



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

**Processo n°** 12448.732016/2014-19  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3201-003.097 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 30 de agosto de 2017  
**Matéria** CONDECINE  
**Recorrente** PARAMOUNT PICTURES DISTRIBUIDORA DE FILMES LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

Ano-calendário: 2010

OBRAS AUDIOVISUAIS ESTRANGEIRAS. EXPLORAÇÃO EM TERRITÓRIO NACIONAL. RENDIMENTOS. ROYALTIES. REMESSA AO EXTERIOR. CONDECINE. ISENÇÃO. REQUISITOS. CONTRIBUINTE. IMPOSTO DE RENDA NA FONTE. INCIDÊNCIA À ALÍQUOTA DE 15% (QUINZE POR CENTO). OPÇÃO DE REDUÇÃO DE 70%. CONTRAPARTIDA. INVESTIMENTOS. PROJETOS DE PRODUÇÃO CINEMATOGRAFICA BRASILEIRA.

É isento de Contribuição para o Desenvolvimento da Indústria Cinematográfica Nacional o contribuinte de imposto de renda incidente na fonte, à alíquota de 15% (quinze por cento), sobre importâncias remetidas ao exterior a título de rendimentos decorrentes de exploração de obras audiovisuais estrangeiras em território nacional e que opte pelo abatimento de 70% do imposto de renda devido, em contrapartida a investimentos em projetos de obras cinematográficas brasileiras previamente aprovados pela Agência Nacional de Cinema.

Aplicação do benefício do art. 3º da Lei 8.685/1993 e do art. 12 do Decreto nº 355/91, que promulgou a Convenção celebrada entre o Brasil e o Reino dos Países Baixos.

Incidência da CONDECINE afastada pelo parágrafo único do artigo 49 da Medida Provisória nº 2.228-1/2001

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

Winderley Morais Pereira - Presidente.

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Morais Pereira (Presidente), Tatiana Josefovicz Belisário, Paulo Roberto Duarte Moreira, Marcelo Giovani Vieira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Orlando Rutigliani Berri e Renato Vieira de Avila.

## Relatório

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-se de auto de infração de Contribuição para o Desenvolvimento da Indústria Cinematográfica Nacional (Condecine), mediante o qual foi lançado contra o sujeito passivo supra qualificado o crédito tributário de R\$ 17.207.394,61, já incluídos a multa de ofício de 75% e os juros moratórios, atualizados até 12/2014, conforme cálculos e respectiva fundamentação legal espelhados às fls. 226/231.*

*Esta ação fiscal também resultou em lançamentos de Imposto de Renda Retido na Fonte (autos de nº 12448.732017/2014-63) e de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e reflexos (autos de nº 12448.732013/2014-85), todos eles com fundamentação deduzida em um único relatório que, no caso destes autos, encontra-se acostado às fls.216/225, podendo ser assim sintetizado:*

*(a) A Paramount Pictures Brasil Distribuidora de Filmes Ltda tem como suas únicas sócias as pessoas jurídicas PPG HOLDINGS 95 B.V. e PPG HOLDING 5 B.V, ambas sociedades organizadas e existentes de acordo com as leis da Holanda, com sede na cidade de Amsterdã;*

*(b) Com vistas à consecução dos seus objetivos, em especial à atividade relacionada com filmes cinematográficos, a fiscalizada firmou contratos de distribuição e licenciamento com a Universal Studios International BV (Universal), sociedade registrada nos Países Baixos, estabelecida em Amsterdã, e com a Paramount Pictures Global, divisão da VIACOM GLOBAL (NETHERLANDS) B.V., pelos quais ficava obrigada a remeter aos contratantes residentes no exterior os rendimentos decorrentes da exploração de distribuição de películas cinematográficas a cinemas no Brasil;*

*(c) No curso da fiscalização, depois de resposta à Intimação de 28/05/2014, onde foi solicitada a comprovação dos valores lançados na DIPJ 2011 a título de **Royalties e Assistência Técnica-Exterior**, bem como **Outros Custos**, o contribuinte apresentou o **demonstrativo "REMESSAS PRODUTOR 2010"***

*com a apuração dos valores mensais remetidos ao exterior no ano de 2010 e com destaque aos abatimentos de 70% do imposto de renda que foi apurado à alíquota de 15% sobre as citadas remessas, nos termos do art. 49, da MP nº 2.228-1, de 06/09/2001, c/c art. 3º da Lei 8.685/93, alterado pela Lei 10.454/02;*

*(d) Os valores remetidos aos produtores no exterior, a título de pagamento de rendimentos decorrentes da comercialização e distribuição no Brasil das obras audiovisuais licenciadas, foram tributados como royalties, submetidos à retenção de imposto de renda na fonte, à alíquota de 15%, amparado no Decreto nº 355/91, que promulgou a Convenção Destinada a Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Imposto sobre a Renda, entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo do Reino dos Países Baixos, não sendo tributados relativamente à Condecine;*

*(e) De acordo com o art. 3º da Lei nº 8.685/93, o contribuinte do imposto de renda incidente nos termos do art. 13 do Decreto-Lei nº 1.089, de 1970 (alterado pelo art. 2º da Lei nº 8.685/93) poderá deduzir o valor correspondente a 70% (setenta por cento) do imposto de renda devido, desde que o incentivo fiscal seja investido no desenvolvimento de projetos, aprovados pela Ancine, para produção de obras cinematográficas brasileiras de longa metragem de produção independente, e na co-produção de telefilmes e minisséries brasileiras de produção independente e de obras cinematográficas brasileiras de produção independente;*

*(f) A opção pelo benefício fiscal tratado no art. 3º da Lei nº 8.685/93 afasta a incidência da Condecine, na hipótese de que trata o art. 49 da Medida Provisória nº 2.228, de 2001, sendo imposto ao postulante do benefício fiscal, todavia, a adoção das providências previstas na legislação, ou seja, que o valor do imposto de renda (base de cálculo do incentivo)*

*seja apurado nos termos do art. 2º da Lei nº 8.685/93, ou seja, (i) que as importâncias remetidas sejam tributadas à alíquota de 25%, sendo que do imposto assim apurado deve ser deduzido, como abatimento, o correspondente a 70% do imposto devido, segundo o art. 3º da citada lei; e (ii) que o contribuinte opte por aplicar o valor correspondente ao abatimento, apurado na forma do item precedente, em desenvolvimento de projetos de produção de obras cinematográficas brasileiras;*

*(g) Deste modo, não se ajustando às condições determinadoras do afastamento da tributação da CONDECINE, de que trata o art. 49 da MP nº 2.228-1, de 2001, em face do imposto não ter sido apurado na forma prevista no art. 2º da Lei nº 8.685/93, ou seja, tributado à alíquota de 25%, caracterizou-se indevido afastamento da tributação da CONDECINE, e por força do disposto no art. 32, parágrafo único da Medida Provisória nº 2.228-1, de 2001, sendo constituída a exigência tributária com base nas importâncias remetidas ao exterior relativas a*

*rendimentos decorrentes da exploração de obras cinematográficas, conforme demonstrado abaixo:*

PERIODO	PRODUTOR BENEFICIÁRIO NO EXTERIOR		IMPORTANCIAS REMETIDA/CREDITADA
	PARAMOUNT PICTURES GLOBAL (VGN)	UNIVERSAL STUDIOS INTERN.	
jan-10	R\$ 0,00	R\$ 1.014.847,84	R\$ 1.014.847,84
fev-10	R\$ 647.206,79	R\$ 257.251,97	R\$ 904.458,76
mar-10	R\$ 0,00	R\$ 1.015.307,86	R\$ 1.015.307,86
abr-10	R\$ 5.471.379,28	R\$ 734.587,55	R\$ 6.205.966,83
mai-10	R\$ 5.777.716,71	R\$ 1.382.177,77	R\$ 7.159.894,48
jun-10	R\$ 962.792,85	R\$ 0,00	R\$ 962.792,85
jul-10	R\$ 16.210.162,29	R\$0,00	R\$ 16.210.162,29

ago-10	R\$6.182.855,92	R\$ 3.820.057,95	R\$ 10.002.913,87
set-10	R\$ 4.559.349,32	R\$ 998.704,28	R\$ 5.558.053,60
out-10	R\$ 0,00		R\$ 0,00
nov-10	R\$ 0,00	R\$ 196.353,62	R\$ 196.353,62
dez-10	R\$ 337.461,59	R\$ 0,00	R\$ 337.461,59
<b>Total</b>	<b>R\$ 40.148.924,75</b>	<b>R\$ 9.419.288,84</b>	<b>R\$ 49.568.213,59</b>

#### DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE

*(h) Conforme demonstrativos anexos, constatamos a existência de divergências apuradas entre os valores atribuídos a custos e despesas contabilizados, conforme ECD e os valores informados no demonstrativo "REMESSAS PRODUTOR 2010";*

*(i) Na análise dos elementos que compuseram a apuração das importâncias líquidas remetidas, creditadas ou entregues a produtores no exterior, decorrentes do licenciamento de direitos sobre obras cinematográficas, nos Anexos "1" e "2" apresentados pelo contribuinte em 06/06/2014, juntamente com os lançamentos contábeis constantes da Escrituração Contábil Digital, transmitida ao SPED em 16/12/2011, foram constatadas divergências constituídas das ocorrências dos fatos adiante discorridos;*

*(j) O levantamento consiste na correção dos valores registrados como gastos empregados na apuração do "Resultado líquido Produtor", mediante ajustes dos valores das despesas e custos informados no demonstrativo "REMESSAS PRODUTOR 2010" com os registrados na contabilidade, cujos efeitos resultam na correta apuração das importâncias remetidas ou creditadas aos detentores titulares (produtores) dos direitos sobre as obras cinematográficas ou audiovisuais no exterior;*

*(k) Relativamente aos gastos com Despesas Gerais e Outras Despesas, identificadas pelo código 5.3, os registros contábeis foram efetuados pelo valor total ao resultado líquido apurado*

sem a identificação individualizada dos produtores Paramount e Universal, beneficiários das importâncias pagas ou creditadas segundo demonstrativo já citado;

(l) Tendo em vista a necessidade de adequar-se o procedimento de computação individualizada das despesas e custos com as respectivas receitas auferidas por cada beneficiário, a fiscalização adotou o critério de distribuição proporcional das despesas lançadas individualmente nas planilhas no código 5.3 às contabilizadas de forma totalizada;

(m) Desta forma estamos aplicando a tributação do Imposto de Renda na Fonte relativa às diferenças apuradas na forma abaixo relacionada, cujas receitas, despesas e custos que compuseram as diferenças apuradas encontram-se demonstradas nas planilhas "COMPARATIVO DOS CUSTOS/DESPESAS CONTABILIZADAS COM OS INFORMADOS EM PLANILHAS", anexas ao presente.

### **1) BASE DE CÁLCULO DO IRFONTE - UNIVERSAL**

PERÍODO	RECEITA PPB		CUSTO E DESPESAS		BASE DE CÁLCULO		DIFERENÇA A TRIBUTAR (2-1)
	CONTABILIZADA	INFORMADA	CONTABILIZADA	INFORMADA	TRIBUTADA (1)	CONTABILIZADA (2)	
FEVEREIRO	1.812.930,49	1.812.930,49	906.504,23	1.545.614,04	257.251,97	906.426,26	649.174,29
MARÇO	5.293.415,26	4.809.678,39	3.196.395,70	3.794.370,53	1.015.307,86	2.097.019,56	1.081.711,70
MAIO	4.038.370,40	3.537.615,56	1.810.232,36	2.155.437,79	1.382.177,77	2.228.138,04	845.960,27
AGOSTO	7.352.657,83	6.586.403,67	2.053.527,71	2.766.345,72	3.820.057,95	5.299.130,12	1.479.072,17

### **2) BASE DE CÁLCULO DO IRFONTE - PARAMOUNT**

PERÍODO	RECEITA PPB		CUSTO E DESPESAS		BASE DE CÁLCULO		DIFERENÇA A TRIBUTAR (2-1)
	CONTABILIZADA	INFORMADA	CONTABILIZADA	INFORMADA	TRIBUTADA (1)	CONTABILIZADA (2)	
FEVEREIRO	3.197.586,85	3.101.659,24	1.705.908,86	2.454.452,45	647.206,79	1.491.677,99	844.471,20
MARÇO	4.089.472,55	3.163.134,20	2.905.048,57	3.511.360,88	- 348.226,68	1.184.423,98	836.197,30
ABRIL	12.166.436,67	10.059.562,17	4.379.870,94	4.588.182,89	5.471.379,28	7.786.565,73	2.315.186,45
MAIO	12.572.811,52	14.154.171,53	6.019.016,31	8.376.454,82	5.777.716,71	6.553.795,21	776.078,50
JULHO	21.492.883,75	20.883.644,17	2.708.713,28	4.673.481,88	16.210.162,29	18.784.170,47	2.574.008,18
AGOSTO	13.064.325,06	11.344.096,67	3.754.130,22	5.161.240,75	6.182.855,92	9.310.194,84	3.127.338,92
SETEMBRO	6.455.809,30	7.387.240,07	543.679,45	2.827.890,75	4.559.349,32	5.912.129,85	1.352.780,53
NOVEMBRO	4.095.460,92	3.974.721,37	1.323.357,97	5.134.333,19	-1.159.611,82	2.772.102,95	1.612.491,13
DEZEMBRO	5.730.030,62	5.556.005,42	227.909,66	5.218.543,83	337.461,59	5.502.120,96	5.164.659,37

(n) A base de cálculo tributada, sobre a qual a fiscalizada efetuou a retenção do imposto, corresponde ao valor da receita subtraída dos custos e despesas informadas, segundo demonstrativo "REMESSAS PRODUTOR 2010" elaborado pela

*fiscalizada e apresentado à fiscalização. A contabilizada, por sua vez, foi apurada com base nos dados extraídos da escrituração ECD, transmitida pelo Sped à RFB.*

*(o) Com efeito, em se tratando de diferenças relativas a rendimentos decorrentes da exploração de obras cinematográficas pagas ou creditadas a produtores no exterior, deve ser aplicado também as regras determinadoras da Condecine prevista no art. 32, da Medida Provisória N° 228/2001, com o lançamento sendo consubstanciado no processo n° 12448.732.016-2014-19, do qual também faz parte o lançamento tratado no título "**DA INCIDÊNCIA DA CONDECINE**", supramencionado;*

**DA RECEITA NÃO OFERECIDA A TRIBUTAÇÃO**

*(p) Dos exames e análises levados a efeito na empresa constatou-se ainda prática considerada infração à legislação do imposto de renda evidenciada pela falta de oferecimento à tributação dos valores abaixo relacionados:*

**a) Receitas contabilizadas as contas 3.4.19.11.05/06/40-não oferecida à tributação**

Conta	Nomenclatura	Valor
3.4.19.11.05	REC.PUBLICIDADE/OUTROS PARAMOUNT	774.881,37 C
3.4.19.11.06	REC.PUBLICIDADE/OUTROS UNIVERSAL	223.702,46 C
3.4.19.11.40	RECEITA COMISSÃO FILME UNIVERSAL	2.482.543,47 C

*(q) A infração decorre do procedimento adotado na escrituração na qual o referido valor originariamente registrado como receita, e posteriormente ter sido desconsiderado, mediante lançamentos de ajustes de idênticos valores registrados a débitos e créditos resultando em não oferecimento à tributação por nulidade da receita, sem apresentação de justificativa satisfatória para o fato ocorrido;*

*(r) Através do termo de 03/09/2014, o contribuinte foi intimado a esclarecer e/ou informar as razões determinantes dos lançamentos de ajustes contábeis efetuadas em sua escrituração, os quais implicaram na anulação da tributação dos valores registrados nas contas acima citadas. Em sua resposta de 10/10/2014 informa que o valor de R\$2.482.543,47, "se refere a registro efetuado a título de compensação e corresponde ao somatório de todas as comissões da Universal..." Por fim, diz que os valores integram o faturamento regular relativo à exibição de filmes, lançados na conta 3.1.11.02 (Rendas de Exploração Por Produto Universal e Paramount), desacompanhados de documentação probante dos fatos relatados;*

*(s) Idênticas argumentações também foram apresentadas em relação aos valores de receitas de publicidades correspondentes a R\$ 774.881,37 e R\$ 223.702,46. Estes valores, segundo a*

*fiscalizada, "somados, totalizam R\$ 998.583,83, ou seja, se anulam e são registros para título de compensação em função de estornos de valores de receitas indevidas e cancelamentos ocorridos durante todo o ano de 2010, estornos estes registrados contas 3.4.19.11.05 e 3.4.19.11.16." Não obstante as versões apresentadas permanecem sem comprovação, além do que, sendo os registros efetuados a débito e a crédito concomitantemente na mesma data não demonstram claramente vincularem suas motivações à receita cancelada;*

*(w) Verificamos pela ECD a inexistência de transferências das receitas contabilizadas nas Contas 3.4.19.11.05/06/40 para as contas 3.1.11.02;*

*(t) Contribui ainda para a afirmativa da verificação acima relatada os fatos demonstrados nas planilhas em anexo pelos quais pode-se concluir que os valores registrados nas "Contas 3.4.19.11.05 e 3.4.19.11.06 foram estornados na Conta 3.4.19.11.16", e os da "Conta 3.4.19.11.40 estornado na Conta 3.4.19.11.41";*

#### **Bases de cálculo tributáveis abaixo demonstradas.**

- Contas 3.4.19.11.05 e 3.4.19.11.06 foram estornadas na Conta 3.4.19.11.16

Período	Valor	Período	Valor
jan-10	14.542,34	mai-10	149.328,33
fev-10	136.160,56	jun-10	42.987,75

mar-10	125.117,15	iul-10	88.694,52
abr-10	434.007,86	ago-10	7.745,32
Total			998.583,83

## • Conta 3.4.19.11.40 estornada na Conta 3.4.19.11.41

Período	Valor	Período	Valor
jan-10	334.124,72	iul-10	28.968,25
fev-10	99.127,66	ago-10	389.150,10
mar-10	424.707,21	set-10	225.703,36
abr-10	123.935,07	out-10	94.576,02
mai-10	326.127,91	nov-10	62.227,29
jun-10	290.800,57	dez-10	83.095,31
		Total	2.482.543,47

**b) Diferença no valor de R\$ 2.098.937,73, apurada entre a receita escriturada nas contas 3.1.11.02.06 - Rendas Exploração Produto Paramount e 3.11.02.03 - rendas Exploração Produto Universal e a informada na DIPJ/2011, na forma demonstrada a seguir.**

Período	Rendas Exploração Produto Paramount	Rendas Exploração Produto Universal	Receita Paramount e Universal da ECD	Receita da DIPJ	Diferença a Tributar
01/2010	29.322,62	3.341.247,18	3.370.569,80		
02/2010	3.197.586,85	1.812.930,49	5.010.517,34		
03/2010	4.089.472,55	5.293.415,26	9.382.887,81		
04/2010	12.166.436,67	978.635,75	13.145.072,42		
05/2010	12.572.811,52	4.038.370,40	16.611.181,92		
06/2010	1.804.414,85	2.958.122,01	4.762.536,86		
07/2010	21.492.883,75	168.668,50	21.661.552,25		
08/2010	13.064.325,06	7.352.657,83	20.416.982,89		
09/2010	6.455.809,30	3.465.185,96	9.920.995,26		
10/2010	626.195,19	799.599,85	1.425.795,04		
11/2010	4.095.460,92	767.120,43	4.862.581,35		

12/2010	5.730.030,62	1.042.865,18	6.772.895,80		
	85.324.749,90	32.018.818,84	117.343.568,74	115.244.631,01	2.098.937,73

*(u) Embora intimado, em 30/09/2014, a apresentar esclarecimento sobre as diferenças apuradas consoante demonstrativo a ela anexada, dentre as quais a apontada entre as receitas registradas na ECD e as declaradas na DIPJ, o contribuinte limitou-se a informar que o valor "corresponde a 84% do total demonstrado no resumo contido" em carta anterior, e que os lançamentos não teriam causado efeito no resultado.*

*(v) Ao analisar a resposta de 03/09/2014, em relação a qual se refere a mencionada carta anterior, não verificamos nenhuma justificativa para tal diferença.*

*(x) Portanto, nas condições em que foram as informações e esclarecimentos prestados tem-se a considerar insatisfatório o atendimento, posto que, além da ausência de documento probatório dos fatos alegados, não constar com precisão e clareza informações segregadas sobre o motivo da correção, data, valor e localização do lançamento de origem objeto dos ajustes efetuados em relação aos valores estornados na forma acima. No tocante à diferença demonstrada entre a receita*

registrada na ECD e a DIPJ, no valor de R\$ 2.098.937,73, por absoluta falta de comprovação do fato que deu origem à diferença apurada, sobretudo quando se busca na afirmativa do contribuinte de que "esse valor de R\$ 2.098.937,73 corresponde a 84% do total demonstrado no resumo contido na referida carta anterior", constante da resposta de 10/10/2014, a relação percentual referenciada não foi identificada nem tampouco o valor dela resultante;

(y) Cabe ressaltar que por ter sido verificado na DACON que o contribuinte apurou regularmente a Cofins e Pis e tendo em vista que o valor correspondente à diferença ter sido computada na base de cálculo das referidas contribuições, bem como constarem declarados em DCTF, as contribuições não estão sendo lançadas no presente auto de infração; e (z) Por ter sido verificado que o contribuinte é detentor de saldo compensável de prejuízo fiscal e base negativa de CSLL, conforme demonstrativos SAPLI consultados na base informatizada da RFB, a fiscalização está procedendo, neste ato, à compensação dos referidos prejuízos fiscais e base negativa no limite legal permitido de 30% da base tributável, nos termos do art. 510 do Dec. 3.000/99 - RIR/99. Em face do procedimento adotado fica o contribuinte intimado a proceder aos ajustes necessários à regularização dos respectivos saldos passíveis de compensações subseqüentes, conforme demonstrado nas planilhas de compensação de prejuízos fiscais do IRPJ e da base negativa da CSLL anexada aos respectivos autos de infração do qual este termo faz parte.

O enquadramento legal do auto de infração está baseado nos artigos 32, parágrafo único, 33, § 2º, 35 inciso III, 36, inciso V, 37, caput, 38, inciso I da Medida Provisória nº 2.228-1/01, com redação dada pela Lei nº 10.454/02, Lei nº 9.816/1999; artigos 44, inciso I, 61, § 3º da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488/07.

Intimada da autuação em 03/12/2014, conforme termo de ciência de fl. 320, a contribuinte apresentou impugnação ao feito em 26/12/2014, conforme peça de fls. 326/339, cujas razões, em resumo, adiante se seguem:

(i) Os valores remetidos pela Impugnante aos titulares dos direitos de exploração das obras audiovisuais estabelecidos na Holanda são tributados à alíquota de 15%, a título de imposto de renda retido na fonte, com base no artigo 12 da Convenção entre Brasil e o Reino dos Países Baixos, promulgado pelo Decreto nº 355/91;

(ii) As convenções internacionais, por força do art. 96 do CTN, fazem parte da legislação tributária e o fato de a contribuinte recolher o IRRF à alíquota de 15%, faz jus aos benefícios previstos nos artigos 3º da Lei nº 8.685/93 e 13 do Decreto-Lei nº 1.089/70, uma vez que esses dispositivos devem ser interpretados em conjunto com o Decreto nº 355/91, para fins de alcance da real finalidade da norma;"

(iii) Se o objetivo da Condecine é incentivar o desenvolvimento das atividades audiovisuais nacionais, a consequência lógica é

*que os contribuintes desonerados de seu recolhimento, na hipótese de se utilizarem do benefício instituído pelo art. 3º da Lei nº 8.685/93, uma vez que, nesse caso, já estarão investindo na produção de obras audiovisuais brasileiras, sendo irrelevante, para a finalidade da norma, se os valores foram tributados à alíquota de 25% ou outra diversa, tal qual sucedido com a Impugnante;*

*(iv) Portanto, ainda que faça o recolhimento do IR na fonte à alíquota de 15%, por força da Convenção internacional, tem a contribuinte direito ao benefício do art. 3º da Lei nº 8.685/93 (com o afastamento da Condecine), pois cumpriu o objetivo de sua própria constituição, que é o financiamento dos projetos de obras audiovisuais, não devendo prosperar a aplicação restritiva da legislação proposta pela autoridade fiscal, pois prejudicaria a própria finalidade da norma;*

*(v) A interpretação literal não deve prevalecer em relação às interpretações teleológica e sistemática, pois se deve buscar alcançar o real objetivo da norma;*

*Pede, ao final, seja julgado improcedente o auto de infração e cancelado o crédito tributário constituído.*

A decisão recorrida apresenta a seguinte ementa:

**"ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

*Ano-calendário: 2010*

**OBRAS AUDIOVISUAIS ESTRANGEIRAS. EXPLORAÇÃO EM TERRITÓRIO NACIONAL. RENDIMENTOS. ROYALTIES. REMESSA AO EXTERIOR. CONDECINE. ISENÇÃO. REQUISITOS. CONTRIBUINTE. IMPOSTO DE RENDA NA FONTE. INCIDÊNCIA À ALÍQUOTA DE 25%. OPÇÃO DE REDUÇÃO DE 70%. CONTRAPARTIDA. INVESTIMENTOS. PROJETOS DE PRODUÇÃO CINEMATOGRAFICA BRASILEIRA.**

*É isento de Contribuição para o Desenvolvimento da Indústria Cinematográfica Nacional o contribuinte de imposto de renda incidente na fonte, à alíquota de 25%, sobre importâncias remetidas ao exterior a título de rendimentos decorrentes de exploração de obras audiovisuais estrangeiras em território nacional e que opte pelo abatimento de 70% do imposto de renda devido, em contrapartida a investimentos em projetos de obras cinematográficas brasileiras previamente aprovados pela Agência Nacional de Cinema.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido"*

O recurso voluntário foi interposto de forma hábil e tempestiva, contendo, em breve síntese, os seguintes argumentos:

(i) que faz jus ao benefício previsto no art. 3º da Lei 8.685/93, e, por conseguinte, ao afastamento da CONDECINE;

(ii) que para os contribuintes que se utilizam do benefício do abatimento do imposto de renda previsto no art. 3º da Lei 8.685/93, também denominada "Lei do Audiovisual", a incidência da CONDECINE foi afastada pelo parágrafo único do artigo 49 da Medida Provisória nº 2.228-1/2001;

(iii) que o benefício estabelecido na Lei 8.685/93 estimula o desenvolvimento de projetos de obras cinematográficas brasileiras, que é um dos objetivos da própria CONDECINE;

(iv) que em virtude do investimento no desenvolvimento de projetos de produção de obras cinematográficas brasileiras, se beneficia do abatimento de 70% do imposto de renda devido sobre as importâncias pagas ou creditadas aos beneficiários estrangeiros, e faz jus ao afastamento da incidência da CONDECINE sobre tais valores;

(v) que os valores remetidos aos titulares dos direitos de exploração das obras audiovisuais estabelecidos na Holanda são tributados à alíquota de 15% (quinze por cento) a título de imposto de renda retido na fonte, com base no art. 12 do Decreto nº 355/91, que promulgou a Convenção celebrada entre o Brasil e o Reino dos Países Baixos.

(vi) que o objetivo da CONDECINE é financiar e, por consequência, incentivar o desenvolvimento das atividades audiovisuais no Brasil, e que este também é o objetivo do benefício instituído pelo art. 3º da Lei 8.685/93;

(vii) que mesmo recolhendo o imposto de renda retido na fonte à alíquota de 15% - por força da obrigatória aplicação do Acordo para evitar a dupla tributação firmado entre o Brasil e a Holanda -, verifica-se que a recorrente faz jus ao benefício instituído pelo art. 3º da Lei 8.685/93 (com o afastamento da CONDECINE), pois cumpriu com a finalidade da própria contribuição, que é o financiamento dos projetos de obras audiovisuais nacionais;

(viii) que deve ser feita uma interpretação teleológica e sistemática da norma, ou seja, a aplicação dos arts. 3º da Lei 8.685/93 e art. 13 do Decreto-Lei 1.089/70 em conjunto com o Decreto 355/91 (que prevê a aplicação da alíquota de 15% para o imposto de renda retido na fonte);

(ix) que os arts. 96 e 98 do Código Tributário Nacional e a Constituição Federal no art. 5º, §2º preveem a necessidade de respeito aos tratados internacionais incorporados à legislação interna, de modo que a alíquota correta do imposto de renda retido na fonte é de 15% (quinze por cento);

(x) cita o Ato Declaratório CODAC 20/2009 editado pela Receita Federal do Brasil com o objetivo de regulamentar o recolhimento do IRRF sobre as importâncias pagas, creditadas, empregadas, remetidas ou entregues aos produtores, distribuidores ou intermediários no exterior, referentes aos rendimentos decorrentes da exploração no Brasil, de qualquer forma de direito sobre obras audiovisuais estrangeiras, ou por sua aquisição ou importação a preço fixo, em seu Anexo Único, definiu o código de receita de recolhimento a ser utilizado (990000010) com a opção do incentivo estabelecido pelo art. 3º da Lei 8.685/93;

(xi) que há, então, o reconhecimento da própria Receita Federal da possibilidade de utilização do benefício da CONDECINE (arts. 3º da Lei 8.685/93 e art. 13 do Decreto-Lei 1.089/70) nas hipóteses de recolhimento do IRRF com alíquota inferior a 25% (vinte e cinco por cento), em decorrência de convenções internacionais;

(xii) que o comportamento da autoridade julgadora se afigura irrazoável e configura evidente "*venire contra factum proprium*" citando dispositivos do Código Civil (arts. 174, 422, 475, 476 e 477), e

(xiii) que não merece prevalecer a interpretação dada pela autoridade julgadora.

Pleiteia ao final a recorrente o provimento de seu recurso com a improcedência do auto de infração.

A Fazenda Nacional foi devidamente cientificada dos autos, deixando-se de se manifestar, conforme petição encartada aos autos e datada de 21/09/2015.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade

Assiste razão à recorrente.

Pela decisão vergastada, constata-se que a autuação foi mantida tendo como principal motivo o fato de a recorrente ter recolhido o imposto de renda incidente na fonte, à alíquota de 15% e não pela alíquota de 25%, sendo que benefícios fiscais devem ser interpretados de modo literal, a teor do art. 111 do CTN.

Consigna a decisão recorrida:

*Assim, ao deixar de se submeter à tributação de IRRF à alíquota de 25% prevista no DL nº 1.089/1970, restou não cumprido requisito essencial para acesso ao gozo da norma isentiva da Contribuição. Ante o exposto, voto por julgar a impugnação IMPROCEDENTE, mantendo integralmente o crédito tributário lançado."*

Ocorre que, inobservou a decisão recorrida que a alíquota correta para o caso é efetivamente de 15% e não se está a interpretar a norma isentiva de modo extensivo.

Explica-se:

O entendimento consignado na decisão recorrida é desacertado, uma vez que a interpretação restritiva adotada pelo julgado não está em consonância com o objetivo do benefício estabelecido pela Lei 8.685/1993, que é o de estimular o desenvolvimento de projetos de obras cinematográficas brasileiras.

A recorrente faz jus ao benefício estatuído pela Lei 8.685/93, cujo art. 3º assim dispõe:

*"Art. 3º Os contribuintes do Imposto de Renda incidente nos termos do art. 13 do Decreto-Lei nº 1.089, de 1970, alterado pelo art. 2º desta Lei, poderão beneficiar-se de abatimento de 70% (setenta por cento) do imposto devido, desde que invistam no desenvolvimento de projetos de produção de obras cinematográficas brasileiras de longa metragem de produção independente, e na co-produção de telefilmes e minisséries brasileiros de produção independente e de obras cinematográficas brasileiras de produção independente."*

Por sua vez, os arts. 32, parágrafo único; 33 e 49 da Medida Provisória 2.228-1/2001 assim estabelecem:

*Art. 32. A Contribuição para o Desenvolvimento da Indústria Cinematográfica Nacional - Condecine terá por fato gerador:*

*(...)*

*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."*

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

*I-título ou capítulo de obra cinematográfica ou videofonográfica destinada aos seguintes segmentos de mercado:*

- a) salas de exibição;*
- b) vídeo doméstico, em qualquer suporte;*
- c) serviço de radiodifusão de sons e imagens;*
- d) serviços de comunicação eletrônica de massa por assinatura;*
- e) outros mercados, conforme anexo.*

*II - título de obra publicitária cinematográfica ou videofonográfica, para cada segmento dos mercados previstos nas alíneas "a" a "e" do inciso I a que se destinar; (Redação dada pela Lei nº 12.485, de 2011) (Produção de efeito)*

*III - prestadores dos serviços constantes do Anexo I desta Medida Provisória, a que se refere o inciso II do art. 32 desta Medida Provisória. (...)*

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

*"Art.49.O abatimento do imposto de renda na fonte, de que o trata art. 3º da Lei nº 8.685, de 1993, aplicar-se-á, exclusivamente, a projetos previamente aprovados pela ANCINE, na forma do regulamento, observado o disposto no art. 67.*

*Parágrafo único.A opção pelo benefício previsto no caput afasta a incidência do disposto no § 2º do art. 33 desta Medida Provisória."*

Já o art. 13 do Decreto-lei 1089/70:

*"Art. 13. As importâncias pagas, creditadas, empregadas, remetidas ou entregues aos produtores, distribuidores ou intermediários no exterior, como rendimentos decorrentes da exploração de obras audiovisuais estrangeiras em todo o território nacional, ou por sua aquisição ou importação a preço fixo, ficam sujeitas ao imposto de 25% na fonte."*

Pela conjugação dos dispositivos legais citados, as empresas poderão beneficiar-se de abatimento de 70% (setenta por cento) do imposto devido (IRRF), desde que invistam no desenvolvimento de projetos de produção de obras cinematográficas brasileiras de longa metragem de produção independente, e na co-produção de telefilmes e minisséries brasileiros de produção independente e de obras cinematográficas brasileiras de produção independente e estarão desobrigadas ao recolhimento da CONDECINE.

Conforme encartado no presente processo, os valores remetidos pela recorrente aos titulares dos direitos de exploração das obras audiovisuais estabelecidos na Holanda são tributados à alíquota de 15% (quinze por cento) a título de imposto de renda retido na fonte, com base no art. 12 do Decreto 355/91, que promulgou a Convenção celebrada entre o Brasil e o Reino dos Países Baixos.

O art. 12 do Decreto 355/91 assim estabelece:

*"ARTIGO 12*

*Royalties*

*1 - Os "royalties"provenientes de um Estado Contratante e pagos a um residente no outro Estado Contratante podem ser tributados nesse outro Estado.*

*2 - Todavia, esses "royalties" podem ser também tributados no Estado Contratante de que provêm, e nos termos da lei desse Estado; mas se a pessoa que os receber for beneficiário efetivo dos "royalties", o imposto incidentenão poderá exceder a:*

*a) 25% (vinte e cinco por cento) do montante bruto dos "royalties" provenientes do uso ou do direito de usar marcas de indústria ou de comércio;*

*b) 15% (quinze por cento) do montante, bruto dos "royalties" nos demais casos."*

Depreende-se da leitura do decreto que a alíquota de 25% (vinte e cinco por cento) tem aplicação sobre *royalties* provenientes do uso do direito de usar marcas da indústria ou de comércio, o que não é o caso dos autos, pois aqui tem aplicação o disposto na alínea "b".

Na situação em debate, os *royalties* foram pagos aos titulares dos direitos de exploração das obras audiovisuais estabelecidos na Holanda.

A título ilustrativo, a jurisprudência entende que a alíquota aplicável ao IRRF sobre *royalties* pagos a título de exploração de direitos de obras audiovisuais é de 15% (quinze por cento), conforme precedentes a seguir transcritos:

*"TRIBUTÁRIO. REMESSA DE JUROS PARA O EXTERIOR. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. ALÍQUOTA DE 15%. LEI Nº 9.249/95. LEGALIDADE. COMPENSAÇÃO. CABIMENTO.*

*1 - Trata-se de apelação em Mandado de Segurança em que a impetrante pretende o afastamento do recolhimento do Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF, incidente sobre as remessas ao EUA, decorrente de pagamento decorrente de licenciamento e cessão de direitos e não prestação de serviços.*

*2 - Legalidade da incidência da alíquota de 15% a título de imposto de renda retido na fonte sobre as importâncias pagas a empresa estrangeira autorizada a explorar direitos sobre obras audiovisuais, conforme preceitua a Lei nº 9.249/95.*

*3 - Compensação, tendo em vista assentada jurisprudência do E. Superior Tribunal de Justiça, deve considerar a data da propositura da ação.*

*5 - Apelação e remessa oficial não providas." (TRF 3ª Região, TERCEIRA TURMA, AMS - APELAÇÃO CÍVEL - 314986 - 0011889-91.2002.4.03.6100, Rel. DESEMBARGADOR FEDERAL NERY JUNIOR, julgado em 04/06/2014, e-DJF3 Judicial 1 DATA:13/06/2014 )*

*"TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. RENDIMENTOS ORIUNDOS DA EXPLORAÇÃO DE OBRAS AUDIOVISUAIS. ALÍQUOTA DE 15% - LEI 9.249/95, ART. 28. PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. SEGURANÇA CONCEDIDA. SENTENÇA MANTIDA.*

*1. Não obstante a existência de leis tributárias anteriores que previam a incidência de alíquota de imposto de renda de 25% (DL 5.844/73, arts. 98 e 100 e Lei 3.470/58, art. 77; DL 1.089/70, art. 13), o art. 28 da Lei 9.249/95 reduziu a alíquota para 15% sobre os rendimentos oriundos da exploração de obras audiovisuais.*

*2. Legítima a pretensão autoral de aplicação da alíquota de 15% (Lei 9.249/95, art. 28) a título de imposto de renda retido na fonte, sobre as importâncias pagas a empresa estrangeira autorizada a explorar direitos sobre obras audiovisuais, porque inaplicável a norma do art. 7º da Lei 9.779/99, uma vez que os valores repassados pela primeira impetrante à segunda não se*

*referem à prestação de serviço; tampouco aplicável o disposto no art. 706 do Decreto 3.000/1999, pois este ato normativo infralegal não poderia, a pretexto de compilar as leis regulamentadoras do imposto de renda, inovar na ordem jurídica, para elevar a alíquota referente à retenção do imposto na fonte.*

*3. Possível a compensação dos valores que foram indevidamente pagos com base no art. 706 do Decreto n. 3000/99, à alíquota de 25%, com parcelas vincendas da mesma exação – imposto de renda.*

*4. Apelação da União e remessa oficial desprovidas." (TRF 1ª Região, SEXTA TURMA SUPLEMENTAR, - APELAÇÃO CÍVEL - 2002.32.00.002404-8, Rel. JUIZ FEDERAL ITELMAR RAYDAN EVANGELISTA, julgado em 27/11/2013, disponibilizado DJ 06/12/2013)*

*"TRIBUTÁRIO. OBRAS CINEMATOGRÁFICAS. RENDIMENTOS AUFERIDOS PELA DETENTORA DE DIREITOS AUTORAIS DE OBRAS AUDIOVISUAIS, RETIDOS PELA DISTRIBUIDORA NO BRASIL, E REMETIDOS PARA O EXTERIOR. IMPOSTO DE RENDA. APLICAÇÃO DO DISPOSTO NO ART. 28 DA LEI N. 9.249/95.*

*1. A Lei de Direitos Autorais (Lei n.º 9.610/98) protege as obras intelectuais e considera como tais as obras cinematográficas (artigo 7º, inciso VI).*

*2. A segunda impetrante (COLUMBIA PICTURES TELEVISION TRADING CORP.) é detentora de direitos autorais sobre sua obra, sendo certo que a remuneração retida pela sua distribuidora no Brasil e que lhe é repassada, decorre da exploração desses direitos autorais pela empresa exibidora. A outra parcela recebida pela distribuidora remunera a sua prestação de serviços, qual seja, a distribuição de películas da licenciante às empresas exibidoras, não se confundindo com os direitos autorais da licenciante.*

*3. O contrato celebrado entre as impetrantes foi o de licenciamento para a exploração de obras audiovisuais, e não contrato de locação de bem móvel, tampouco de prestação de serviços, conforme sustenta a União Federal.*

*4. A remessa de valores que a licenciada faz à licenciante não está sujeita à incidência do tributo à alíquota de 25%, nos termos do artigo 7º da Lei n.º 9.779/99 e artigo 706 do Decreto n.º 3000/99, na medida em que tal pagamento decorre do licenciamento dos direitos de exploração das obras audiovisuais e não da prestação de um serviço que a licenciante presta à licenciada, devendo ser aplicado o disposto no artigo 28 da Lei n.º 9.249/95.*

*5. Remessa necessária e apelo conhecidos e desprovidos." (TRF 2ª Região, TERCEIRA TURMA ESPECIALIZADA, AMS - APELAÇÃO CÍVEL - 2000.02.01.011725-4, Rel. JUIZ FEDERAL CONVOCADO JOSÉ ANTONIO LISBÔA NEIVA, julgado em 24/03/2009, disponibilizado DJ 29/04/2009 )*

Frise-se que não se está em discussão se a recorrente é tributada pela alíquota de 15% ou 25% em relação ao imposto de renda retido na fonte, mas se pode fazer jus ao benefício fiscal estatuído que afasta a incidência da CONDECINE.

Neste contexto, perfilho o entendimento de que o recolhimento do imposto de renda retido na fonte à alíquota de 15% está correto, o que valida o procedimento adotado pela recorrente.

Desta feita, não há incidência da CONDECINE quando o contribuinte opta pelo abatimento de 70% (setenta por cento) do imposto de renda na fonte previsto no art. 3º da Lei nº 8.685/83 e cumpre com todos os requisitos necessários, inclusive com o recolhimento do IRRF à alíquota de 15%.

Cabe consignar excerto do voto proferido pela Conselheira Sandra Maria Faroni (Acórdão 1102-00.0892 – Aerolíneas Argentinas) sobre a aplicação dos tratados e convenções internacionais:

*"TRATADOS E CONVENÇÕES INTERNACIONAIS.*

*Não obstante o STF tenha se posicionado no sentido de inexistência de primazia hierárquica do tratado internacional, em se tratando de Direito Tributário a prevalência da norma internacional decorre de sua condição de lei especial em relação à norma interna.*

*LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA- INTERPRETAÇÃO.*

*Existindo acordo internacional, a interpretação das normas internas tem que ser feita em conjunto com o acordo internacional, que para tanto tem regras próprias (...)"*

O fato de a recorrente, repita-se, de forma correta, recolher o imposto de renda retido na fonte à alíquota de 15% não afasta o benefício estatuído pelo art. 3º da Lei 8.685/1993.

Com razão a recorrente quando afirma em seu recurso que:

Portanto, ainda que a Recorrente recolha o imposto de renda retido na fonte à alíquota de 15% - por força da obrigatória aplicação do Acordo para Evitar a Dupla Tributação firmado entre o Brasil e a Holanda -, verifica-se que esta faz jus ao benefício instituído pelo artigo 3º da Lei nº 8.685/93 (com o afastamento da CONDECINE), pois cumpriu a finalidade da própria contribuição, que é o financiamento dos projetos de obras audiovisuais nacionais.

Ora, a aplicação restritiva realizada pela d. autoridade julgadora em relação aos artigos 3º da Lei nº 8.685/93 e 13 do Decreto-Lei nº 1.089/70 não deve prosperar, uma vez que acaba restringindo o investimento da ora Recorrente em projetos de obras audiovisuais nacionais, e, por conseguinte, restringe o próprio objetivo da norma e da intervenção no domínio econômico abrangido pela CONDECINE.

Ademais é de se dizer que a interpretação ora posta não está a ferir a tese segundo a qual a legislação tributária que dispõe sobre isenções deve ser interpretada de forma literal (art. 111, inc. II, do CTN), pois, ao caso se aplica a interpretação teleológica que o caso merece.

Relativamente a tal dispositivo infraconstitucional (art. 111, CTN), os doutrinadores já esclareceram que inteligência das leis não é matéria legislativa (Geraldo Ataliba, por todos), à vista de que determinar a interpretação literal é praticamente mutilar a compreensão da norma ou mesmo suprimi-la, porquanto essa mitigação pode levar a interpretação aquém da extensão do preceito normativo. Enfim, os dispositivos relativos à desoneração de tributos devem se nortear pela interpretação dada a todas as normas, no sentido de se alcançar seus propósitos e finalidades.

A crítica de Rubens Gomes de Sousa, no particular, é inexecdível:

*"É claro que esta teoria (da interpretação literal), ligando a aplicação do direito tributário rigorosamente à letra da lei, na realidade eliminava todo o problema da interpretação, que ficava reduzido à simples análise gramatical dos textos, inclusive quando os resultados dessa análise fossem evidentemente diversos ou mesmo contrários aos objetivos visados pela lei, o que sempre podia ocorrer em razão dos defeitos de redação, ou de modificação das condições econômicas, políticas, sociais, etc., em relação às existentes ao tempo em que a lei fora feita. Além disso, esse método de interpretação tinha o inconveniente de induzir o legislador a fazer leis casuísticas, isto é, leis que procurassem prever e regular minuciosamente todas as hipóteses possíveis. Isso não é só um defeito de técnica legislativa, como ainda torna excessivamente rígido o sistema jurídico, embarçando a evolução e o progresso." (Compêndio de Legislação Tributária, , 2ª, Ed., Rio de Janeiro, s/d, p. 42.)*

O escólio do Juiz Federal do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, Villian Bollmann, em artigo publicado em 16.09.2005 na Revista de Doutrina nº 50 do TRF4, é elucidativo:

“Logo, se a aplicação do art. 111 do CTN implicar, como consequência, tributação de situação fática da qual se fira a dignidade da pessoa humana, então aquele dispositivo legal deverá ser afastado no caso concreto, possibilitando-se, assim, a isenção do tributo, pois deverá cumprir a finalidade extrafiscal prevista na regra de isenção. Em outras palavras, o art. 111 do CTN só admite interpretação e aplicação na nova ordem constitucional se não importar restrição a direitos fundamentais ao cumprir a finalidade que lhe é dada.”

A jurisprudência pátria vai ao encontro do ora aduzido:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO – ICM – MAQUINÁRIO AGRÍCOLA – COMPONENTES E PEÇAS – ISENÇÃO – LEI COMPLEMENTAR Nº 04/69 – MATÉRIA NÃO APRECIADA NA INSTÂNCIA A QUO – PRECLUSÃO – C.F., ART. 105, III – CTN, ART. 111, II – PRECEDENTES. - A isenção concedida pela L.C. nº 04/69 às máquinas agrícolas tem como objetivo primordial o incentivo à agricultura. - É impossível dissociar o principal de seus acessórios, razão por que não são tributáveis as peças e as partes que compõem as máquinas e implementos agrícolas. - Tema não decidido na instância a quo, descabe apreciar em sede de recurso especial por expressa determinação da Lei Maior, ocorrendo a preclusão da matéria não ventilada em momento processual anterior. - A ‘interpretação literal’ preconizada pela lei tributária objetiva evitar interpretações ampliativas ou analógicas; cabe, entretanto, ao intérprete mostrar o alcance e o sentido da norma geral e abstrata que instituiu o benefício fiscal. - Recurso especial não conhecido.” (STJ - REsp 337714 / MG – Rel. Min. JOSÉ DELGADO - PRIMEIRA TURMA – j. 04/12/2001, DJ, 04.03.2002, p.200.)

Nunca é demais lembrar que o legislador e o intérprete do Direito devem conciliar esforços para fazer com que o sistema jurídico seja um todo consistente e coerente, com estruturação que lhe confira lógica hermenêutica. Tércio Sampaio Ferraz Jr. leciona (sobre o processo interpretativo) “... a concepção do ordenamento jurídico como sendo um sistema dotado de unidade e consistência nada mais é que um pressuposto ideológico que a dogmática do Direito assume”. (Cf. Tércio Sampaio Ferraz Jr., *Introdução ao Estudo do Direito*, São Paulo, Atlas, 2003, p. 206.).

Isso faz com que surjam três critérios básicos para compor a interpretação do exegeta: coerência, consenso e justiça (mesmo autor e obra, p. 286). As normas, para Eros Roberto Grau (*in Ensaio e discurso sobre a interpretação e a aplicação do Direito*, São Paulo, Malheiros, 2002, p. 74), devem ser harmônicas dentro de um sistema jurídico, sem haver qualquer tipo de contradição entre estas, a fim de que não seja deturpada a noção de consistência do sistema. Portanto, nada mais correto que trazer a harmonia para todas as searas do Direito através da conciliação desses três critérios.

O objetivo da legislação foi o de conceder o benefício fiscal àqueles que remetem valores decorrentes da exploração de obras audiovisuais para os produtores, distribuidores ou intermediários no exterior para fins de fomento da indústria audiovisual brasileira, não sendo razoável limitar tal benefício, para os contribuintes que recolherem o imposto de renda retido na fonte baseado na alíquota de 25%, em especial, como é o caso da recorrente que possui o lícito direito de recolher referido imposto à alíquota de 15%.

Para bem da verdade, se é válido o resgate da interpretação teleológica das normas e igualmente do sentido de validade das mesmas, vê-se que a outorga de preceitos de incentivo visam, acima de tudo, proporcionar tributação equilibrada, principalmente na matéria aqui versada em que se está diante de fomento da indústria audiovisual, em função do elevado grau de importância que representa na sociedade e da necessidade delas no meio social.

Novamente, registra-se o consignado pela recorrente em sua peça recursal:

De fato, o **Ato Declaratório Executivo Codac nº 20/2009** foi editado pela Receita Federal do Brasil com o objetivo de regulamentar o recolhimento do IRRF sobre as importâncias pagas, creditadas, empregadas, remetidas ou entregues aos produtores, distribuidores ou intermediários no exterior, referentes aos rendimentos decorrentes da exploração no Brasil, de qualquer forma de direito sobre obras audiovisuais estrangeiras, ou por sua aquisição ou importação a preço fixo (nos termos do caput do art. 13 do Decreto-lei nº 1.089/70).

Através de seu Anexo Único, o referido Ato Declaratório Executivo definiu o código de receita que deverá ser utilizado para o recolhimento do IRRF incidente em situações como a presente. Veja-se abaixo:

Código de Receita	Número de Referência	Situação
5192		Casos de aquisição ou remuneração de direitos relativos a exploração de obras audiovisuais estrangeiras, exceto os direitos relativos a radiodifusão de sons e imagens e serviço de comunicação eletrônica de massa por assinatura. (art. 13 do Decreto-lei nº 1.089, de 1970 e art. 3º da Lei nº 8.685, de 1993)
	250000016	IRRF calculado à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento), com opção pelo incentivo de que trata o art. 3º da Lei nº 8.685, de 1993, inclusive nos casos de Paraísos Fiscais a que se refere o art. 3º deste ADE.

250000024	IRRF calculado à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento), sem opção pelo incentivo de que trata o art. 3º da Lei nº 8.685, de 1993, inclusive nos casos de Paraísos Fiscais a que se refere o art. 3º deste ADE.
990000010	<b><u>IRRF calculado a outras alíquotas, COM OPÇÃO PELO INCENTIVO DE QUE TRATA O ART. 3º DA LEI Nº 8.685, DE 1993. (tratados, acordos ou convenções internacionais firmados pelo Brasil)</u></b>
990000028	IRRF calculado a outras alíquotas, sem opção pelo incentivo de que trata o art. 3º da Lei nº 8.685, de 1993. (tratados, acordos ou convenções internacionais firmados pelo Brasil)

Pelo que se pode depreender do exposto acima, a Receita Federal do Brasil, através do Anexo Único do Ato Declaratório Executivo Codac nº 20/2009, determinou que o Código de Receita nº 5192 (Referência nº 990000010) deverá ser utilizado no recolhimento de IRRF calculado com alíquotas estabelecidas através de convenções internacionais (como, por exemplo, a alíquota de 15%, estabelecida pelo Decreto nº 355/91), com a opção do incentivo estabelecido pelo artigo 3º da Lei nº 8.685/93.

Ou seja, a Receita Federal do Brasil, como não poderia deixar de ser, reconheceu expressamente a possibilidade de utilização do benefício da CONDECINE (artigos 3º da Lei nº 8.685/93 e 13 do Decreto-Lei nº 1.089/70) nas hipóteses de recolhimento do IRRF com alíquotas inferiores a 25% (em decorrência de convenções internacionais).

Merece ser destacado, ainda, que a recorrente já obteve pronunciamento favorável por parte deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, afastando a incidência da CONDECINE por ser optante do benefício de abatimento de 70% do imposto de renda na fonte previsto no art. 3º da Lei nº 8.685/83.

Tal decisão foi proferida no processo nº 12898.000607/2009-68 (Acórdão nº 1101-000.743), de relatoria da Conselheira Nara Cristina Takeda Taga, estando ementada nos seguintes termos:

*"ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES*

*Ano calendário: 2004, 2005, 2006, 2007, 2008*

*NÃO INCIDÊNCIA DE CONDECINE. OPTANTE DO BENEFÍCIO TRIBUTÁRIO PREVISTO NO ART. 3º DA LEI DO AUDIOVISUAL.*

*Não incide CONDECINE quando o contribuinte opta pelo abatimento de 70% do imposto de renda na fonte previsto no art. 3º da Lei nº 8.685/83. Tanto a CONDECINE quanto a renúncia fiscal prevista na Lei do Audiovisual visam o desenvolvimento da indústria cinematográfica nacional.*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano calendário: 2004, 2005, 2006, 2007, 2008*

*PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. APRESENTAÇÃO DE PROVAS QUANDO DO RECURSO VOLUNTÁRIO. ADMISSÃO.*

Processo nº 12448.732016/2014-19  
Acórdão n.º 3201-003.097

S3-C2T1  
Fl. 13

---

*Em observância ao Princípio da Verdade Material é admissível a juntada de documentos que comprovem os fatos alegados pelo contribuinte após a impugnação e até o momento do julgamento."*

Assim, ao caso concreto é de se interpretar de forma teleológica e sistemática o contido no art. 3º da Lei 8.685/1993 e 13 do Decreto-lei 1.089/1970, conjuntamente com o Decreto 355/1991 (o qual prevê a aplicação da alíquota de 15% para o imposto de renda retido na fonte).

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário interposto.

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator