração (fls. 5/16) que exigem IRPJ e CSLL, relativos ao AC 2000, em razão da imputação das seguintes infrações:

001 - CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS GLOSA DE CUSTOS

Com o termo datado em 09/03/2005, intimação o contribuinte a apresentar planilhas de apuração das amortizações no valor de R\$929.308,13. A empresa respondeu que a apuração das amortizações encontram-se evidenciadas no livro Razão e Balancetes. Em 10/05/2005, intimamos o contribuinte apresentar cálculos das amortizações. Em 17/05 o contribuinte respondeu informando que as planilhas de apoio aos cálculos não estavam disponíveis.

Diante do exposto e como a empresa não logrou comprovar os cálculo do custo de amortização, não nos restou outra alternativa que a lavratura do presente Auto de Infração.

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa(%)
31/12/2000	R\$ 929.308,13	75,00

ENQUADRAMENTO LEGAL Arts. 249, inciso I, 251 e parágrafo único, e 300, do RIR/99.

002 - GLOSAS DE DESPESAS FINANCEIRAS Despesas financeiras contabilizadas e não comprovadas, conforme termo de intimação datado em 09/03/2005, no qual o contribuinte declarou que as despesas encontram-se evidenciadas no livro Razão. Como a empresa não apresentou documentos que justificasse as valores lançados à título de despesas financeiras, lavramos o presente Auto de Infração.

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa(%)
31/12/2000	R\$ 241.808,38	75,00

ENQUADRAMENTO LEGAL Arts. 251, e parágrafo único, 299 e §§ I o e 2 o, e 374, inciso I, do RIR/99.

003 - GLOSAS DE VARIAÇÕES MONETÁRIAS PASSIVAS VARIAÇÕES CAMBIAIS Com o termo datado em 05/03/2005, intimamos o contribuinte a apresentar documentação legal e idônea que comprovasse os cálculos das variações cambiais passivas no valor de R\$2.914.669,23. Em 08/03/2005 o contribuinte declarou que as variações cambiais estão claramente evidenciados no livro Razão e Balancete. Em 10/05/2005, intimamos a apresentar planilha de cálculo detalhada das variações cambiais passiva. Em 17/05 a empresa declarou que as planilhas de apoio aos cálculos não estavam disponíveis, mas que encontravam-se claramente evidenciados no livro Razão e Balancetes. Diante do exposto e como o contribuinte até a presente data não logrou apresentar documentação legal e idônea que comprovasse as despesas citadas, não nos restou outra alternativa, que a lavratura do presente auto de infração.

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa(%)
31/12/2000	R\$ 2.914.669,23	75,00

A contribuinte apresentou impugnações contra a exigência do IRPJ (fls. 23/36) e também da CSLL (fls. 303/316). Por bem sintetizar os argumentos invocados nas defesas, reproduzo parte do relatório do Acórdão da DRJ (fls. 587/589):

"Nulidade da autuação

14 — a autuação fiscal é nula, porque a sua capitulação legal não é pertinente, nem está adequada às infrações nela descritas, havendo vício formal consistente na ofensa ao art. 10, inciso IV do Decreto nº 70.235, de 1972;

15 — a acusação se baseou na falta de apresentação de planilhas/demonstrativos de cálculos e nenhum dos dispositivos mencionados impõe ao Interessado a obrigação ou o ônus de elaborá-los;

16 — os fatos são comprovados, não por planilhas, mas sim por documentos, constituídos, no caso, pelos contratos de aquisição e cessão de direitos, bem como pelos recibos e notas fiscais emitidos pelo próprio Interessado ou por seus clientes/fornecedores e, ainda, por extratos bancários, documentos esses que foram efetivamente apresentados ao Auditor-Fiscal;

17— "os cálculos demonstrativos da exatidão numérica dos lançamentos contábeis das sociedades contribuintes competem aos próprios agentes da fiscalização";

Mérito

18- todos os fatos estão comprovados por documentos hábeis aos quais a lei confere valor probante, os quais foram apresentados e postos à disposição da fiscalização;

19 - Às fls. 27/28 (parágrafos 11 a 15) e fls. 307/308 (parágrafos 14 a 18), o Interessado faz considerações gerais sobre a atividade empresarial da sociedade, para em seguida contestar as três infrações, alegando em síntese que:

Custos ou despesas não comprovadas (glosa de custos):

20- o registro na conta nº 5111.00009 — "Amortizações de Direitos Autorais" se refere aos valores das amortizações mensais dos contratos de aquisições de direitos para exibição de filmes estrangeiros, cujo saldo era de R\$ 929.308,13 no ano base 2000;

21— as amortizações foram feitas de acordo com o prazo contratual, respeitando-se o regime de competência;

22 — Glosa de despesas financeiras e 23 — Glosa de variações monetárias passivas (variações cambiais):

24 - "estes dois itens, embora separados, têm a mesma fonte e origem";

25 — as chamadas despesas financeiras representam um grupo de contas, demonstrado no parágrafo 22 da impugnação (fl. 30), composto por: variação monetária passiva (R\$ 240.192,77), despesas bancárias (R\$ 133,09), prejuízos de aplicações financeiras (R\$ 1.469,11) e juros e correção monetária (R\$ 13,41);

26 — as contas despesas bancárias, prejuízos de aplicações financeiras e juros e correção monetária são verificáveis pela documentação

consistente nos contratos, extratos bancários, diário, balancetes e razões postos à disposição da fiscalização;

27 — a conta variação monetária passiva representa uma conta de atualização monetária vinculada à variação da TR, prevista nos contratos de cessão de direitos, cujos valores são lançados para atualizar a conta do passivo denominada "contratos" que demonstra as obrigações que o Interessado tem perante seus clientes, durante todo o prazo contratual;

28 — a conta variação monetária passiva do item III contabiliza as variações de natureza cambial, prevista em contratos. Tal fato a difere da conta homônima do item II quanto ao índice de atualização e ao valor registrado;

29 - a fiscalização poderia ter analisado estas contas através da documentação colocada à disposição: contratos, notas fiscais, razões analíticas, diários, balancetes e extratos bancários;

30 — os esclarecimentos efetuados na impugnação e as planilhas apresentadas em anexo são suficientes para comprovar a improcedência das infrações;

31 - Encerra requerendo:

32 - realização de prova pericial (art. 16, IV, do Decreto nº 70.235, de 1972) a cargo de servidor habilitado, a fim de responder os quesitos formulados às fls 34/35 e 314/315 de sua impugnação. Justifica seu pedido face à controvérsia referente à suposta falta de comprovação de fatos contábeis e sua adequação aos livros e documentos contábeis, indicando profissional às fls. 35 e 316;

33 — realização de diligência fiscal, pela própria autoridade autuante ou por outro servidor que vier a ser designado, destinada a apurar os fatos objeto dos quesitos da perícia. Solicita que a diligência seja realizada previamente a perícia, como medida de economia processual, visto que se as infrações forem desconstituídas na diligência a perícia se tornará dispensável;

34 — nulidade da autuação ou;

35 — improcedência do auto de infração; [...]

As impugnações foram julgadas improcedentes por meio do Acórdão nº 12-20.181 da DRJ/RJO (fls. 585/592), cuja ementa foi assim redigida:

"NULIDADE. DEFICIÊNCIA NO ENQUADRAMENTO LEGAL.

Rejeita-se o pedido de nulidade do auto de infração fundado em deficiência no enquadramento legal, se a impugnação evidencia plena compreensão do conteúdo e da motivação do lançamento.

PERÍCIA. REQUISITOS.

Não se tratando de procedimento que visa satisfazer necessidade técnica, científica e especializada, em que o julgador dependa de profissional habilitado para assisti-lo, deve ser indeferido o pedido de perícia.

DILIGÊNCIA. JUNTADA DE PROVAS.

O procedimento de diligência não visa coletar provas que o interessado tem por dever juntar aos autos, quando da apresentação da impugnação.

DESPESAS/CUSTOS INDEDUTÍVEIS. GLOSA.

Mantém-se o lançamento, se não comprovada a dedutibilidade da despesa/custos glosados.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Aplica-se ao lançamento reflexo o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz em razão da relação de causa e efeito que os vincula.

Lançamento Procedente "

A empresa interpôs recurso voluntário (fls. 596/616). Reitera os argumentos de defesa e anexa outros elementos de prova, alegando já terem sido entregues durante o processo fiscalizatório, tais como cópias dos contratos celebrados com fornecedores e clientes, cópias de notas fiscais, Livros Razão e extratos de contas bancárias.

Após encaminhamento do recurso voluntário ao CARF, o julgamento foi convertido em diligência (Resolução nº 1202-000.091 - fls. 1.756/1.759), para que a autoridade fiscal se manifestasse sobre os documentos juntados com a impugnação e com o recurso voluntário, nos seguintes pontos:

- a) baseado nos documentos juntados com a impugnação, fls. 43 a 582, e com o recurso voluntário, fls. 670 a 1746, elaborar relatório informando se a autuada logrou comprovar adequadamente a origem das despesas/custos glosados, objeto da presente autuação;*
- b) caso a comprovação tenha sido parcial, indicar os motivos da não aceitação bem como informar os valores do IRPJ e da CSLL que devem subsistir no lançamento ora examinado.*
- c) cientificar a recorrente do conteúdo do despacho mencionado no item anterior, com intimação para se manifestar, querendo, no prazo de 30 dias;*
- d) após, retorno a este CARF para julgamento do recurso voluntário.*

Em atendimento, a autoridade fiscal de origem preparou o Relatório Fiscal de Diligência (fls. 1.763/1.780), relatando que que:

De toda documentação apresentada pelo contribuinte, quando de sua impugnação (Fls 43 a 582) ou do recurso ao CARF (Fls 668 a 1746), constatamos:

- 86 planilhas de cálculo (exibição de filmes e de direitos autorais)
- 29 contratos (exibição de filmes e de direitos autorais).

Das 86 planilhas, 57 delas não estavam acompanhadas dos respectivos contratos. Assim, por falta de documentos hábeis, as planilhas não foram analisadas pela autoridade fiscal. Decidimos então, nos manifestar, analisando as características dos contratos vinculados as demais planilhas.

A fiscalização ainda esclarece que **(i)** desconsiderou os contratos sem assinatura e aqueles apresentados em língua estrangeira; **(ii)** dos contratos de Cessão de Direitos apresentados às fls 666 a 678, não consta cláusula de atualização monetária vinculada à TR; **(iii)** os demais contratos de Exibição de Filmes (fls. 679 a 785) gerariam receitas para a autuada, e não despesas; e **(iv)** a glosa também deve ser mantida por que se tratam de despesas com variações cambiais relativas a contratos de Cessão de Direitos celebrados entre a autuada e clientes nacionais, os quais possuem cláusula de pagamento pela variação do dólar norte-americano, o que é proibido pela lei brasileira.

Nesse contexto, e após analisada a documentação, a autoridade diligenciante reconheceu a comprovação parcial de determinados custos/despesas, conforme resumo de fls. 1.780.

Ao se manifestar sobre o relatório fiscal da diligência (fls. 1.784/1.800), a contribuinte pede o cancelamento integral. Para tanto, alega, em resumo:

- que apresentou toda a documentação contábil e fiscal quando solicitada;
- que a diligência, além de ser nula em face da inovação do lançamento, viola a busca pela verdade material e cerceia o direito de ampla defesa;
- que os cálculos relativos às despesas com amortização, infração (i), foram apresentados pela Recorrente nas planilhas apresentadas e estão refletidos em sua contabilidade de forma correta, ao contrário do cálculo equivocado feito pela a fiscalização.

Quanto à glosa das despesas financeiras (infração (ii)), explica que a conta nº 5611.00007 seria influenciada apenas pelos contratos de cessão de direitos e exibição de filmes celebrados com empresas nacionais, os quais possuem expressa previsão de atualização monetária pela TR de uma parte (a outra é dólar), cuja contrapartida é a conta de passivo denominada "Contratos". A abertura da conta ocorreu a fim de manter o equilíbrio contratual, uma vez que, se assim não tivesse procedido, teria gerado um descasamento entre as contas "Contas a Receber" (Ativo) e "Contratos" (Passivo), conforme demonstra.

No tocante à infração (iii) - variações cambiais passivas, a Recorrente sustenta que:

- a diligência partiu de premissas equivocadas, seja porque (i) não há que se falar em indexação da dívida ao dólar, e sim em preço de contrato, o qual é celebrado em dólar e pago em moeda corrente nacional, prática esta considerada legítima pela jurisprudência pátria, seja porque (ii) o disposto no artigo 123 do CTN não tem qualquer relação com o caso em exame;

- os valores contratados foram efetivamente pagos em moeda nacional, considerando a variação cambial. Assim, conforme o contrato foi sendo realizado (pago), foi levado em conta o ajuste de preço decorrente da variação cambial para fins de faturamento (receita), bem como para atualização do passivo (despesa), a fim de manter o equilíbrio contratual; e - todas as receitas provenientes dos contratos em questão foram oferecidas à tributação regularmente, sem qualquer transferência de responsabilidade tributária;

Por fim, a empresa anexa contratos (fls. 1.832 a 1.947) que alega já ter apresentados no curso do procedimento fiscal, mas que não teriam sido regularmente juntados no processo.

Os autos foram encaminhados para a 2ª Câmara da 2ª Turma Ordinária da 1ª Seção de Julgamento do CARF que, por meio de nova Resolução (1202-000.144 - fls. 2.301), entendeu pela necessidade da conversão do julgamento em diligência, para que as alegações e documentos juntados sejam de fato apreciados.

Em atendimento, e após a emissão de 5 (cinco) intimações, todas respondidas pela contribuinte, a autoridade fiscal de origem elaborou o Relatório Fiscal de fls. 3.225/3.268, acatando as provas apenas parcialmente, em conformidade com o quadro abaixo.

DA CONCLUSÃO DA DILIGENCIA REALIZADA

1-CUSTO DE AMORTIZAÇÃO -R\$ 929.308,13

DESPESA COMPROVADA -R\$ 442.062,22

GLOSA MANTIDA -R\$ 487.245,91

2-DESPESAS FINANCEIRAS -R\$ 241.808,28

DESPESA COMPROVADA - R\$ 1.615,61

GLOSA MANTIDA -R\$ 240.192,67

3-VARIAÇÃO MONETÁRIA PASSIVA - R\$ 2.914.669,23

DESPESA COMPROVADA- R\$ 485.954,95

GLOSA MANTIDA - R\$ 2.428.714,28

Cientificada do relatório, a Recorrente apresentou Manifestação. Anexa mais documentos (fls. 3.297/3.478) para rebater algumas premissas usadas pelo auditor fiscal; reitera argumentos do recurso voluntário; sustenta que os lançamentos teriam sido atingidos pela prescrição por paralisação do processo por mais de três anos (cf. Lei 9.873/1999, art. 1, par. 1); esclarece que, assim como na primeira diligência, a segunda, apesar de decorridos quase 4

anos, ainda assim não respondeu as dúvidas levantadas pelo Colegiado; e afirma existir 9 (nove) erros que maculam o trabalho da autoridade diligenciante, tratando de cada um deles em itens específicos na Manifestação.

Em seguida o contribuinte apresenta manifestação complementar (fls. 3.491/3.493), instruída com documentação adicional (fls. 3.494/4.054), pugnando pelo reconhecimento da improcedência das alegações fiscais.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli

O recurso voluntário é tempestivo e atende os requisitos legais. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Durante a fase de fiscalização, o auditor fiscal responsável intimou a autuada, em mais de uma oportunidade, a apresentar planilhas de cálculo que demonstrassem a origem dos valores registrados como despesas/custos de amortização, despesas financeiras e despesas de variações monetárias/cambiais (fls. 3 e 5)

A autuada chegou a informar (fls. 6) que tais planilhas ou demonstrativos não estavam disponíveis, fls. 03 a 06. Este fato, de acordo com o motivo descrito nos Autos de Infração (fls. 8/9), ensejou a glosa das referidas despesas por falta de comprovação.

Na impugnação, porém, a empresa trouxe demonstrativos de cálculo, individualizados por conta contábil e em ordem cronológica, que indicam a movimentação financeira das contas que representam os contratos de exibição de filmes e de direitos autorais (fls. 43 a 582), bem como os respectivos índices de atualização e de amortizações/variações monetárias.

A DRJ entendeu que os demonstrativos, por si só, não seriam suficientes para a dedução do dispêndio, uma vez que não estariam respaldados com documentos hábeis e idôneos, tais como os contratos celebrados com os fornecedores/clientes, notas fiscais e os respectivos livros contábeis.

Esses documentos reclamados pela decisão de piso foram apresentados pelo contribuinte junto com o recurso voluntário (fls. 670 a 1.746), o que levou a conversão do julgamento em diligência.

Por ocasião da diligência, a autoridade diligenciante concluiu por acatar como comprovadas as despesas/custos que relaciona, excluindo da tributação os valores lá indicados.

Como bem observou o Conselheiro Carlos Alberto Donassolo, Relator do voto que ensejou a Resolução de fls. 2.301:

Analisando o relatório fiscal de diligência, constata-se que a fiscalização deteve-se em examinar os documentos juntados ao processo por ocasião da impugnação e do recurso voluntário, como

solicitado na Resolução nº 1202-000.091, emitida por esta Turma de Julgamento. Conforme citado no relatório, encontra-se nos autos 86 planilhas demonstrando a apropriação de despesas, sendo que apenas 29 delas estavam acompanhadas dos respectivos contratos. Assim, por falta de documentos hábeis, as planilhas foram parcialmente analisadas pela autoridade fiscal. Desses 29 contratos, foram relacionados os contratos aceitos como prova da contabilização das despesas, concluindo-se por excluir da tributação as despesas justificadas. Como se vê, a autoridade fiscal cumpriu com a sua obrigação na tarefa que lhe foi incumbida.

Já da análise da resposta à diligência, verifica-se que a atuada traz um elemento até então não abordado. Trata-se da forma de contabilização das receitas e das despesas dos contratos celebrados com fornecedores no exterior e seus clientes no Brasil. Diz que a forma contábil adotada leva em conta o ajuste de preço, decorrente da variação monetária/cambial para fins de faturamento (receita), concomitantemente com a atualização dos contratos correspondentes registrados no passivo (despesa), tendo como objetivo manter o equilíbrio contratual.

A forma de contabilização encontra-se reproduzida no relatório desta Resolução.

Verifica-se que no momento da aquisição dos direitos autorais haveria o registro em conta do ativo permanente e sua contrapartida em conta do passivo, correspondente a obrigação de pagar atualizada pela variação cambial, tendo em vista cláusula contratual. À medida que os pagamentos ao exterior são efetuados, a sociedade credita o caixa e reduz o passivo. A amortização do ativo permanente teria como contrapartida débito de conta relativa à despesa com amortização. Os débitos e créditos do resultado ocorreriam ao longo do prazo contratual, os quais, na maioria dos casos, excediam o período de apuração fiscal.

No que tange a cessão dos direitos autorais para emissoras de televisão no Brasil, os registros contábeis destas operações seriam efetuados da seguinte forma: debita ativo correspondente a "contas a receber", que seria atualizado pelo índice estipulado contratualmente (US\$ ou TR), que geraria variação cambial/monetária ativa, e, em contrapartida, credita um passivo "contratos", o qual também seria atualizado pelo índice estipulado contratualmente (US\$ ou TR) que geraria variação monetária/cambial passiva. À medida que a sociedade recebia os valores correspondentes à cessão dos direitos autorais debita-se a conta caixa em contrapartida a uma redução do ativo. Já à medida que decorre o prazo do contrato de cessão celebrado com empresa do exterior, haveria um lançamento a débito da conta do passivo "contratos", cuja contrapartida seria uma receita de amortização, ao mesmo tempo em que as contas de ativo (contas a receber) e passivo (contratos) eram corrigidas monetariamente e geravam variação cambial ou monetária ativa e passiva.

Assim, em que pese já ter sido efetuada diligência na empresa atuada, ainda restam dúvidas quanto à forma de contabilização das receitas/despesas, tais como: i) a atuada não vende seus produtos

(direitos de exibição de filmes) ao exterior, mas apenas os adquire; no entanto, estaria sendo contabilizado valores de receita relativos à "variação cambial ativa"; ii) as receitas de "variação cambial ativa" se originariam de contratos celebrados em moeda estrangeira com empresas sediadas no Brasil, vedados por lei; no entanto, caberia verificar se essas receitas também deveriam ser anuladas da mesma forma que as despesas de "variação cambial passiva" foram glosadas pela fiscalização.

A título exemplificativo. O balancete da autuada relativo a dezembro/2000, fls. 1.741, demonstra a contabilização de "variação cambial ativa" no valor de R\$ 2.482.073,19. No mesmo Balancete, encontra-se registrado o valor de R\$ 2.914.669,23, a título de "variação cambial passiva", este último glosado pela fiscalização, fls. 1745. Como se percebe, o registro de "variação cambial ativa", sem existir vendas ao exterior, poderia explicar a forma de contabilização que vinha/vem sendo adotada pela empresa, o que traria reflexos na apuração do lucro líquido.

O contribuinte alega que a forma de contabilização dos contratos é que leva a essa situação, postulando abater, das despesas de variação cambial, as receitas de variação cambial equivalentes/correspondentes.

Essa questão precisa ser melhor esclarecida, para que se possa analisar, com mais precisão, se todas as despesas contabilizadas como "variação cambial passiva", não comprovadas, devem ser consideradas indedutíveis na apuração do lucro líquido do período. Alternativamente, poderia ser considerado que parte dessas despesas seriam anuladas pelas receitas correspondentes devido a forma de contabilização adotada.

Idêntico raciocínio ocorre em relação às despesas de "variação monetária passiva" e suas receitas correspondentes.

Tal fato, pode não ter sido devidamente apreciado pelo agente do fisco, o que poderia acarretar a exigência de tributos de forma inapropriada.

Verifica-se também que, na resposta à diligência, a recorrente faz a reapresentação de cópias dos contratos objeto do lançamento (fls. 1832 a 1947), mencionando que os mesmos já teriam sido apresentados no curso do procedimento fiscal. A fiscalização menciona em seu relatório de diligência que alguns contratos não foram aceitos por não estarem assinados ou por estarem redigidos em língua estrangeira. Compulsando os autos, percebe-se que existem contratos, juntados com a resposta da diligência, que suprem essas deficiências, conforme se verifica, exemplificadamente, nos contratos de fls. 1887/1889 (com tradução) e fls. 1933 (com assinatura).

Em que pese o fato de já estar precluso o direito de trazer novas provas na fase recursal, consoante dispõe os §§s 4º e 5º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, é de se levar em consideração o fato de que, tanto o procedimento fiscal como a diligência, terem sido realizados com pouca ou nenhuma participação da fiscalizada, o que vem contribuindo para a ocorrência de informações desconstruídas e a juntada de documentos feita de forma incompleta. Além disso, a defesa alega que

todos os documentos, contratos, notas fiscais, extratos bancários, livros fiscais e declarações já teriam sido devidamente apresentados por ocasião do procedimento fiscal (fls. 04/06), motivo pelo qual pode-se entender como razoável aceitar para exame os contratos ora juntados com a resposta da diligência.

Em vista do exposto e, em razão das incertezas que permanecem no exame das matérias discutidas, proponho que o julgamento do recurso seja convertido em nova DILIGÊNCIA, retornando o processo à unidade de origem, DEFIC/Rio de Janeiro/RJ, para que a autoridade fiscal se manifeste sobre os argumentos e documentos juntados com a resposta da diligência, nos seguintes pontos:

a) analisar as alegações do contribuinte quanto à forma de contabilização dos contratos mencionada na resposta à diligência, fls. 1809 a 1815, especialmente em relação aos registros de receitas e despesas de variação monetária/cambial glosados, informando se a forma adotada: i) se verifica na prática; ii) se essa forma estaria correta; e iii) se teria alguma influência no lançamento fiscal ora examinado (o contribuinte alega que parte das despesas de variação monetária/cambial seriam anuladas pelas receitas correspondentes);

b) baseado nos documentos juntados com a resposta da diligência, contratos de fls. 1832 a 1947, informar se a autuada logrou comprovar a origem das despesas/custos glosados, objeto da presente autuação, quantificando os valores passíveis de aceitação como despesa;

c) caso entenda necessário, intimar a autuada a prestar esclarecimentos a respeito das informações requeridas nos dois itens precedentes; [...]

A autoridade fiscal de origem, após intimar e receber respostas da contribuinte em cinco oportunidades, se manifestou no sentido de que apenas alguns dos valores glosados restaram comprovados, mantendo a cobrança em relação aos demais.

Da análise do Relatório Fiscal (fls. 3.225/3.268), porém, de plano noto a ausência de uma resposta objetiva acerca do item "a" da Resolução. Mais precisamente, a fiscalização não chegou a analisar a mecânica contábil empregada pela empresa, notadamente o argumento de que parte das despesas de variação monetária/cambial seriam anuladas pelas receitas correspondentes, mesmo tendo sido chamada a assim proceder (vide item "a" acima).

Outro ponto que chama atenção no Relatório Fiscal diz respeito a constatação de que o contribuinte nunca teria entregue as memórias de cálculo das despesas glosadas, o que, de acordo com o que alega a empresa, seria uma inverdade.

Quanto ao mérito da revisão do valor da glosa, o contribuinte afirma existir ao menos 9 (nove) erros que ensejam a nulidade do trabalho fiscal, razão pela qual solicita ao menos a realização de nova diligência por um auditor fiscal diferente.

Os vícios (erros) apontados podem ser assim sintetizados:

- **erro 1:** o relatório indica a apresentação de 86 planilhas de cálculo dos Contratos de Exibição de Filmes, mas o correto seriam 87. Foi deixado de fora o demonstrativo relativo ao contrato da Rádio e TV Bandeirantes (n. 004/98 - Fls. 55).

- **erro 2:** o ilustre fiscal não identificou que nos contratos de câmbio apresentados haviam remessas para pagamento de parcelas de mais de um contrato. Com isso o agente fiscal apresentou em seu Relatório remessas muito superiores àquelas efetivamente devidas a Paramount nos contratos 001 e 002, de 1997, deixando de alocar parcelas pagas nos contratos de câmbio a outros contratos da Paramount.

Nesse ponto, a fim de elucidar melhor a questão, a Recorrente apresenta um resumo das remessas realizadas para pagamentos dos Contratos de Cessão de Direitos referente às fls. 11 a 13 do Relatório Fiscal, considerando os dados dos contratos e as informações fornecidas pelo BACEN, com as correspondentes liquidações. Anexa, também, correspondência da Paramount dando plena quitação das dívidas existentes com a Recorrente.

- **erro 3:** a constatação pela autoridade diligenciante (Página 15 do Relatório) de que a Recorrente teria deixado de apresentar memória de cálculo das variações cambiais de 12 contratos lá listados, demonstra que de fato não houve o devido entendimento do mecanismo contábil das operações de aquisição de cessão de direitos de exibição de filmes adotado pelo contribuinte, pois solicita comprovação de contratos quitados antes do período autuado (AC 2000), o que não faz sentido. Se o fiscal tivesse verificado o saldo constante dos balancetes do AC 2000 (conta 2141 - Passivo), teria facilmente constatado que a empresa não possuía mais qualquer obrigação a pagar aos fornecedores indicados.

- **erro 4:** o agente fiscal alega na página 15 e 16 do Relatório que não houve comprovação clara da contabilização dos lançamentos escriturados, mas sim genéricas. No entanto, não tece nenhum comentário sobre os exemplos práticos trazidos pela empresa em suas peças processuais justamente para demonstrar a lógica do procedimento que adota, o que demonstra ao menos a falta de interesse em conhecer a prática adotada.

- **erro 5:** a fiscalização sustenta (páginas 16 e 17 do RF) que, dos 20 contratos de aquisição de direitos autorais apresentados na impugnação e recurso, apenas 7 deles estariam escriturados no passivo da Recorrente. Com isso conclui que os outros 13 contratos apresentados não haviam sido registrados na contabilidade da empresa.

Mais uma vez fica evidente o desconhecimento do Ilustre Fiscal no tocante às informações prestadas e de toda documentação fornecida. Isto porque, na linha do que explana, os contratos contabilizados no Passivo da Recorrente eram apenas aqueles cuja a empresa ainda tinha parcelas a serem quitadas com os fornecedores estrangeiros (os 07 contratos acima listados). Os demais contratos (13) relativos às operações de aquisição de "Direitos Autorais" fornecidos pela Recorrente, referem-se àqueles que, embora completamente quitados, ainda eram passíveis de amortização. Ou seja, são os contratos representativos das amortizações registrados na conta contábil 1321.00014 - Direitos Autorais. Logo, não existe falta de contabilização dos contratos como quer crer o Ilustre Fiscal.

Outro ponto suscitado na página 17 do Relatório Fiscal trata da falta de apresentação dos contratos de câmbio relativos aos contratos de exibição de filmes da Paramount nºs 004/95, 009/98 e 012/98. Mesmo alegando já ter entregue tais documentos no decorrer do procedimento de fiscalização, a Recorrente apensa (como Doc. 06) em sua Manifestação relatório emitido pelo Banco Central do Brasil - BACEN listando todas as

remessas feitas através de contrato de câmbio para liquidação de suas operações com os fornecedores estrangeiros em razão dos contratos de Exibição de Filmes.

- **erro 6:** a fiscalização atesta (folha 17 do RF) que, dos 67 (sessenta e sete) contratos de cessão de direitos autorais, somente 39 (trinta e nove) teriam sido escriturados no ano calendário de 2000, bem como que não foram juntados ao processo 10 (dez) contratos ali relacionados. Essa alegação beira o absurdo, segundo afirma a Recorrente, uma vez que todos os contratos elencados foram devidamente entregues e constam do processo, conforme quadro que indica as folhas processuais onde encontram-se cada um desses 10 (dez) contratos.

- **erro 7:** Nas páginas 20 a 41 do Relatório Fiscal, o auditor fiscal apresenta seus cálculos concernentes à amortização e de variação cambial dos Contratos de Cessão de Direitos Autorais com empresas no exterior, apurando-se, desta forma, os valores do custo com Amortização Contrato Preço Fixo (Cta. 5111.00009) e das despesas de Variações Cambiais Passivas (Cta. 5611.00004), bem como apresenta os cálculos das Variações Cambiais Passivas (Cta. 5611.00004) relativas aos contratos de "Cessão de Direitos" com empresas nacionais.

Segundo a Recorrente tais cálculos estão equivocados por possuírem algumas inconsistências, a saber:

(i) não utilização de todos os contratos para fins de cálculo das amortizações, conforme quadro indicativo e suas respectivas memórias de cálculos (Doc. 07).

(ii) equívoco quanto ao número de meses de duração de cada contrato de Direitos Autorais adquiridos de empresas no exterior, e que servem para definir o número de parcelas a serem amortizadas. Neste particular, o Sr. Fiscal apresentou em seus cálculos prazos de duração dos contratos descritos nas páginas 20 a 25 do seu Relatório Fiscal completamente diferentes dos prazos originais estipulados em cada contrato. Mais precisamente, o fisco utilizou prazos muito superiores aqueles previstos contratualmente o que, por óbvio, acaba por impactar no valor da amortização mensal, reduzindo-se sensivelmente o seu valor, conforme demonstrado.

(iii) não foi considerado, no tocante ao contrato da Paramount 004/95, celebrado em setembro de 1995, os efeitos da correção monetária de balanço, na qual os contribuintes deveriam submeter seu Ativo Permanente aos índices de correção da época de forma a minimizar os efeitos corrosivos inflacionários. Assim, o valor em reais do contrato da Paramount 004/95 adotado pelo fiscal mediante simples conversão do dólar norte americano da época não está correto, já que os efeitos da correção monetária de balanço acabaram acrescentado o valor em reais, que em janeiro de 1996 montava em R\$ 510.019,44.

(iv) em relação à variação cambial dos contratos de Direitos Autorais (Cta. 5611.00004), não foram considerados os pagamentos de parcelas de contratos mediante operações de câmbio junto ao BACEN, além de existir divergências nas taxas de câmbio adotadas.

(v) no tocante à variação cambial passiva apurada nos contratos de Cessão de Direitos (Exibição) com empresas nacionais, o Ilustre Fiscal adota metodologia própria para apuração dos valores nas folhas 20 a 41 do seu Relatório Fiscal, completamente oposta ao critério efetivamente utilizado pela Recorrente - e que em momento algum foi questionado.

- **erro 8:** na página 42 do RF, a fiscalização se vale de uma premissa errada quanto a não previsão contratual de incidência de TR nos contratos de exibição de filmes com empresas nacionais (variações monetárias passivas - conta 5611.00007). Ao contrário do quanto alegado, os contratos possuem sim cláusula nesse sentido, conforme demonstrado exemplificativamente.

- **erro 9:** da análise da "Planilha de Apuração de Cálculo da Amortização e Variação Cambial" constante da página 43 do Relatório Fiscal, o fiscal cometeu outro equívoco, qual seja, a utilização de taxa de dólar diferente da que se utilizou no 1º Relatório Fiscal.

Em seguida a contribuinte apresenta outra petição (fls. 3.491 e seguintes), manifestando-se da seguinte forma:

[...] realizando o trabalho que deveria ter sido realizado pelo AFRFB, a Requerente comprovou as origens das despesas financeiras, despesas com variações monetárias passivas/cambiais e as amortizações de direitos autorais deduzidas do lucro real, de forma que não subsiste o crédito tributário a título de IRPJ e CSLL para o ano calendário de 2000.

Para tanto demonstrou que os contratos de câmbio fornecidos comprovam as remessas realizadas para pagamento das obrigações com fornecedores estrangeiros, relativamente diversos Contratos de Cessão de Direitos firmados pela Requerente com a Paramount e não apenas os de número 001 e 002 de 1997.

Para elucidar melhor a questão, foram apresentadas planilhas demonstrando que foram realizadas as remessas para pagamento dos Contratos de Cessão de Direitos, as quais são corroboradas pelos seguintes Contratos de Câmbio da Paramount em anexo:

Contrato de Câmbio Paramount nº 001/94 (Doc. 01);

Contrato de Câmbio Paramount nº 001/95 (Doc. 02);

Contrato de Câmbio Paramount nº 002/95 (Doc. 03);

Contrato de Câmbio Paramount nº 007/98 (Doc. 04);

Contrato de Câmbio Paramount nº 001/99 (Doc. 05);

Contrato de Câmbio Paramount nº 002/99 (Doc. 06);

Destaca-se que a realização de operações de câmbio para quitação dos referidos contratos pode ser comprovada pelo relatório do Banco Central do Brasil de Registro das Operações de Câmbio (Doc. 07).

Além disso, demonstrou que nos contratos de exibição de filmes consta expressamente que o preço do contrato corresponde a uma parte em dólar norte americano e o restante em TR. Destaca-se que na manifestação ao relatório fiscal a Requerente fez tal demonstração por amostragem, evitando, com isso, que esta fosse mais extensa do que a versão apresentada. Assim, nesta oportunidade, para evitar qualquer questionamento, apresenta cópia de todos os Aditivos de Contratos com cláusulas de atualização pela Taxa Referencial (TR) que

discriminados, em 2000, na conta "Variação Monetária Passiva" (Doc.08)

Ademais, para que não paire qualquer dúvida quanto a regularidade do procedimento adotado pela Requerente, em complemento aos documentos já anexados aos autos, apresenta os abaixo listados:

Planilha de variações cambiais (Doc. 09);

Planilha de variações monetárias (Doc. 10);

Planilha de amortização da cessão de direitos autorais (Doc. 11);

Dessa forma, a Requerente reitera os argumentos expostos na manifestação ao relatório fiscal, pugnando pelo reconhecimento da improcedência das alegações fiscais contidas no Relatório Fiscal ora combatido.

Percebe-se, assim, que a Recorrente insiste na falta de compreensão do procedimento contábil por parte da fiscalização, contrapondo o cálculo elaborado como resultado do trabalho fiscal através de exemplos pontuais e alegações diretas que evidenciam a existência de equívocos (chamados de "9 erros") que contaminariam o trabalho fiscal.

Além disso, cumpre notar que a Recorrente ainda selecionou e apresentou documentos (identificados nas manifestações) pretensamente tido como não entregues ou omissos, na tentativa de reforçar a improcedência dos lançamentos.

Nesse estado de coisas, entendo que, além da análise dos aspectos contábeis, a documentação e os argumentos invocados pela Recorrente nas manifestações à diligência (fls. 3.297/3.478 e 3.491/4.054) também devem ser apreciados e melhor analisados.

Tratam-se, segundo penso, de elementos inerentes à *dialética processual*, trazidos nos autos do presente processo com motivação adequada e na tentativa de questionar o mérito da glosa que foi mantida em primeira instância. Não vejo essa situação enquadrar-se como hipótese de preclusão ou intempestividade de prova, mas sim de legítimo exercício de ampla defesa e necessidade de busca pela verdade material.

Em que pese já terem sido efetuadas outras duas diligências, a minha opinião é a de que o conjunto probatório dos autos ainda gera dúvidas quanto à procedência ou não da autuação e devem ser melhor investigados.

No que diz respeito ao pedido da Recorrente relativo à nomeação de autoridade fiscal distinta, apesar de não me opor ao pleito, este deve ser analisado pelo órgão designador competente, não competindo esta ordem ao presente Julgador.

Pelo exposto, proponho a conversão do julgamento em DILIGÊNCIA, retornando o processo à unidade de origem, para que a autoridade fiscal designada se manifeste sobre os argumentos e documentos juntados com as respostas da diligência (fls. 3.297/3.478 e 3.491/4.054), nos seguintes pontos:

a) informar se as alegações do contribuinte quanto à forma de contabilização dos contratos mencionada na resposta à diligência, fls. 1.809 a 1.815, especialmente em relação aos

registros de receitas e despesas de variação monetária/cambial glosados (o contribuinte alega que parte das despesas de variação monetária/cambial seriam anuladas pelas receitas correspondentes), são verdadeiras;

b) verificar a existência dos 9 (nove) equívocos apontados pelo contribuinte na sua resposta de fls. 3.297/3.478, manifestando-se sobre cada um deles individualmente;

c) analisar se, diante do conjunto probatório acostado, especialmente a resposta e documentos de fls. 3.491/4.054, ainda assim permanece a caracterização de ausência de entrega de memória de cálculo das variações cambiais, conforme relatado no Relatório Fiscal de fls. 3.238;

d) com base nos documentos juntados e esclarecimentos prestados (fls. 3.297/3.478 e 3.491/4.054), justificar se a empresa autuada logrou comprovar a origem dos custos e despesas objeto da glosa, identificando eventuais valores aceitos como comprovados.

O resultado da diligência deve constar de relatório conclusivo que aborde todos os pontos em questão e do qual a contribuinte deverá ser intimada para se manifestar no prazo de 30 (trinta) dias.

Após isso devem os autos retornar ao CARF para julgamento do recurso.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli