MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

RESOLUÇÃO GERADA NO PGD-CARF PROCESSO 18471.001026/2005-15

Processo nº	18471.001026/2005-15
Recurso	Voluntário
Resolução nº	**3402-003.087 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	28 de julho de 2021
Assunto	SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA
Recorrente	NETWORK DISTRIBUIDORA DE FILMES S/A
Interessado	FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo –Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Cynthia Elena de Campos, Marcos Antônio Borges (suplente convocado), Renata da Silveira Bilhim, Thais de Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente o Conselheiro Jorge Luís Cabral, substituído pelo Conselheiro Marcos Antônio Borges.

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o Relatório da decisão recorrida com os devidos acréscimos:

> Trata o presente processo de Auto de Infração de fls. 259 a 270, lavrado, contra o contribuinte em epígrafe, em decorrência da diferença apurada entre o valor escriturado e o declarado/pago da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — Cofins, no valor total de R$1.035.518,08, referente aos fatos geradores ocorridos nos meses 02/2000 a 04/2000, 06/2000 a 11/2000, 11/2001 a 04/2002, 06/2002 a 12/2002, 02/2003, 04/2003 a 07/2003, 09/2003 a 12/2003, 04/2004, 05/2004, 07/2004 a 09/2004, 11/2004 e 12/2004, incluídos principal, multa de oficio de 75% e juros de mora calculados até 31/08/2005.
>
> 2. Na descrição dos fatos do Auto de Infração, à fl. 260, consta que:
>
> 1) durante o procedimento de verificações obrigatórias, foram constatadas divergências entre os valores informados pelo contribuinte e os valores declarados em Balancetes mensais;
>
> 2) intimado a justificar as diferenças apresentadas, a empresa declarou que as receitas são registradas na contabilidade por observância ao regime de competência;

3) diante do exposto e como o contribuinte não apresentou justificativas convincentes em relação aos valores apresentados e declarados em DCTF e os valores registrados em Balancetes mensais, foi lavrado o Auto de Infração em tela.

3. Embasando o feito fiscal, o Autuante citou, no Auto de Infração, o enquadramento legal à fl. 262. No que se refere à multa de ofício e aos juros de mora, os dispositivos legais aplicados constam às fls. 269/270.

4. Cientificada em 04/10/2005, conforme fl. 259, a Interessada ingressou, em 01/11/2005, com a petição de fls. 277 a 285, por meio da qual vem impugnar os lançamentos efetuados, alegando em síntese que:

1) a atividade empresarial da sociedade autuada consiste na aquisição de direitos autorais, relativos a filmes e/ou vídeo-tapes produzidos, em regra, por empresas sediadas no exterior, direitos esses que são cedidos a terceiros, para que os aludidos filmes e/ou vídeo-tapes sejam exibidos no território brasileiro, principalmente por empresas de televisão; •

2) os contratos de aquisição e de cessão de direitos a tais filmes são celebrados com os prazos de duração sempre superiores a um exercício fiscal;

3) em tais condições, para fins de apuração do imposto de renda pessoa jurídica e para que sejam obedecidos os preceitos legais que regem a tributação deste imposto, a sociedade autuada está obrigada a levar à tributação o seu lucro real, que é apurado com base nas normas que definem e regem o chamado "regime de competência", segundo o qual, tanto as despesas de aquisição dos direitos, como as receitas das cessões destes, são contabilizadas em função deste regime, ou seja, são levadas à tributação no período em que forem "incorridas", tanto as despesas, como as receitas;

4) assim, os Balancetes mensais examinados pela Fiscalização faziam constar as receitas da autuada, segundo o regime de competência, isto é, segundo os diversos períodos em que foram incorridas, sem levar em conta as datas dos seus efetivos recebimentos;

5) a contribuição não era apurada com base no regime de competência, mas, ao contrário, com a estrita observância de sua legislação, a sociedade autuada a apurava com base no seu efetivo faturamento (receita bruta), levando em conta as datas de sua efetiva ocorrência, consoante as notas fiscais efetivamente emitidas em cada um dos períodos considerados na autuação em tela (janeiro de 2000 a dezembro de 2004);

6) ainda que a contribuição fosse devida sobre aquelas supostas bases de cálculo mensais indicadas na autuação, o crédito tributário foi constituído em valor maior que o devido;

7) a compensação entre o que se pagou a menor e o que se pagou a maior, no mesmo período de apuração, aí considerado o total dos meses incluídos na autuação, constitui direito do contribuinte, nos precisos termos do que determina o artigo 74 da Lei n° 9.430M 27/12/96, com redação dada pelo artigo 49 da Lei n° 10.637, de 31/12/02, razão pela qual, se alguma diferença for devida a favor do Fisco, deve ela ser compensada com o que foi pago a maior pela empresa autuada;

8) a compensação, tanto pode ser postulada em requerimento específico, como pode, também, ser pedida em impugnação a autos de infração ou em lançamentos de oficio, nos quais a demonstração dos montantes de tributos ou contribuições pagos em excesso é feita no bojo do processo administrativo de constituição do crédito tributário;

9) de acordo com o que lhe faculta o artigo 16, inciso IV, do Decreto n°70.235/72, a Impugnante requer seja realizada prova pericial contábil, a cargo de servidor habilitado

Documento nato-digital

que vier a ser designado pela autoridade competente, com a finalidade de serem respondidos, em laudo técnico fundamentado, os quesitos de fls. 283/284;

10)requer ainda que seja realizada, pelo próprio Fiscal autuante ou por outro servidor que vier a ser designado em seu lugar, uma diligência fiscal, destinada a apurar os fatos objeto dos quesitos enumerados para a perícia, diligência essa que há de ser realizada previamente à perícia fiscal, como medida de economia processual, na medida em que, se os fatos que motivaram a autuação fiscal forem reputados desconstituídos na diligência, a perícia se tornará desnecessária;

Ato contínuo, a DRJ-RIO DE JANEIRO II (RJ) julgou a Impugnação do Contribuinte nos seguintes termos:

> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS
>
> Período de apuração: 01/02/2000 a 30/04/2000, 01/06/2000 a 30/11/2000, 01/11/2001 a 30/04/2002, 01/06/2002 a 31/12/2002, 01/02/2003 a 28/02/2003, 01/04/2003 a 31/07/2003, 01/09/2003 a 31/12/2003, 01/04/2004 a 31/05/2004, 01/07/2004 a 30/09/2004, 01/11/2004 a 31/12/2004
>
> PEDIDO DE PERÍCIA OU DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.
>
> Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.
>
> COFINS. BASE DE CÁLCULO. REGIME DE APURAÇÃO.
>
> Para efeito de apuração da base de cálculo da Cofins, o regime de reconhecimento das receitas é o regime de competência. Somente as pessoas jurídicas submetidas ao regime de tributação com base no lucro presumido é que poderão adotar o regime de caixa, para fins de incidência da Cofins e da Contribuição para o PIS, isto na hipótese de adotar o mesmo critério em relação ao imposto de renda das pessoas jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL
>
> RECONHECIMENTO/APROVEITAMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO. PROCEDIMENTO. COMPETÊNCIA.
>
> O reconhecimento/aproveitamento de direito creditório é procedimento, disjunto daquele que tem por fim a constituição/julgamento de crédito tributário, obedecendo a rito específico, mediante pleito de restituição ou realização de compensação, não tendo as Delegacias de Julgamento competência para examinar, originalmente, alegações nesse sentido.
>
> Lançamento Procedente

Em seguida, devidamente notificada, a Recorrente interpôs o presente recurso voluntário pleiteando a reforma do acórdão.

No seu Recurso Voluntário, a Empresa suscitou as mesmas questões de mérito alegadas na Impugnação, repetindo as mesmas argumentações.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Pedro Sousa Bispo, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se deve conhecer.

Documento nato-digital

A lide trata de lançamento de ofício para cobrança de diferenças da contribuição ao COFINS, decorrentes de períodos declarados com valores a menor na DCTF em comparação com aqueles valores apurados na escrituração contábil do contribuinte.

A atividade empresarial da autuada consiste na aquisição de direitos de exibição de filmes e/ou vídeos produzidos por empresas sediadas no exterior, os quais são, posteriormente, vendidos às emissoras de TV's brasileiras.

No exercício da sua atividade, explica que celebra contratos de cessão de direitos com as redes de televisões brasileiras com as seguintes características:

> i) os prazos de duração são diversos, em regra, abrangendo vários exercícios sociais de realização econômica do contrato;
>
> ii) os prazos de recebimento da venda de cessão de filmes são também variáveis e abrangem mais de um exercício social. Ordinariamente, o contrato prevê o recebimento do valor acordado em prazo inferior ao prazo de permissão de exibição dos filmes constantes do contrato (ou seja, o prazo de sua validade). Por exemplo, se o contrato tem realização econômica de 5 anos, o seu recebimento integral ocorre, normalmente, num prazo de até 2 anos, com parcelas que podem ser mensais, trimestrais, semestrais etc; vale dizer, o faturamento integral acontece antes do tempo contratual, ou seja, de seu curso econômico;
>
> iii) os valores estabelecidos nos contratos de venda de cessão do direito exibitório de filmes estrangeiros são atualizados, para recompor o valor real da moeda, uma parte em índice de medida inflacionária nacional (TR) e outra em dólar norteamericano, conforme a previsão contratual. Os valores de atualização compõem o total da nota fiscal e sobre eles a Recorrente recolhe o PIS.

Feitas essas considerações iniciais para melhor entendimento da lide, passa-se à sua análise.

Conforme se constata pela leitura dos autos, existem três pontos controversos trazidos pela Recorrente a este Colegiado, quais sejam:

i) Suposto “descasamento" entre as receitas negociais contabilizadas, que seguem o regime de competência, e a emissão de suas faturas (notas fiscais) através das quais foram extraídas as receitas oferecidas à tributação do PIS. Tal fato, segundo explica, causou o recolhimento das contribuições para o PIS de forma antecipada pela Recorrente e não falta de pagamento, já que as receitas faturadas aconteciam em períodos inferiores aquele de usufruição do objeto negocial (regime de competência);

ii) Inconsistências nos cálculos da apuração da Fiscalização haja vista que: a) não computou no seu demonstrativo os pagamentos feitos pela Recorrente, a título de PIS, no que diz respeito aos fatos geradores ocorridos no período de abril de 2003 a janeiro de 2004 e nos meses de novembro/2004 e dezembro/2004, não havendo valores a pagar nesse período; e b) as diferenças apontadas pela Autoridade Fiscal, a título de PIS, nos meses de abril/2004, maio/2004, julho/2004, agosto/2004 e setembro/2004, divergem das diferenças encontradas pela Recorrente, conforme demonstrado nas planilhas elaboradas pela própria Recorrente, que foram

Documento nato-digital

anexadas à impugnação, e comprovado por meio de cópias dos DARF's, DCTF e DIPJ (docs. nº 1 a 14);

iii) Compuseram a base de cálculo apurada pela Fiscalização algumas espécies que fogem ao conceito de faturamento, em vista da declaração de inconstitucionalidade do § 1° do artigo 3°, da Lei n° 9.718/98 e outras que sequer tem natureza de receita, tais como: dividendos, resultado positivo de investimentos pelo valor do patrimônio líquido, reversão de provisão de férias, reversão de 13º salário e ganho de capital na venda de ativo imobilizado.

Quanto ao regime de escrituração de reconhecimento da autuada, como se sabe, no regime cumulativo, ao qual a Recorrente está sujeita, as contribuições ao PIS e à COFINS são calculadas sobre o faturamento, entendido esse a receita bruta auferida pela empresa, conforme prescreve a Lei nº9.718/98, *in verbis*:

> Art. 2° As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.
>
> Art. 3º O faturamento a que se refere o art. 2º compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

Por determinação legal, art.177 da Lei nº6.404/76, a escrituração contábil das mutações patrimoniais da entidade devem se dar pelo regime de competência:

> Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.

No entanto, conforme prescreve a legislação do Imposto de Renda, a inexatidão quanto ao período de apuração na escrituração de receita só deve resultar em lançamento quando dela resultar em postergação do pagamento do imposto para período de apuração posterior ao que seria devido, *in verbis*:

> Art. 273. **A inexatidão quanto ao período de apuração de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, atualização monetária, quando for o caso, ou multa, se dela resultar (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 5º):**
>
> I **- a postergação do pagamento do imposto para período de apuração posterior ao em que seria devido; ou**
>
> **II** - a redução indevida do lucro real em qualquer período de apuração.
>
> **§ 1º** O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período de apuração de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período de apuração a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no **§ 2º** do art. 247 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 6º).
>
> **§ 2º** O disposto no parágrafo anterior e no § 2º do art. 247 não exclui a cobrança de atualização monetária, quando for o caso, multa de mora e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 7º, e Decreto-Lei nº 1.967, de 23 de novembro de 1982, art. 16).

Documento nato-digital

(negrito nosso)

Vale ressaltar ainda que as disposições do Imposto de Renda aplicam-se subsidiariamente às contribuições no que couber, nos termos do parágrafo único do art.10, da Lei Complementar 70/91.

Além disso, percebe-se que a Recorrente juntou aos autos as planilhas de e-fls.303 a 307, nas quais demonstra que em vários meses do período autuado houve pagamentos das contribuições em valores bem superiores aos apurados pela Fiscalização.

Assim, em vista da legislação citada e elementos de prova trazidos, faz-se necessário que a empresa seja instada a comprovar que, embora não tivesse se utilizado o regime de apuração de receitas correto, isso não causou diferenças a menor no pagamento das contribuições, mas sim antecipação no pagamento, como alega.

No que se refere às supostas inconsistências na apuração das contribuições pela Fiscalização por falta de considerar DARFs pagos na apuração e apuração de base de cálculo incorreta, faz-se necessário que a Autoridade Fiscal também se pronuncie sobre os erros alegados.

Com relação a alegação de que compuseram a base de cálculo das contribuições espécies de receitas que não compõem o conceito de faturamento, em vista de fato superveniente ocorrido, qual seja a declaração de inconstitucionalidade do § 1° do artigo 3°, da Lei n° 9.718/98, faz-se necessário também que a Autoridade Fiscal reavalie as rubricas constantes na base de cálculo a fim avaliar se alguma deve ser excluída tendo em vista esse julgado.

Diante de todo exposto, e em consonância com o princípio da verdade material, voto no sentido de determinar a realização de diligência, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/72 e dos arts. 35 a 37 e 63 do Decreto nº 7.574/2011**,** para que a Unidade de Origem realize os seguintes procedimentos:

1) Intime a empresa a comprovar, por meio da elaboração de planilhas, que as receitas consideradas na apuração da Fiscalização pelo regime de competência, no período autuado, já teriam sido oferecidas à tributação e pagas as contribuições correspondentes em períodos anteriores, conforme alega. Nessa planilha, a empresa deverá demonstrar que a parcela da receita mensal considerada pelo regime de competência, correspondente a cada contrato individual, foi tributada, indicando o (s) mês (es) no (s) qual (is) se ofereceu essa receita à tributação das contribuições e a correspondente contribuição paga. Além disso, que a empresa elabore planilha mensal comparativa entre os valores de contribuições recolhidos pela empresa sob o seu regime de apuração adotado e aqueles valores apurados pela Fiscalização sob o regime da competência;

2) Que a empresa seja intimada a apresentar qualquer outro demonstrativo, caso assim queira, visando atingir os objetivos da diligência;

3) Que a Fiscalização informe, de forma fundamentada, se, em vista das planilhas acima indicadas e documentos juntados aos autos, é possível afirmar que houve antecipação de pagamento ao invés de apuração de diferenças de contribuições no período autuado por falta de pagamento, conforme alega a empresa;

Documento nato-digital

4) Que a Fiscalização avalie se alguma rubrica considerada na base de cálculo das contribuições deve ser excluída, em vista da declaração de inconstitucionalidade § 1° do artigo 3°, da Lei n° 9.718/98 pelo STF;

5) Informar qual o regime de apuração das contribuições ao PIS e COFINS da empresa (se cumulativo ou não cumulativo, ou ambos) em cada ano do período autuado. Além disso, informar se no demonstrativo de apuração da contribuição que embasou o lançamento foi adotado o regime de apuração correto;

6) Que a Fiscalização informe o motivo pelo qual não considerou os pagamentos referentes aos períodos de novembro de 2004 e dezembro/2004**,**, conforme comprovantes juntados pela empresa (docs. nº 001 a 003 da Impugnação);

7) Indicar em planilha qual seriam os efeitos nos lançamentos se os pagamentos do item acima fossem considerados na apuração;

8) Verificar se houve erro na apuração das contribuições nos meses de abril/2004, maio/2004, julho/2004, agosto/2004 e setembro/2004, conforme alega a recorrente no item 33 do recurso voluntário;

9) Que a Fiscalização elabore Relatório Conclusivo acerca da apuração das informações solicitadas nos itens acima;

10) Após a intimação da Recorrente do resultado da diligência, conceder-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação, nos termos do art. 35 do Decreto nº 7.574/2011.

Por fim, o processo deverá ser restituído aos meus cuidados para sua inclusão em pauta de julgamento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo

Documento nato-digital