



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.782970/2024-90
ACÓRDÃO	3201-013.780 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de setembro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CLARO S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 2018, 2019, 2020, 2021, 2022

CONDECINE-REMESSA. PAGAMENTOS REALIZADOS A EMPRESAS PROGRAMADORAS DE PROGRAMAÇÃO INTERNACIONAL. HIPÓTESE DE INDIDÊNCIA.

O valor do pagamento, do crédito, do emprego, da remessa ou da entrega, aos produtores, distribuidores ou intermediários no exterior, relativos a rendimentos decorrentes da exploração de obras cinematográficas e videofonográficas ou por sua aquisição ou importação, a preço fixo, sujeita-se ao pagamento da Contribuição para o Desenvolvimento da Indústria Cinematográfica Nacional – Condecine-Remessa, à alíquota de 11% (onze por cento), incidente sobre o valor da remessa para o exterior.

CONDECINE-REMESSA. ISENÇÃO CONDICIONADA.

São isentos da Condecine o pagamento, o crédito, o emprego, a remessa ou a entrega, aos produtores, distribuidores ou intermediários no exterior, de importâncias relativas a rendimento decorrente da exploração de obras cinematográficas e videofonográficas ou por sua aquisição ou importação, desde que a programadora opte por aplicar o valor correspondente a 3% (três por cento) do valor da remessa em projetos de produção de obras cinematográficas e videofonográficas brasileiras, o qual deverá ser depositado pela empresa brasileira responsável pela remessa internacional em conta corrente bancária de aplicação financeira especial de titularidade da programadora internacional, a ser mantida no Banco do Brasil, após autorização de abertura emitida pela Agência Nacional do Cinema - Ancine.

O direito à isenção se concretiza com a indicação formal, pela programadora internacional, titular da conta, de projeto aprovado pela Ancine, para destinação dos recursos incentivados, dentro do prazo de até 270 dias, contados da data da remessa.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2018, 2019, 2020, 2021, 2022

NULIDADE. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa quando o lançamento oferece à Impugnante todas as informações relevantes para sua defesa, confirmada por meio de impugnação na qual demonstra conhecer plenamente os fatos que lhe foram imputados.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Fabiana Francisco de Miranda – Relator

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcelo Enk de Aguiar, Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Flavia Sales Campos Vale, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Fabiana Francisco de Miranda, Helcio Lafeta Reis (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário em face de decisão de primeira instância administrativa que julgou procedente em parte a impugnação.

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

“Trata o presente processo de Auto de Infração de Contribuição para o Desenvolvimento da Indústria Cinematográfica Nacional – Condecine, para

cobrança do valor que deixou de ser pago, face ao descumprimento de norma isentiva aplicável ao pagamento, ao crédito, ao emprego, à remessa ou à entrega, aos produtores, distribuidores ou intermediários no exterior, de importâncias relativas a rendimento decorrente da exploração de obras cinematográficas e videofonográficas ou por sua aquisição ou importação, para os fatos geradores indicados às fls. 04/07:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
CONTRIBUIÇÃO	Cód. Recolha Dalt 7878	Valor 3.885.162,90
JUROS DE MORA (Calculados até 11/2024)		Valor 1.789.028,68
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 2.913.872,02
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 8.588.063,60
OITO MILHÕES, QUINHENTOS E OITENTA E OITO MIL, SESENTA E TRÊS REAIS E SESENTA CENTAVOS		

As verificações efetuadas pela Fiscalização encontram-se no Relatório Fiscal de fls. 16/26, onde consta que o lançamento de ofício foi efetuado para a cobrança da Condecine devida sobre o pagamento, o crédito, o emprego, a remessa ou a entrega, aos produtores, distribuidores ou intermediários no exterior, de importâncias relativas a rendimento decorrente da exploração de obras cinematográficas e videofonográficas ou por sua aquisição ou importação, a preço fixo, incidente conforme disposto no parágrafo único do art. 32; art. 33, § 2º; art. 35, inc. III; art. 36, inc. V; e art. 37 da MP nº 2.228-1/2001, que foram objetos de utilização da previsão de isenção de que tratam o inciso X, § 2º e § 3º do art. 39 da MP nº 2.228-1/2001, mas que se constatou indevida a sua utilização por falta de cumprimento das condições determinadas para o direito ao benefício fiscal.

O auditor-fiscal, tomando por base o disposto no inciso X, do art. 39, da MP nº 2.228-1/2001, afirma que a isenção está condicionada à aplicação do valor correspondente a 3% (três por cento) do valor da remessa aos produtores no exterior, em projetos de produção de obras cinematográficas (e/ou videofonográficas) brasileiras de produção independente, aprovados pela Agência Nacional do Cinema - Ancine, o que não ocorreu em 48 (quarenta e oito) ocorrências relacionadas, pois teria havido o depósito em conta bancária do citado valor, conforme obrigação acessória constante do § 2º do mesmo art. 39, mas não ocorreu a devida aplicação dos recursos nº prazo previsto na MP.

O auditor-fiscal acrescenta que foram verificados saldos nas contas específicas em que devem estar segregados os recursos (cada conta corresponde a uma remessa, ou seja, a um fato gerador da Condecine) ao final do prazo limite legal da utilização, de 270 dias da data do depósito, e que o mero depósito do valor em uma conta, procedimento acessório, não caracteriza a efetiva aplicação dos recursos, já que nesse caso eles são destinados ao Fundo Nacional da Cultura(FNC), devido à sua falta de aplicação no projeto.

O Relatório Fiscal aponta que o sujeito passivo da Condecine, na hipótese tratada -parágrafo único, do art. 32, da MP nº 2.228-1/2001 - é o responsável pela remessa do valor para a empresa programadora internacional situada no exterior.

O interessado tomou ciência do Auto de Infração em 11/11/2024 e apresentou impugnação em 11/12/2024, onde alega, em síntese, que:

- embora o lançamento identifique a Impugnante como sujeito passivo, não indica se a autuação lhe foi imposta na condição de contribuinte de direito ou de responsável solidária, o que atinge frontalmente a validade do lançamento tributário, pois prejudica a clara compreensão dos motivos ensejadores da autuação fiscal e, por consequência, a defesa da empresa autuada;
- ante o evidente vício da autuação fiscal e o consequente prejuízo ao direito de defesa da impugnante, impõe-se o reconhecimento da nulidade do lançamento, nos termos do art. 59, II, do Decreto nº 70.235/1972;
- resta configurada a ilegitimidade passiva da impugnante, seja na condição de contribuinte, seja na condição de responsável;
- a Condecine é devida pela empresa programadora internacional, receptora dos valores remetidos ao exterior;
- o art. 2º, IV, da IN Ancine nº 133/2017, define que o contribuinte, em todas as hipóteses de incidência da exação, é a empresa de programação domiciliada no exterior;
- a contribuinte pode optar pela isenção da Condecine, desde que destine 3% (três por cento) do valor recepcionado das empresas nacionais (como a ora impugnante) a projetos de produção de obras cinematográficas e videofonográficas brasileiras aprovadas pela Ancine;
- o valor correspondente a 3% (três por cento) da remessa ao exterior deve ser depositado em conta bancária denominada “conta de recolhimento” pela empresa responsável pela remessa – sendo esta, exclusivamente, a obrigação da autuada –, após recebimento de autorização e orientação por parte da programadora estrangeira, nos termos do art. 3º, caput, da IN Ancine nº 133/2017;
- para fruição do benefício fiscal previsto no art. 39, X, da MP nº 2.228-1/2001, a empresa titular da conta de recolhimento (a programadora internacional) deve aplicar os recursos depositados pela responsável pelas remessas em projetos aprovados pela Ancine, conforme previsto no art. 9º, da IN Ancine nº 133/2017;
- a conta de recolhimento, que gerencia os valores depositados, é controlada pela programadora estrangeira beneficiária da renúncia fiscal;
- não há como se responsabilizar a impugnante (mera responsável pelas remessas) pela ausência de investimento ou aplicação dos valores, pois a empresa não é contribuinte e sequer faz parte do processo de decisão de investimento desses montantes;
- a empresa foi autuada na condição de suposta responsável pela decisão de investimento dos valores depositados e na condição de sujeito passivo da obrigação tributária, sendo equivocadas ambas as classificações;

- a presente autuação se vale da hipótese de incidência prevista no parágrafo único, do art. 32, da MP nº 2.228-1/2001, razão pela qual não há que se cogitar de atribuição de responsabilidade solidária à empresa brasileira responsável pelas remessas, ante à expressa vedação legal, bem como diante da ausência de nexo causal entre a conduta da impugnante e os fatos autuados, além da ausência da lavratura de Termo de Sujeição Passiva Solidária;
- o reconhecimento da ilegitimidade passiva da Impugnante, tanto pelo fato de a empresa não ser a contribuinte de direito da Condecine, quanto pela impossibilidade de sua responsabilização solidária, conduz à nulidade material da autuação, nos termos da jurisprudência da CSRF;
- mesmo que se pudesse atribuir a exigência de aplicação dos recursos depositados, os débitos em discussão ainda seriam insubsistentes, uma vez que jamais ocorreu qualquer circunstância apta a ensejar a perda do direito à isenção nas operações em análise, já que as beneficiárias estrangeiras em verdade aplicaram parcela dos valores depositados diretamente em projetos de produção de obras audiovisuais brasileiros por elas selecionados;
- quanto à parcela dos depósitos não diretamente destinada pelas programadoras internacionais a determinados projetos audiovisuais brasileiros, também não há que se falar em descumprimento do requisito para fruição da isenção, pois o art. 39, § 3º, da MP nº 2.228-1/2001, assevera que, caso a beneficiária estrangeira das remessas não aplique a monta depositada em projetos aprovados pela Ancine no prazo de 270 (duzentos e setenta) dias contados da data do depósito, tais valores serão remetidos ao Fundo Nacional da Cultura (FNC), para alocação em categoria denominada Fundo Setorial do Audiovisual;
- o art. 4º, incisos I a III, da Lei nº 11.437/2006, dispõe que os recursos destinados ao Fundo Setorial do Audiovisual serão revertidos ao auxílio do desenvolvimento dos Programas de Apoio ao Desenvolvimento do Cinema Brasileiro (PRODECINE), de Apoio ao Desenvolvimento do Audiovisual Brasileiro (PRODAV) e de Apoio ao Desenvolvimento da Infraestrutura do Cinema e do Audiovisual (PRÓ-INFRA), sendo que tais programas objetivam justamente o fomento da produção audiovisual brasileira, nos termos do art. 47, incisos I a III, da MP nº 2.228-1/2001;
- em se tratando dos depósitos efetuados para a fruição da isenção fiscal prevista no art. 39, inciso X, da MP nº 2.228-1/2001, mesmo que a beneficiária das remessas não aplique os valores depositados em projetos específicos, as verbas são destinadas ao fomento dos setores cinematográfico e videofonográfico, mediante sua alocação no Fundo Setorial do Audiovisual, de onde são repassadas a projetos brasileiros selecionados pela gestão fundacional;
- para todo o período autuado, a totalidade dos valores depositados foi revertida ao incentivo da produção cinematográfica, seja pela aplicação direta em projetos cinematográficos específicos escolhidos pelas beneficiárias, seja pela alocação no Fundo Setorial do Audiovisual;

- a cassação do direito à isenção, nos termos sustentados pelo Fisco, somente seria admissível caso houvesse previsão expressa da perda da benesse na hipótese de não aplicação das verbas em projetos de produção audiovisual específicos, o que não é o caso;
- manifesta seu interesse em realizar sustentação oral nas sessões de julgamento do presente processo administrativo.

O interessado requer o cadastramento do advogado André Mendes Moreira, OAB/SP nº 250.627, e-mail push_am-sp@sachacalmon.com.br, para fins de recebimento das intimações por publicação e intimação no presente feito, sob pena de nulidade, nos termos do art. 272, §§2º e 5º, do Código de Processo Civil.

Por fim, cabe registrar que foi formalizada representação fiscal para fins penais(processo nº 10880.742015/2025-09).

É o relatório.”

Adicionalmente, note-se a forma de publicação da Ementa deste Acórdão de primeira instância administrativa fiscal:

“Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 2018, 2019, 2020, 2021, 2022

CONDECINE-REMESSA. PAGAMENTOS REALIZADOS A EMPRESAS PROGRAMADORAS DE PROGRAMAÇÃO INTERNACIONAL. HIPÓTESE DE INDIDÊNCIA.

O valor do pagamento, do crédito, do emprego, da remessa ou da entrega, aos produtores, distribuidores ou intermediários no exterior, relativos a rendimentos decorrentes da exploração de obras cinematográficas e videofonográficas ou por sua aquisição ou importação, a preço fixo, sujeita-se ao pagamento da Contribuição para o Desenvolvimento da Indústria Cinematográfica Nacional – Condecine-Remessa, à alíquota de 11% (onze por cento), incidente sobre o valor da remessa para o exterior.

CONDECINE-REMESSA. ISENÇÃO CONDICIONADA.

São isentos da Condecine o pagamento, o crédito, o emprego, a remessa ou a entrega, aos produtores, distribuidores ou intermediários no exterior, de importâncias relativas a rendimento decorrente da exploração de obras cinematográficas e videofonográficas ou por sua aquisição ou importação, desde que a programadora opte por aplicar o valor correspondente a 3% (três por cento) do valor da remessa em projetos de produção de obras cinematográficas e videofonográficas brasileiras, o qual deverá ser depositado pela empresa brasileira responsável pela remessa internacional em conta corrente bancária de aplicação financeira especial de titularidade da programadora internacional, a ser

mantida no Banco do Brasil, após autorização de abertura emitida pela Agência Nacional do Cinema - Ancine.

O direito à isenção se concretiza com a indicação formal, pela programadora internacional, titular da conta, de projeto aprovado pela Ancine, para destinação dos recursos incentivados, dentro do prazo de até 270 dias, contados da data da remessa.

CONDECINE-REMESSA. DESCUMPRIMENTO DA NORMA LEGAL ISENTIVA.

Caso o valor depositado em conta corrente bancária de aplicação financeira especial de titularidade da programadora internacional não seja por ela aplicado no prazo de até 270 dias, contados da data da remessa, em projetos de produção de obras cinematográficas e videofonográficas brasileiras, resta caracterizado o descumprimento da condição legal prevista para a fruição do benefício fiscal de isenção, de tal sorte que a Condecine-Remessa passa a ser devida no percentual de 11% (onze por cento).

A aplicação do valor depositado, no prazo de até 270 dias, é condição obrigatória para se usufruir da isenção da Condecine-Remessa, pois, como após esse prazo ele será revertido para o Fundo Nacional de Cultura – FNC e alocado em categoria de programação específica (Fundo Setorial do Audiovisual – FSA), estar-se-ia, na prática, reduzindo ilegalmente a alíquota padrão da Condecine-Remessa de 11% (onze por cento) para 3% (três por cento).

CONDECINE-REMESSA. DESCUMPRIMENTO DA NORMA ISENTIVA. CÁLCULO DO VALOR DEVIDO.

Na hipótese de ser descumprida a norma isentiva da Condecine-Remessa, o cálculo do valor do tributo devido deve levar em consideração o valor depositado na conta de recolhimento, ainda que a matéria não tenha sido expressamente contestada.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2018, 2019, 2020, 2021, 2022 NULIDADE.

CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa quando o lançamento oferece à Impugnante todas as informações relevantes para sua defesa, confirmada por meio de impugnação na qual demonstra conhecer plenamente os fatos que lhe foram imputados.

INTIMAÇÃO DIRIGIDA AO ENDEREÇO DO ADVOGADO. IMPOSSIBILIDADE.

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. PEDIDO DE SUSTENTAÇÃO ORAL.

A sustentação oral nas sessões de julgamento das Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil deve seguir os termos e prazos estabelecidos pelo

Secretário da Receita Federal do Brasil, o qual estabeleceu que elas só deverão ocorrer a partir de 1º de maio de 2026.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2018, 2019, 2020, 2021, 2022

SUJEITO PASSIVO. CONTRIBUINTE. RESPONSÁVEL.

O sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, podendo ser o responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei (CTN, art. 121, II).

ISENÇÃO. INTERPRETAÇÃO LITERAL.

Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção (CTN, art. 111, II).

DECADÊNCIA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO.

Por se tratar de matéria de ordem pública, a decadência da exigência tributária não se sujeita à preclusão, podendo ser apreciada até mesmo de ofício, a qualquer tempo e em qualquer grau de jurisdição.

CONDECINE-REMESSA. DESCUMPRIMENTO DA CONDIÇÃO PARA FINS DE FRUIÇÃO DO BENEFÍCIO FISCAL DE ISENÇÃO. SUSPENSÃO FÁTICA DA CONTAGEM DO PRAZO DE DECADÊNCIA. PAGAMENTO CARACTERIZADO.

ART. 150, § 4º, DO CTN.

A contagem do prazo decadencial, na hipótese de não cumprimento da condição prevista na norma legal para fins de fruição da isenção da Condecine-Remessa, sujeita-se à “suspensão fática”, de tal sorte que o termo de início se desloca para o 271º dia posterior à data de ocorrência do fato gerador, passando a fluir a partir desta - nos termos do art. 150, § 4º, do CTN -, tendo em vista que o valor depositado na conta corrente bancária de aplicação financeira especial de titularidade da programadora internacional deve ser considerado como parte do valor do tributo que passa a ser devido a partir dessa data.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”

O contribuinte descreve suas alegações nos seguintes itens em seu Recurso Voluntário:

- a. Da nulidade da autuação, insanável no âmbito do contencioso administrativo.

- b. Da ilegitimidade passiva da empresa autuada, que se posiciona como mera depositante dos valores em conta de recolhimento. Da inaplicabilidade do art. 35, III, da MP nº 2.228-1/2001.
- c. Da decadência do crédito tributário relativo a fatos geradores ocorridos antes de 11.11.2019. Inexistência de suspensão do prazo decadencial.
- d. Subsidiariamente, no mérito: da indevida revogação da isenção fruída nas operações em análise.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Fabiana Francisco de Miranda, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade para conhecê-lo.

O presente processo trata de Auto de Infração de Contribuição para o Desenvolvimento da Indústria Cinematográfica Nacional – Condecine, para cobrança do valor que deixou de ser pago, face ao descumprimento de norma isentiva.

Preliminar

A Contribuinte questiona como preliminar a nulidade da autuação. Descreve que é obrigação da Autoridade Fiscal determinar itens da autuação para que o contribuinte possa se defender de forma adequada.

Nesse contexto, note-se as hipóteses de nulidade previstas nº Decreto nº 70.235, de 1972, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal:

“Art.59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

[...]

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.”

Entendo que no presente processo não há nulidade, uma vez que os atos e termos foram lavrados por pessoa competente, dentro da estrita legalidade e garantido o mais absoluto direito de defesa.

Notadamente, como a autuação descreveu a fundamentação e os motivos para não considerar a isenção do Condecine, não se pode cogitar de nulidade por falta de motivação.

Dessa forma, voto por rejeitar a preliminar de nulidade.

Mérito

Trata o presente processo de Auto de Infração de Contribuição para o Desenvolvimento da Indústria Cinematográfica Nacional – Condecine, para cobrança do valor que deixou de ser pago, face ao descumprimento de norma isentiva aplicável ao pagamento, ao crédito, ao emprego, à remessa ou à entrega, aos produtores, distribuidores ou intermediários no exterior, de importâncias relativas a rendimento decorrente da exploração de obras cinematográficas e videofonográficas ou por sua aquisição ou importação.

A Recorrente traz a discussão o mesmo argumento trazido na Impugnação. Assim, por entender que a decisão proferida pela instância a quo seguiu o rumo correto, utilizo suas razões de decidir como se minha fosse, nos termos do §12º do art. 114 do RICARF, in verbis:.

“A Contribuição para o Desenvolvimento da Indústria Cinematográfica Nacional - Condecine foi instituída pela Medida Provisória 2.228-1/2001, estando seu fato gerador definido nº art. 32:

Art. 32. A Contribuição para o Desenvolvimento da Indústria Cinematográfica Nacional - Condecine terá por fato gerador: (Redação dada pela Lei nº 12.485, de 2011)I - a veiculação, a produção, o licenciamento e a distribuição de obras cinematográficas e videofonográficas com fins comerciais, por segmento de mercado a que forem destinadas; (incluído pela Lei nº 12.485, de 2011)II - a prestação de serviços que se utilizem de meios que possam, efetiva ou potencialmente, distribuir conteúdos audiovisuais nos termos da lei que dispõe sobre a comunicação audiovisual de acesso condicionado, listados no Anexo I desta Medida Provisória; (incluído pela Lei nº 12.485, de 2011)III - a veiculação ou distribuição de obra audiovisual publicitária incluída em programação internacional, nos termos do inciso XIV do art. 1º desta Medida Provisória, nos casos em que existir participação direta de agência de publicidade nacional, sendo tributada nos mesmos valores atribuídos quando da veiculação incluída em programação nacional. (incluído pela Lei nº 12.485, de 2011)Parágrafo único. A CONDECINE também incidirá sobre o pagamento, o crédito, o emprego, a remessa ou a entrega, aos produtores, distribuidores ou intermediários no exterior, de importâncias relativas a rendimento decorrente da exploração de obras

cinematográficas e videofonográficas ou por sua aquisição ou importação, a preço fixo.

(grifei)Na hipótese do parágrafo único, a Condecine – que passa a partir deste momento a ser denominada “Condecine-Remessa” - é calculada a uma alíquota de 11% (onze por cento), competindo à RFB sua cobrança e fiscalização, conforme arts. 33, § 2º, e 38, inciso I, da MP 2.228-1/2001:

Art. 33. A Condecine será devida para cada segmento de mercado, por:

(...)§ 2º Na hipótese do parágrafo único do art. 32, a CONDECINE será determinada mediante a aplicação de alíquota de onze por cento sobre as importâncias ali referidas.

(...)Art 38. A administração da CONDECINE, inclusive as atividades de arrecadação, tributação e fiscalização, compete à:

I - Secretaria da Receita Federal, na hipótese do parágrafo único do art. 32;

(...)DO SUJEITO PASSIVO O item 12 do Relatório Fiscal de fls. 16/26 esclarece, que, no caso tratado, “foi expressamente definido pela lei que o sujeito passivo é o responsável pela remessa (ou pagamento, crédito, emprego, entrega)”, em conformidade com o disposto no art. 35, inciso III, da MP 2.228-1, de 2001:

Art. 35. A CONDECINE será devida pelos seguintes sujeitos passivos:

(...)III - o responsável pelo pagamento, crédito, emprego, remessa ou entrega das importâncias referidas no parágrafo único do art. 32; (Redação dada pela Lei nº 12.485, de 2011)Logo, a Impugnante é o “responsável”, a que se refere o inciso II, do parágrafo único, do art. 121, do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

(grifei)Ou seja, a Impugnante não é o contribuinte, mas é o sujeito passivo da obrigação principal, na condição de responsável, porque a obrigação decorre de expressa disposição de lei.

Saliente-se que, em nenhum momento, o auditor-fiscal se reporta à responsabilidade solidária de que trata o art. 124 do CTN, em relação à Impugnante. O que ele pontua é que a MP 2.228-1, de 2001, em seu art. 37, § 2º, exclui a responsabilidade solidária prevista no § 1º do mesmo art. 37, que, como regra, recai sobre “a pessoa física ou jurídica que promover a exibição, transmissão, difusão ou veiculação da obra”. Ou seja, afasta a eventual responsabilidade solidária, em relação ao pagamento da Condecine-Remessa, dos

produtores, distribuidores ou intermediários no exterior, de importâncias relativas a rendimento decorrente da exploração de obras cinematográficas e videofonográficas ou por sua aquisição ou importação:

Art. 37. O não recolhimento da CONDECINE no prazo sujeitará o contribuinte às penalidades e acréscimos moratórios previstos nos arts. 44 e 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

§ 1º A pessoa física ou jurídica que promover a exibição, transmissão, difusão ou veiculação de obra cinematográfica ou videofonográfica que não tenha sido objeto do recolhimento da CONDECINE responde solidariamente por essa contribuição.

§ 2º A solidariedade de que trata o § 1º não se aplica à hipótese prevista no parágrafo único do art. 32.

(grifei) Ou seja, ao contrário do que alega a defesa, o Auto de Infração é bastante claro, pois menciona que a Impugnante é o sujeito passivo, na condição de responsável, e afirma expressamente que não há que se falar em responsabilidade solidária.

Dessa forma, se, em procedimento fiscal, é apurada diferença de Condecine-Remessa a pagar – como ocorreu no presente caso –, o auto de infração deve ser lavrado contra o responsável pelo pagamento, crédito, emprego, remessa ou entrega das importâncias referidas no parágrafo único do art. 32, não restando caracterizado, portanto, o alegado erro na identificação do sujeito passivo.

DA ISENÇÃO O auditor-fiscal afirma ter sido descumprida a norma legal de isenção do pagamento da Condecine-Remessa, o que ensejou a lavratura do Auto de Infração combatido.

Nesse sentido, cabe trazer à lume o disposto no art. 39, inciso X, § 2º e § 3º, da MP nº 2.228-1, de 2001:

Art. 39. São isentos da CONDECINE:

(...)X - a CONDECINE de que trata o parágrafo único do art. 32, referente à programação internacional, de que trata o inciso XIV do art. 1º, desde que a programadora beneficiária desta isenção opte por aplicar o valor correspondente a 3% (três por cento) do valor do pagamento, do crédito, do emprego, da remessa ou da entrega aos produtores, distribuidores ou intermediários no exterior, das importâncias relativas a rendimentos ou remuneração decorrentes da exploração de obras cinematográficas ou videofonográficas ou por sua aquisição ou importação a preço fixo, bem como qualquer montante referente a aquisição ou licenciamento de qualquer forma de direitos, em projetos de produção de obras cinematográficas e videofonográficas brasileiras de longa, média e curta metragens de produção independente, de co-produção de obras cinematográficas e videofonográficas brasileiras de produção independente, de telefilmes, minisséries, documentais, ficcionais, animações e de programas de televisão de

caráter educativo e cultural, brasileiros de produção independente, aprovados pela ANCINE.

(...)§ 2º Os valores correspondentes aos 3% (três por cento) previstos no inciso X do caput deste artigo deverão ser depositados na data do pagamento, do crédito, do emprego, da remessa ou da entrega aos produtores, distribuidores ou intermediários no exterior das importâncias relativas a rendimentos decorrentes da exploração de obras cinematográficas e videofonográficas ou por sua aquisição ou importação a preço fixo, em conta de aplicação financeira especial em instituição financeira pública, em nome do contribuinte.

§ 3º Os valores não aplicados na forma do inciso X do caput deste artigo, após 270(duzentos e setenta) dias de seu depósito na conta de que trata o § 2º deste artigo, destinar-se-ão ao FNC e serão alocados em categoria de programação específica denominada Fundo Setorial do Audiovisual.

(...)(grifei)A Instrução Normativa Ancine nº 133, de 07/03/2017, que dispõe sobre a utilização de recursos derivados dos benefícios fiscais previstos pelos art. 3º e 3º-A da Lei nº. 8.685, de 20 de julho de 1993, e pelo art. 39, inciso X da Medida Provisória nº. 2.228-1, de 6 de setembro de 2001, esclarece esse rito, nos termos dos artigos abaixo reproduzidos:

Art. 2º Para os fins desta Instrução Normativa serão utilizadas as seguintes definições:

I – Aplicação de recursos incentivados: ato do titular da conta de recolhimento de indicar formalmente projeto aprovado pela ANCINE para o qual serão destinados recursos decorrentes dos benefícios fiscais previstos pelos art. 3º e 3º-A da Lei nº.

8.685/93, e pelo art. 39, inciso X da MP nº. 2.228-1/01;

II – Conta de captação: conta corrente bancária ou conta de aplicação financeira especial, vinculada ao projeto, a ser aberta no Banco do Brasil por solicitação da ANCINE, de titularidade da proponente para a finalidade de depósito de recursos provenientes de fomento indireto;

III – Conta de recolhimento: conta corrente bancária de aplicação financeira especial de titularidade do investidor dos recursos incentivados, a ser mantida no Banco do Brasil, após autorização de abertura emitida pela ANCINE, para a finalidade de depósito de recursos provenientes de incentivos fiscais dos art. 3º e 3º-A, ambos da Lei nº. 8.685/93, ou do art. 39, inciso X da MP nº. 2.228-1/01;

IV – Contribuinte:

(...)c) empresa programadora de programação internacional, conforme definido no art.

1º, inciso XIV, da MP nº. 2.228-1/01, que opte por aplicar o montante correspondente a 3% (três por cento) calculado sobre os valores do pagamento, do crédito, do emprego, da remessa ou da entrega aos produtores, distribuidores ou intermediários no exterior, das importâncias relativas a rendimentos ou

remuneração decorrentes da exploração de obras cinematográficas ou videofonográficas ou por sua aquisição ou importação a preço fixo, bem como qualquer montante referente a aquisição ou licenciamento de qualquer forma de direitos, em projetos audiovisuais, isentando-se desta forma do pagamento da Contribuição para o Desenvolvimento da Indústria Cinematográfica Nacional – CONDECINE de que trata o parágrafo único do art. 32 da MP nº. 2.228-1/01;

V – Empresa titular da conta de recolhimento: empresa detentora da decisão de investimento dos recursos incentivados, seja o próprio contribuinte beneficiário da renúncia fiscal ou, se receberem autorização do contribuinte, o seu representante no Brasil ou a empresa brasileira responsável pela remessa internacional geradora do tributo renunciado;

VI – Decisão de investimento: poderes detidos pela empresa titular da conta de recolhimento para aplicação dos recursos incentivados em um determinado projeto, bem como sua transferência para a conta de captação do projeto;

(...)Art. 3º Os contribuintes do Imposto de Renda e da Contribuição para o Desenvolvimento da Indústria Cinematográfica Nacional – CONDECINE, que optarem pelos benefícios fiscais previstos nos art. 3º ou 3º-A da Lei nº. 8.685/93 e art. 39, X, da MP nº. 2.228-1/01, deverão autorizar o responsável pela remessa a depositar, em conta de recolhimento, os montantes preceituados naqueles dispositivos legais para futuro investimento em projetos audiovisuais aprovados pela ANCINE, nos termos desta Instrução Normativa.

Art. 4º O contribuinte poderá transferir a decisão de investimento dos recursos ao responsável pela remessa, ou outorgar poderes para abertura de conta de recolhimento, aplicação e transferência dos recursos incentivados ao seu representante, por meio de dispositivo de contrato ou por documento especialmente constituído para esses fins.

Parágrafo Único. Se estiver autorizado pelo Poder Executivo a atuar no país, o contribuinte poderá atuar diretamente como titular da conta de recolhimento.

(...)

Art. 6º Para recolhimento dos valores dos benefícios fiscais, a empresa titular da conta de recolhimento solicitará a abertura de conta de recolhimento à ANCINE, enviando a documentação que consta no Anexo desta Instrução Normativa.

(...)§ 2º A abertura da conta de recolhimento será solicitada pela ANCINE à instituição financeira pública credenciada, após análise documental.

(...)Art. 9º A empresa titular da conta de recolhimento aplicará os recursos provenientes dos benefícios fiscais recolhidos por meio dos boletos bancários em projetos aprovados pela ANCINE.

(...)Art. 11. O prazo máximo para aplicação dos recursos do art. 39, inciso X da MP nº.

2.228-1/01 é de 270 (duzentos e setenta) dias, improrrogável, a contar da data do efetivo crédito de cada depósito na conta de recolhimento.

(...)Art. 13. Os valores não aplicados em um determinado projeto no prazo estabelecido nos art. 10 e 11 desta Instrução Normativa serão destinados ao Fundo Nacional de Cultura – FNC, alocados em categoria de programação específica denominada Fundo Setorial do Audiovisual – FSA, acompanhados dos respectivos rendimentos.

Art. 14. A transferência dos recursos para a conta de captação deverá ser objeto de contrato entre a empresa detentora dos direitos de utilização do benefício fiscal e a proponente do projeto, a qual deverá estar com o registro regular na ANCINE e adimplente na Superintendência de Fomento para recebimento dos recursos incentivados.

Depreende-se, portanto, que:

I. A empresa programadora de programação internacional, para fins de fazer uso do benefício fiscal de isenção da Condecine-Remessa, deve optar por aplicar o montante correspondente a 3% (três por cento), calculado sobre os valores dos pagamentos das importâncias relativas a rendimentos ou remuneração decorrentes da exploração de obras cinematográficas ou videofonográficas ou por sua aquisição ou importação a preço fixo, bem como qualquer montante referente à aquisição ou licenciamento de qualquer forma de direitos, em projetos audiovisuais aprovados pela Ancine;

II. A empresa programadora de programação internacional passa a ter, após autorização da Ancine, a titularidade de uma conta de recolhimento no Banco do Brasil, onde deve ser efetuado o depósito de recursos provenientes de incentivos fiscais, bem como a titularidade de uma conta de captação, aberta no Banco do Brasil por solicitação da Ancine, para a finalidade de depósito de recursos provenientes de fomento indireto;

III. A empresa programadora deve autorizar o responsável pela remessa a depositar, em conta de recolhimento, o valor correspondente a 3% (três por cento) calculado sobre os valores dos pagamentos, para futuro investimento em projetos audiovisuais aprovados pela Ancine;

IV. A empresa programadora decide onde serão aplicados os recursos incentivados, e transfere o valor para a conta de captação do projeto no prazo de até 270 dias contados da data do depósito na conta de recolhimento;

V. Após o prazo de 270 dias, caso o valor depositado na conta de recolhimento não tenha tido destinação específica indicada pela empresa programadora, o valor é transferido para o Fundo Nacional da Cultura, para serem alocados em categoria de programação específica denominada Fundo Setorial do Audiovisual – FSA.

Importante registrar que a IN Ancine nº 133, de 2017, tem natureza procedimental e não pode, obviamente, alterar conceitos definidos expressamente pela MP nº 2.228-1/2001, entre eles quem é o sujeito passivo da obrigação principal.

No caso concreto, o auditor-fiscal indica que houve descumprimento do requisito de aplicação dos recursos, tendo em vista a existência de saldos nas contas de recolhimento ao final do prazo de 270 dias contados da data do depósito, nos termos do já citado § 3º, do art. 39, da MP nº 2.228-1/2001, em relação aos fatos geradores indicados no Auto de Infração.

O auditor-fiscal afirma que o mero depósito do valor correspondente a 3% (três por cento) da remessa ao exterior em conta de recolhimento não seria suficiente para se fazer jus à isenção, sendo necessário que ele fosse aplicado em projetos de produção de obras cinematográficas e videofonográficas brasileiras aprovadas pela Ancine no prazo acima mencionado.

São relacionadas 48 (quarenta e oito) contas de recolhimento com saldos ao final do prazo-limite de 270 dias para utilização e, por conseguinte, em relação a esses saldos, por não ter havido a transferência do valor para uma conta de captação, foi descaracterizada a isenção e lançado o tributo devido, acrescido de multa de ofício e de juros de mora.

A Impugnante alega que, mesmo que os valores depositados nas contas de recolhimento não fossem direcionados para projetos específicos, as verbas seriam destinadas ao fomento dos setores cinematográfico e videofonográfico, mediante sua alocação no Fundo Setorial do Audiovisual, de onde são repassadas a projetos brasileiros selecionados pela gestão fundacional, de tal forma que sempre a totalidade dos valores depositados é revertida ao incentivo da produção cinematográfica, seja pela aplicação direta em projetos cinematográficos específicos escolhidos pelas beneficiárias, seja pela alocação no Fundo Setorial do Audiovisual.

Não assiste razão à interessada, conforme adiante será demonstrado.

Isso porque se trata de “isenção”, que deve ter interpretação literal, conforme art. 111, inciso II, do Código Tributário Nacional.

Nesse sentido, o inciso X, c/c §§ 2º e 3º, todos do art. 39 da MP nº 2.228-1/2001, estabelece que a isenção ocorrerá desde que a programadora beneficiária da isenção aplique o valor correspondente a 3% (três por cento) do valor da remessa ao exterior em projetos de produção de obras cinematográficas e videofonográficas brasileiras, aprovados pela Ancine, no prazo de até 270 dias contados da data da remessa dos valores ao exterior, que coincide com a data do depósito na conta de recolhimento.

Importante trazer a lume o disposto no art. 34 da MP nº 2.228-1/2001:

Art. 34. O produto da arrecadação da Condecine será destinado ao Fundo Nacional da Cultura – FNC e alocado em categoria de programação específica denominada Fundo Setorial do Audiovisual, para aplicação nas atividades de fomento relativas aos Programas de que trata o art. 47 desta Medida Provisória.

(grifei)Ora, se todo valor arrecadado a título de Condecine-Remessa, inclusive aquele que corresponde à aplicação do percentual de 11% (onze por cento) do valor da remessa para o exterior de que trata o art. 32, parágrafo único, da MP nº 2.228-1-2001, é destinado ao Fundo Nacional da Cultura e alocado em categoria de programação específica denominada Fundo Setorial do Audiovisual, e o valor correspondente a 3% (três por cento) do valor da remessa depositado em conta de recolhimento também tem idêntica destinação após o prazo de 270 dias contados da data do depósito, fica claro que a condição para a fruição do benefício fiscal não é, conforme alega a Impugnante, que os valores depositados na conta de recolhimento sejam revertidos ao incentivo da produção cinematográfica, seja pela aplicação direta em projetos cinematográficos específicos escolhidos pelas beneficiárias, seja pela alocação no Fundo Setorial do Audiovisual.

Se assim fosse, todos os valores pagos a título de Condecine-Remessa seriam isentos, bastando para tanto que fosse feito o depósito do valor correspondente ao percentual de 3% sobre o valor das remessas, após opção formalizada pela programadora internacional, já que referidos valores serão sempre destinados ao Fundo Nacional da Cultura e alocados em categoria de programação específica denominada Fundo Setorial do Audiovisual.

Afinal, qual seria o sentido de o sujeito passivo não agir dessa forma, e pagar espontaneamente a título de Condecine-Remessa o valor equivalente ao percentual de 11% sobre o valor das remessas, que também seria destinado ao mesmo Fundo Nacional da Cultura e alocados em categoria de programação específica denominada Fundo Setorial do Audiovisual?

Logo, conforme já salientado, a isenção está condicionada ao fato de a programadora beneficiária da isenção aplicar o valor correspondente a 3% (três por cento) do valor da remessa ao exterior em projetos de produção de obras cinematográficas e videofonográficas brasileiras, aprovados pela Ancine, no prazo de até 270 dias contados da data da remessa dos valores ao exterior, que coincide com a data do depósito na conta de recolhimento.

A tese defendida pelo interessado, em realidade, se fosse acatada, equivaleria a aceitar um artifício com vistas ao pagamento da Condecine-Remessa, em valor menor do que aquele previsto no art. 33, § 2º, da MP nº 2.228-1/2001, no percentual equivalente a 11% (onze por cento) do valor da remessa.

Isso porque o sujeito passivo não recolhe a Condecine-Remessa, no valor equivalente a 11% (onze por cento) do valor da remessa ao exterior, que seria destinado ao Fundo Nacional de Cultura – FNC e alocado em categoria de programação específica denominada Fundo Setorial do Audiovisual – FSA,

deposita o equivalente a apenas 3% (três por cento) do valor para fins de fazer uso da isenção prevista no art. 39, X, da MP nº 2.228-1/2001, e, após 270 dias, este último valor “é pago” a título de Condecine-Remessa, pois é revertido para o mesmo Fundo Nacional de Cultura – FNC e alocado em categoria de programação específica denominada Fundo Setorial do Audiovisual – FSA.

A consequência do não cumprimento do prazo para fins de aplicar os recursos implica em não atender a condição exigida pela norma legal para fins de fruição da isenção e, por conseguinte, deve ser exigida a Condecine-Remessa à alíquota de 11% (onze por cento), não se tratando de mera perda do direito da programadora internacional de direcionar os recursos depositados a um projeto específico, por ela escolhido.

Trata-se de isenção condicionada à ocorrência de ação futura que, em não ocorrendo, acarreta a perda do direito à isenção.

No âmbito do Tribunal de Contas da União - TCU, cumpre assinalar que o relatório de auditoria contendo as irregularidades na concessão do incentivo fiscal previsto no art. 39, inciso X da MP 2.228-1/2001 e que deu origem à Tomada de Contas 001.759/2019-1, também havia sido tratado em tópicos específicos na Tomada de Contas TC 031.532/2020-9 que abordou a questão do Fundo Setorial do Audiovisual.

As duas tomadas de contas deram origem a um relatório e foram levadas para julgamento no plenário do TCU - Acórdão 1.896/2021, data da sessão 04/08/2021, relator Ministro Marcos Bemquerer Costa -, do qual transcrevo alguns trechos, bastante elucidativos, e que corroboram as conclusões do presente Voto:

76. Conforme apontado pela equipe de auditoria, o correto recolhimento dos valores incentivados com base no art. 39, inciso X, da MP 2.228-1/2001 não está sendo assegurado, ou seja, não há como garantir a correta destinação da arrecadação da Condecine-Remessa, o que pode acarretar utilização irregular desse incentivo, com concessões indevidas de isenções.

77. O que ocorre é que os responsáveis tributários que teriam a obrigação de recolher 11% do valor da operação diretamente ao FSA (Condecine-Remessa), para obter a isenção fiscal, “pagam” apenas os 3% previstos na legislação, mas não indicam um projeto aprovado pela Ancine que será beneficiado com esse recurso, de tal forma que o respectivo depósito só pode ser transferido ao FSA após o decurso do prazo legal de 270 dias, sendo que, na prática, esse prazo tem sido ainda maior, devido as dificuldades operacionais da Ancine em efetuar essa transferência dentro desse prazo legal.

78. Conforme bem explicitado pela unidade técnica, resta demonstrado que essa situação tem prejudicado o FSA duplamente, pois são repassados menos recursos (3% em vez de 11%) e a quantia bem menor que é recolhida demora muito para ser repassada ao fundo.

79. O que se observa é que as empresas estrangeiras que deveriam pagar o Condecine-Remessa, no percentual de 11%, acabam por se beneficiar da isenção tributária, sem oferecer a contrapartida prevista pelo legislador de investir em projetos de produtoras nacionais independentes e promover o fomento do setor audiovisual brasileiro.

(...)81. Tem-se, portanto, que o impacto negativo dessa manobra fiscal não pode ser minimizado, pois no período de 2008 a 2020, um montante total de R\$ 145.839.872,11 deixou de ser arrecadado.

(...)87. Por todo o exposto, considero ser dever desta Corte de Contas, ao detectar potencial risco de evasão fiscal, determinar a adoção de providências por parte dos órgãos competentes, no caso a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil e a Agência Nacional do Cinema.

(...)175. Cumpre assinalar que, embora a norma esteja inserta na lista de hipóteses de isenção do tributo, melhor seria falar em redução de alíquota, de 11% (art. 33, § 2º, da MP) para 3%.

176. Afinal, o valor depositado nas contas de aplicação não consiste em 'investimento privado', feito pelas programadoras contribuintes, mas em 'investimento incentivado', feito com recurso público, tanto que compete à Ancine abrir as referidas contas, autorizar a transferência dos valores aos projetos por ela aprovados, e acompanhar sua utilização (arts. 2º, § 2º, e 16 da Instrução Normativa(IN) - Ancine 133/2017; peça 114). O recurso público advém não de doação do contribuinte à autarquia ou ao FSA, nem de outro tributo senão da própria Condecine-Remessa, de modo que o valor recolhido deve ser informado anualmente à Receita Federal, pela Agência, mediante Declaração de Benefícios Fiscais (art. 2, IV, da IN - RFB 1307/2012; peça 122).

(...)179. Deve-se atentar que, embora a programadora estrangeira seja a contribuinte do tributo, bem como a beneficiária da renúncia, o recolhimento dos 3% à conta de aplicação financeira especial deve ser feito pela empresa remetente (responsável tributária), consoante se extrai do art. 7º da Instrução Normativa – Ancine 133/2017: 'os valores serão depositados em conta de recolhimento pelo responsável pela remessa, por meio de boleto bancário' (peça 114).

(...)183. Uma vez recolhidos, os recursos devem ser aplicados no prazo de 270 dias, findo o qual serão transferidos ao FSA caso a aplicação não tenha sido realizada(art. 39, § 3º, da MP 2.228-1/2001).

184. A aplicação consiste, na verdade, no ato de indicar os projetos que receberão os recursos, consoante o art. 2º, I, da Instrução Normativa - Ancine 133/2017 (peça 114).

185. Ocorre que, como bem observado pela Auditoria Interna da Agência, 'o art.

39, inciso X, da Medida Provisória nº 2.228-1/01 traz uma isenção condicionada', isto é, o direito à redução da alíquota se concretiza com a indicação formal, pelo titular da conta de recolhimento, de projeto aprovado pela Agência, para destinação dos recursos incentivados (peça 109, item 97).

186. Com efeito, não há que se falar que o benefício tributário se justifica pelo mero pedido de abertura da conta de recolhimento, e nem pelo simples depósito dos valores na conta, como se esses atos bastassem para certificar a 'opção pela aplicação' dos recursos.

187. Isso porque, no contexto das remessas que não utilizam o mecanismo, os responsáveis tributários (e, mediatamente, os contribuintes) têm a obrigação de recolher 11% do valor da operação diretamente ao FSA (afinal, a Condecine-Remessa é uma das fontes de recursos do Fundo). Se o direito ao incentivo fiscal se cristalizasse antes de indicado o projeto, seria permitido, por exemplo, que um dado contribuinte optasse pelo mecanismo, pagasse apenas os 3%, e simplesmente não indicasse projeto algum, sendo o respectivo depósito transferido ao FSA somente após o decurso do prazo legal de 270 dias (sem contar o tempo despendido pela Ancine para realizar a transferência, a qual pode se estender por anos, conforme se verá a seguir).

188. Nesse caso, o Fundo sairia duplamente lesado: auferiria menos recursos, e estes ingressariam com atraso.

189. Evidentemente, a prática descrita no item anterior (recolher os 3% e não indicar projetos) ultrapassa os limites da elisão fiscal (isto é, do planejamento tributário regular, que possibilita ao contribuinte suportar o mínimo legalmente permitido de carga tributária), pois afronta a inteligência do mecanismo de fomento e a vontade do legislador: fazer com que empresas estrangeiras cooperem com produtoras brasileiras independentes, promovendo o fortalecimento destas e de seus conteúdos.

(...) 201. O segundo ponto a ser examinado em razão da existência de depósitos vencidos é que, se esses valores não lograram usufruir do benefício fiscal previsto no art. 39, X, então a diferença de 8% sobre o valor da remessa deveria ser cobrada dos beneficiários 'irregulares' - independentemente da intencionalidade ou não de não indicar projetos para a destinação dos recursos -, tendo em vista que eles deveriam ter contribuído com 11% a título de Condecine-Remessa (e não 3%).

(...)213. Além disso, propõe-se recomendar:

(...)213.2. à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, que em suas atividades de gestão de risco e planejamento das ações fiscais, atente para o fato de que, nº tocante aos boletos vencidos relativos ao art. 39, X, da MP 2.228-1/2001, os valores informados na Declaração de Benefícios Fiscais apresentada anualmente pela Ancine correspondem ao montante incentivado não aplicado (3% sobre o valor da remessa ao exterior), mas não incluem a possível evasão

fiscal (8% sobre a remessa) em razão do não pagamento da alíquota correta da Condecine-Remessa, de 11%;

(...)(grifei) Se a programadora internacional deixou de aplicar o valor depositado na conta de recolhimento no prazo de até 270 dias, tal fato não tem o condão de alterar o sujeito passivo da obrigação principal - já que a Condecine-Remessa passa a ser devida, em sua integralidade, no momento que deixou de ser satisfeita a condição para a fruição do benefício fiscal -, que permanece sendo a interessada, conforme definido pelo art. 35, inciso III, da MP nº 2.228-1, de 2001.

Tendo em vista que a norma legal não pode ser afastada, ante o Princípio da Legalidade, cabe às operadoras e às programadoras internacionais, ao definirem seu modelo de negócios, criarem instrumentos contratuais com vistas a se resguardarem de eventual dispositivo legal que entendam possa lhe ser prejudicial.

Aliás, o art. 4º da IN Ancine nº 133, de 2017, apresenta uma solução para a questão colocada, in verbis:

Art. 4º O contribuinte poderá transferir a decisão de investimento dos recursos ao responsável pela remessa, ou outorgar poderes para abertura de conta de recolhimento, aplicação e transferência dos recursos incentivados ao seu representante, por meio de dispositivo de contrato ou por documento especialmente constituído para esses fins.

Logo, é inequívoco que houve descumprimento da condição prevista na norma isentiva, de tal sorte que cabe, em nome do sujeito passivo definido na norma legal, o lançamento tributário para fins de cobrança da Condecine-Remessa não recolhida.

DA DECADÊNCIA Embora a hipótese de decadência não tenha sido arguida na impugnação, entendo pelo seu conhecimento e apreciação, sobretudo por se tratar de matéria de ordem pública, não sujeita, portanto, à preclusão.

Nesse sentido, cabe observar o entendimento proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial nº 973.733/SC, apreciado sob a sistemática dos recursos repetitivos (art. 543-C do Código de Processo Civil):

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA.

ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei

não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inócorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e E-REsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.

163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104;

Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs.

396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

No caso presente, é fora de dúvida que a ocorrência do fato gerador da Condecine-Remessa é “o pagamento, o crédito, o emprego, a remessa ou a entrega, aos produtores, distribuidores ou intermediários no exterior, de importâncias relativas a rendimento decorrente da exploração de obras cinematográficas e videofonográficas ou por sua aquisição ou importação, a preço fixo”, conforme disposição literal do parágrafo único, do art. 32, da MP nº 2.228-1/2001.

Dessa forma, ocorrendo o fato gerador e havendo pagamento do valor correspondente a 11% (onze por cento) do valor do pagamento ou remessa, inicia-se a contagem do prazo decadencial na forma prevista no art. 150, § 4º, do CTN, já que se trata de tributo sujeito a lançamento por homologação. Não havendo pagamento, a regra de contagem deve ser aquela prevista no art. 173, I, do CTN.

Só que, no caso de que aqui se trata, está-se diante de “isenção condicionada”, que não elimina a hipótese de incidência do tributo, mas impede o nascimento do crédito tributário enquanto a condição estiver sendo cumprida.

Ou seja, além do valor correspondente a 3% (três por cento) depositado em conta de recolhimento para fins de isenção da Condecine-Remessa não corresponder ao “pagamento” referenciado no art. 150, § 4º, do CTN – já que, em se tratando de “isenção”, não há que se falar em “pagamento” –, o Fisco só pode exigir eventual tributo devido após o 270º dia subsequente ao dia do depósito efetuado (que é o mesmo dia da data de remessa).

O Fisco fica, portanto, impedido de efetuar o lançamento do crédito tributário, não havendo sequer a possibilidade de ser efetuado o lançamento para prevenir a decadência, de que trata o art. 63, da Lei nº 9.430, de 1996, já que não há crédito tributário a ser lançado antes de findo o prazo para que a programadora internacional aplique os recursos.

Transcreve-se, por oportuno, trecho do Parecer PGFN/CAT/Nº 688/2015, que esclarece que, no caso de decisão judicial impeditiva do procedimento fiscal ou do lançamento, deve-se reconhecer a possibilidade de “suspensão fática” do prazo decadencial, retomado após o eventual desaparecimento do obstáculo jurídico:

23. O prosseguimento da atividade pela administração tributária, ainda que mediante simples lançamento preventivo fundado no art. 63 da Lei Nº 9430, de 1996 (seguido, assim, da imediata suspensão da exigibilidade do crédito tributário) configuraria, por si só, descumprimento da decisão judicial, além de ser motivo para eivar o lançamento de nulidade, tanto porque baseado em prova considerada ilícita quanto porque contrário a uma decisão judicial específica. Diferente seria a hipótese de a decisão judicial ter determinado somente o desentranhamento do processo administrativo fiscal da prova que considerara ilícita para fins de lançamento, ou de ter determinado tão somente a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

24. Enfim, o titular do direito ao crédito não deu causa ao tempo perdido. O tempo decorrido entre a paralisação da atividade administrativa para a constituição do crédito por ordem judicial e a revisão dessa mesma ordem judicial não pode estar inserido no prazo que o Estado possui para “verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível” (art. 142, do CTN). A Administração esteve proibida de aplicar o art. 142 do CTN em relação ao contribuinte beneficiado por decisão judicial com esse teor enquanto tal decisão produziu efeitos.

[...]

28. Por fim, em se tratando de hipótese de suspensão fática do prazo decadencial, este deve ter sua contagem retomada, e não reiniciada, a partir do momento em que o obstáculo desapareceu, ou seja, a partir do momento em que a decisão judicial que impedia a atividade da Administração Tributária perdeu seus efeitos.

29. Em conclusão, é possível responder à PRFN da 5ª Região:

- a) deve ser reconhecida como causa da suspensão fática do prazo decadencial a decisão judicial impeditiva do prosseguimento da fiscalização ou do procedimento administrativo fiscal ou do lançamento preventivo dos tributos;
- b) após o desaparecimento do obstáculo jurídico (revogação da decisão), deve ser retomada a contagem do prazo decadencial pelo prazo remanescente;
- c) a suspensão fática do prazo decadencial não é sucedâneo do lançamento para prevenir a decadência e não pode ser utilizada como nova oportunidade para salvar crédito decaído.

Na “suspensão fática”, portanto, existe um período de tempo em que o Fisco esteve impossibilitado de agir e prosseguir na constituição do crédito tributário por motivo alheio à sua responsabilidade. Oportuno transcrever o pensamento de Eurico DE SANTI1:

Os fatos extintivos caracterizam-se pela conduta omissiva do sujeito titular do direito e pelo curso do tempo, podendo a suspensão recair sobre um ou outro desses aspectos. Falaremos em suspensão fática quando houver impedimento do exercício do direito² ou exercício efetivo desse direito³ que desqualifiquem como omissiva a conduta do titular do direito, e em suspensão legal, quando a descontinuação do prazo for determinada expressamente por lei, independentemente de haver qualquer circunstância efetiva que impeça o exercício do direito.

Voltando ao caso concreto, entendo também existir a “suspensão fática” do prazo decadencial, desde a ocorrência do fato gerador da Condecine-Remessa, até o 270º dia subsequente. É uma situação excepcional, causada pela isenção condicionada, não havendo que se cogitar de inércia do titular.

A questão que se coloca agora é verificar se houve ou não “pagamento”: em caso positivo, a regra de contagem é aquela prevista no art. 150, § 4º, do CTN; em caso negativo, a regra é a do art. 173, I, do CTN.

No entendimento do auditor-fiscal, a legislação não prevê que o percentual correspondente a 3% (três por cento) seja considerado como sendo parte da Condecine-Remessa, assim como a sua destinação ao Fundo Nacional da Cultura não se caracteriza parte de pagamento da Condecine-Remessa devida. Afirma que este valor “pertence à obrigação acessória que, se fosse cumprida conforme determinado na lei, daria direito à isenção da obrigação principal, ou seja, a à isenção da Condecine.” Nesse íterim, ao contrário do que diz a fiscalização, entendo que há, sim, “pagamento”, ainda que parcial.

Em primeiro lugar, não estão presentes os elementos previstos nos arts. 113 e 115 do CTN para determinar que o valor depositado “pertence à obrigação acessória”.

Além disso, o valor correspondente a 3% (três por cento) do valor da remessa, depositado na conta de recolhimento, após o 270º dia, é revertido para o Fundo Nacional de Cultura – FNC e alocado em categoria de programação específica denominada Fundo Setorial do Audiovisual – FSA. Ou seja, esse valor, além de ter sido calculado sobre a mesma base de cálculo, tem também a mesma destinação dada ao pagamento da Condecine-Remessa, calculada à alíquota de 11% (onze por cento).

Embora seja fato que na data do depósito na conta de recolhimento não se trate de “pagamento”, o valor correspondente a 3% (três por cento) do valor da remessa, no momento em que restar descaracterizada a isenção, deve ser considerado como parte do valor total devido nessa data a título de Condecine-Remessa, de tal sorte que a diferença a pagar corresponde a 8% (oito por cento) do valor da remessa. Esse, aliás, é o mesmo entendimento do TCU, conforme trecho do Acórdão já mencionado neste Voto.

Dessa forma, como há “pagamento”, ainda que parcial, do tributo devido, e não havendo qualquer indicação, pelo auditor-fiscal, de que tenha ocorrido dolo, fraude ou simulação, a regra aplicável é aquela inserta no art. 150, § 4º, do CTN, sendo que o prazo decadencial se inicia no 271º dia após a ocorrência do fato gerador, face à ocorrência da “suspensão fática”, de tal sorte que o sujeito passivo deve pagar a diferença de tributo não recolhida e, em isso não ocorrendo, a autoridade fiscal pode efetuar o lançamento do crédito tributário para fins de cobrança do valor devido e não pago, a partir dessa data.

Assim, operou-se a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos até 18/10/2018, já que a ciência do lançamento ocorreu em 11/11/2024, e, portanto, após o prazo de 5 (cinco) anos contado da data-limite para aplicação dos recursos, que foi 26/07/2019.

Dessa forma, o lançamento deve ser revisto, para fins de exclusão do crédito tributário associado aos fatos geradores ocorridos até 19/02/2019.

DO VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO A empresa alega que as beneficiárias estrangeiras aplicaram parcela dos valores depositados diretamente em projetos de produção de obras audiovisuais brasileiros, juntando, a título exemplificativo, comprovação de depósito efetuado em setembro de 2021, com a correspondente aplicação.

Do depósito mencionado pelo interessado - valor creditado de R\$ 78.460,61, depositado em 06/10/2021 -, de fato, conforme documentação por ele acostada ao processo, o valor de R\$ 74.176,53 foi aplicado em dois projetos: “Produzindo meu Sonho” (R\$ 64.394,52) e “Heliópolis – um Auto Retrato” (R\$ 9.782,01), restando um saldo disponível de R\$ 4.284,08:

ID	Responsável Remessa	CNPJ Responsável Remessa	Data Limite Utilização	Data Crédito	Data Remessa	Valor Remessa	Valor Creditado	Saldo Disponível
47	CLARO S.A.	40.432.544/0001-47	03/07/2022	06/10/2021	27/09/2021	2.615.653,63	78.460,61	4.284,08

O que se observa é que o auditor-fiscal efetuou o lançamento tomando por base a totalidade do tributo – 11% (onze por cento) sobre o valor da remessa -, sem levar em consideração o valor depositado na conta de recolhimento, correspondente a 3% (três por cento) do valor de cada remessa no período autuado.

Entendo, contudo, tal qual o posicionamento do TCU já mencionado, que o valor depositado na conta de recolhimento deve ser deduzido do valor da Condecine-Remessa devida, para cada fato gerador.

Nesse sentido, embora a matéria não tenha sido expressamente contestada pelo Impugnante, será efetuado, de ofício, o recálculo do valor do crédito tributário, em obediência, entre outros, aos Princípios da Legalidade, da Moralidade e da Vedação ao Enriquecimento sem Causa.

Os valores da Condecine-Remessa não pagos, com os respectivos acréscimos da multa de ofício e dos juros de mora, passam a ser os seguintes:

Fato Gerador	Valor Auto de Infração (A) ⁴	Valor Depositado (B) ⁵	Valor a pagar (C = A - B)	Multa de Ofício (C x 75%)	Juros (%)	Valor dos Juros
08/03/2019	1.493.724,99	407.365,55	1.086.359,44	814.769,58	45,06	489.513,56
11/04/2019	45.600,02	12.429,37	33.170,65	24.877,99	44,54	14.774,21
27/05/2019	11.828,74	3.219,02	8.609,72	6.457,29	44,00	3.788,28
17/07/2019	75.582,38	20.606,38	54.976,00	41.232,00	42,96	23.617,69
26/07/2019	3.942,91	1.068,34	2.874,57	2.155,93	42,96	1.234,92
26/08/2019	3.942,91	1.068,34	2.874,57	2.155,93	42,46	1.220,54
27/09/2019	3.942,91	1.068,34	2.874,57	2.155,93	42,00	1.207,32
28/10/2019	3.942,91	1.068,34	2.874,57	2.155,93	41,52	1.193,52
26/11/2019	3.942,91	1.068,34	2.874,57	2.155,93	41,14	1.182,60
26/12/2019	3.942,91	1.068,17	2.874,74	2.156,06	40,77	1.172,03
27/01/2020	3.942,91	1.068,17	2.874,74	2.156,06	40,39	1.161,11
21/02/2020	3.942,91	1.068,17	2.874,74	2.156,06	40,10	1.152,77
27/03/2020	3.942,91	1.068,17	2.874,74	2.156,06	39,76	1.142,00
27/04/2020	4.086,93	1.107,45	2.979,48	2.234,61	39,48	1.176,30
26/05/2020	4.086,94	1.107,45	2.979,49	2.234,62	39,24	1.169,15

⁴ Corresponde à aplicação do percentual de 11% incidente sobre o valor da remessa

26/06/2020	4.086,94	1.107,45	2.979,49	2.234,62	39,03	1.162,89
27/07/2020	4.087,07	1.107,49	2.979,58	2.234,69	38,84	1.157,27
26/08/2020	4.087,07	1.107,49	2.979,58	2.234,69	38,68	1.152,50
28/09/2020	4.087,07	1.107,49	2.979,58	2.234,69	38,52	1.147,73
15/10/2020	115.008,66	31.357,00	83.651,66	62.738,75	38,36	32.088,78
26/10/2020	4.086,97	1.107,46	2.979,51	2.234,63	38,36	1.142,94
26/11/2020	4.086,97	1.107,46	2.979,51	2.234,63	38,21	1.138,47
23/12/2020	4.086,97	1.107,46	2.979,51	2.234,63	38,05	1.133,70
15/01/2021	11.283,36	3.059,28	8.224,08	6.168,06	37,90	3.116,93
26/01/2021	4.086,97	1.107,18	2.979,79	2.234,84	37,90	1.129,34
26/02/2021	4.086,97	1.107,18	2.979,79	2.234,84	37,77	1.125,47
29/03/2021	4.086,97	1.107,18	2.979,79	2.234,84	37,57	1.119,51
26/04/2021	4.086,97	1.107,18	2.979,79	2.234,84	37,36	1.113,25
28/06/2021	10.064,94	2.730,09	7.334,85	5.501,14	36,78	2.697,76
26/07/2021	4.328,33	1.107,18	3.221,15	2.415,86	36,42	1.173,14
26/08/2021	4.559,72	1.236,11	3.323,61	2.492,71	35,99	1.196,17
27/09/2021	292.281,60	79.696,72	212.584,88	159.438,66	35,55	75.573,92
14/07/2022	24.244,55	6.603,15	17.641,40	13.231,05	27,37	4.828,45
TOTAL	2.177.124,29	593.420,15	1.583.704,14	1.187.778,15		677.904,22

DA CONCLUSÃO

Em face do exposto, VOTO por julgar PROCEDENTE EM PARTE a impugnação, para alterar o valor total do crédito tributário do Auto de Infração para R\$ 3.449.386,51, sendo a Condecine-Remessa no valor de R\$ 1.583.704,14, multa de ofício no valor de R\$ 1.187.778,15 e juros de mora no valor de R\$ 677.904,22, os quais devem sofrer os acréscimos previstos na legislação de regência.

Pelo exposto, voto pela manutenção do lançamento tributário realizado pelas autoridades fiscais.

Conclusão

Voto por negar preliminar de nulidade do auto de infração.

No mérito, voto pela improcedência do Recurso Voluntário.

ACÓRDÃO 3201-013.780 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10880.782970/2024-90

*Assinado Digitalmente***Fabiana Francisco de Miranda**

DOCUMENTO VALIDADO