



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

Processo n° 12898.000200/2008-50
Recurso n° 900.553 Voluntário
Acórdão n° **1202-000.755 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 12 de abril de 2012
Matéria Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ); Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL); Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS); e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS)
Recorrente CINEMA BRASIL DIGITAL - ESCRITORIO DE PLANEJAMENTO EM EMPREENDIMENTOS AUDIOVISUAIS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

EMENTA:ERRO NA CAPITULAÇÃO LEGAL – NULIDADE DO LANÇAMENTO

A jurisprudência deste E. Conselho entende que somente o erro na capitulação legal não é suficiente para motivar a anulação de um Auto de Infração quando a descrição fática do mesmo permita ao contribuinte entender a autuação e exercer seu direito de defesa.

MULTA DE OFÍCIO - APLICABILIDADE

Ao não oferecer ao fisco os valores referentes ao recebimento de patrocínio da Lei Rouanet, a Recorrente incorre na multa de ofício prevista no artigo 957, I, do RIR/99.

SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. RECURSOS RECEBIDOS DO MINISTÉRIO DA CULTURA E DA ANCINE NÃO DEVEM SER COMPUTADOS NA DETERMINAÇÃO DO LUCRO REAL.

As Subvenções para Investimento são aquelas em que o beneficiário recebe as vantagens financeiras entregues pelo Poder Público com o intuito específico de aquisição de bens e direitos que comporão ou incrementarão seu ativo permanente na finalidade de expandir suas atividades econômicas, a exemplo daquelas recebidas pela Recorrente do Ministério da Cultura e da Ancine.

LEI ROUANET. Tratando-se de benefício apenas ao patrocinador, o patrocinado é tributado normalmente, conforme estabelece o Regulamento do Imposto de Renda.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Nelson Lósso Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Geraldo Valentim Neto – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Nelson Lósso Filho, Carlos Alberto Donassolo, Viviane Vidal Wagner, Nereida de Miranda Finamore Horta, Geraldo Valentim Neto e Orlando José Gonçalves Bueno.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração de fls. 411/438, lavrado em 22/12/2008, em face de CINEMA BRASIL DIGITAL - ESCRITORIO DE PLANEJAMENTO EM EMPREENDIMENTOS AUDIOVISUAIS LTDA., relativo ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL e às Contribuições para o Programa de Integração Social – PIS e para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, fundamentado em suposta omissão de receitas.

A Recorrente apresentou, em 26/07/2009, a Impugnação de fls. 448/470, cujo resumo elaborado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro - DRJ/RJ ora se adota:

“4. Cientificada dos lançamentos em 24.12.2008, a interessada se insurgiu contra eles no dia vinte e seis do mês seguinte (fls. 448/470). Alegou, em síntese:

4.1. que os recursos recebidos constituem incentivos fiscais provenientes de dotação orçamentária da União, para fins de subvenção da atividade cultural, e de doações gravadas, transferidas para ela com base na Lei nº 8.313, de 1991 (Lei Rouanet);

4.2. que o autuante reconheceu a origem dos recursos, não desclassificou a sua escrita contábil e, mesmo se tratando de empresa tributada com base no lucro real, não excluiu, no cálculo do lançamento, as despesas incorridas;

4.3. que houve erro no lançamento quanto às datas dos fatos geradores, porque somente depois do cumprimento das condições contratuais é que a União autorizou o Banco do Brasil a disponibilizar os recursos para ela;

4.4. que, no que tange ao projeto denominado "Uma História Real": a) a 1ª parcela dos recursos destinados à produção audiovisual lhe foi repassada em 1º de julho de 2005 — 3º trimestre, portanto — mas o autuante atribuiu o repasse a 30 de junho daquele ano (2º trimestre); b) a 2ª parcela, foi-lhe repassada em 8 de dezembro de 2005 (4º trimestre), mas o autuante atribuiu o repasse a 30 de setembro (3º trimestre); c) a 3ª parcela, de R\$ 200.000,00, foi-lhe disponibilizada em 9 de junho de 2005 (3º trimestre); consta no auto, porém, que o seu valor foi de R\$ 300.000,00 e que ficou a sua disposição a partir de 30 de setembro daquele ano; e d) a 4ª parcela, foi-lhe repassada em 28.07.2006, mas o autuante atribuiu o repasse a 30.09.2005;

4.5. que todos esses erros, comprovados pelos documentos bancários, pelos lançamentos contábeis e pelos contratos firmados com a União, implicam a improcedência do auto de infração;

4.6. que os recursos recebidos tipificam entradas financeiras e não se sujeitam a incidência tributária "em razão das variadas implicações tributárias para as diversas figuras jurídicas";

4.7. que os contratos firmados com a União e com a ANCINE revelam que os recursos repassados para a produção audiovisual não constituem acréscimo patrimonial, lucro ou renda do seu beneficiário, mas, sim, uma obrigação; constituem, portanto, um passivo do seu beneficiário;

4.8. que conforme a cláusula sétima do contrato firmado com a União e a cláusula quarta do contrato firmado com a ANCINE ("A contratada se obriga a ceder, ao Ministério da Cultura, em caráter vitalício, os Direitos Patrimoniais sobre o projeto audiovisual"), o repasse dos recursos implica a aquisição, pela União, de direitos patrimoniais;

4.9. que as entradas financeiras traduzidas pelo fornecimento de recursos pela União e Pela ANCINE provieram de dotações orçamentárias;

4.10. que, acerca dos R\$ 100.000,00 que, segundo o auto de infração, teriam sido liberados em 31.12.2005, eles se originaram de renúncia fiscal da União e foram doados pela Eletrobrás;

4.11. que a entrada financeira, seja a oriunda de verba orçamentária, seja a oriunda de renúncia fiscal com base na Lei nº 8.313, de 1991, não integra, por definição, o lucro real e não se enquadra no conceito de renda estabelecido no Código Tributário Nacional (CTN);

4.12. que o art. 538 do Código Civil diz que doação é a transferência de patrimônio de uma pessoa para outra por liberalidade, e o seu art. 540 esclarece que, mesmo que haja encargo na doação, ela não perde o caráter de liberalidade;

4.13. que o art. 18 da Lei nº 8.313, de 1991, prevê a dedutibilidade, na apuração do imposto de renda, das despesas com doações e patrocínios de projetos culturais;

4.14. que tanto a doação quanto o patrocínio significam, de acordo com a legislação, transferência gratuita de numerário, que significa transferência gratuita de patrimônio, que nada mais é do que doação; realizadas com base na Lei nº 8.313, de 1991;

4.15. que, como não é da competência da União tributar doação (art.-155, I, da Constituição Federal), os fatos em questão não estão sob a sua "sujeição ativa tributária";

4.16. que não há previsão legal para a incidência de imposto de renda, CSLL, PIS e COFINS sobre as entradas financeiras realizadas com base na Lei nº 8.313, de 1991;

4.17. que a Lei nº 7.505, de 1986 (art. 3º, § 4º), que concedia benefícios fiscais às empresas que incentivassem a atividade cultural, isentava do imposto de renda a receita não operacional obtida pelos donatários de bens ou valores em razão de doação, e os seus efeitos, por questões políticas, foram apenas suspensos, e não revogados, pela Lei nº 8.034, de 1990; por terem sido apenas suspensos, os seus princípios foram restabelecidos pela Lei nº 8.313, de 1991, conforme consta na ementa desta lei;

4.18. que, assim, ficaram demonstradas a origem dos recursos e a impossibilidade jurídica da tributação do seu ingresso no caixa, cujo objetivo é "apoiar, subvencionar e incentivar a atividade audiovisual", razão pela qual eles se classificam no passivo, de acordo com a alínea "d" do § 1º do art. 182 da Lei nº 6.404, de 1976;

4.19. que, no presente caso, está-se diante de uma típica subvenção para investimento, pois há a obrigatoriedade de investir os recursos recebidos na realização de projeto aprovado pela própria Administração Federal;

4.20. que inexistente lógica jurídica ou fática em fazer incidir imposto de renda, CSLL, PIS e COFINS sobre os recursos carreados para a produção de obras cinematográficas por meio de incentivos fiscais provenientes da renúncia fiscal ao imposto de renda; afinal, não faz sentido a União abrir mão apenas de uma parte do imposto de renda que teria a receber de uma empresa, já que não abre mão de parte alguma da CSLL, do PIS e da COFINS, e cobrar da beneficiária desta renúncia fiscal, além do imposto, todos os demais tributos sobre a parcela recebida;

4.21. que, a prevalecer o entendimento do autuante, a União não estaria trocando seis por meia dúzia, mas, sim, seis por uma dúzia;

4.22. que, ademais, o auto de infração peca pela escassez de tipicidade, pois, sem especificar precisamente ao que se refere, enquadra a infração no art. 249 do RIR/1999, numa generalização incompatível com a tipificação dos atos administrativos tributários, e não define, conforme determina tal dispositivo legal, "qual a entrada financeira devem ser adicionados ao lucro líquido" (sic); e

4.23. que, além disso, a acusação de omissão de receitas conflita com as provas constantes dos autos, na medida em que as entradas financeiras foram registradas no livro Diário e nos outros livros entregues ao autuante.

5. Ao concluir a impugnação, houve por bem a interessada esclarecer ainda:

5.1. que ela não distribui e nem exhibe as suas obras audiovisuais;

5.2. que executa o projeto de produção e cede o direito de exibição a uma distribuidora, a qual consegue as salas de exibição pública da obra;

5.3. que é dessa exibição que advém a receita de toda a cadeia produtiva;

5.4. que as verbas recebidas a título de incentivo constituem obrigações e, portanto, são escrituradas em conta do passivo; e

5.5. que os recursos captados somente estarão disponíveis juridicamente para as produtoras após o cumprimento das obrigações pactuadas.

6. Por fim, sob o título 'Diligências Requeridas', a interessada postulou que se intime o secretário do Audiovisual do Ministério da Cultura a informar sobre o cumprimento: a) das obrigações para a captação de recursos pelo projeto 'Árido Movie' por ela realizado; e b) das obrigações contratuais do projeto 'Uma História Real'.

A decisão de fls. 556/570, proferida pela DRJ/RJ em 27/10/2009, julgou improcedente a Impugnação, mantendo o lançamento na íntegra. Referida decisão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

LUCRO REAL. SUBVENÇÃO PARA CUSTEIO. RESULTADO OPERACIONAL.

Computa-se no resultado operacional e, por consequência, tanto no lucro real quanto na base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, a subvenção para custeio, cujo conceito jurídico é o de que se trata de mera contribuição pecuniária destinada a auxílio, ou em favor de uma pessoa ou de uma instituição, para que se mantenha ou para que execute os serviços ou obras pertinentes a seu objeto.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2005

PIS. COFINS. SUBVENÇÃO PARA CUSTEIO. INCIDÊNCIA. Os valores recebidos por empresa de natureza cultural, a título de subvenção ou patrocínio, regidos pela Lei Rouanet, sujeitam-se incidência do PIS e da Cofins.

Irresignada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário, alegando, em síntese, o que segue:

(i) Os recursos que a fiscalização pretende tributar tem sua origem em três fontes diversas, a saber: (a) no orçamento da União Federal; (b) em transferência orçamentária do Estado de Pernambuco; e (c) no repasse pela Eletrobrás de renúncia fiscal, com base na Lei 8.313/91 (Lei Rouanet). Nesse sentido, não pertencem à Recorrente, mas sim a terceiros, tratando-se de recursos públicos;

(ii) O recebimento desses recursos pela Recorrente gera obrigações contratuais e legais à Recorrente, devido à celebração de contratos com o Ministério da Cultura e a ANCINE. Além disso, os contratos prevêm ainda a transferência de direitos patrimoniais da obra para União Federal e para ANCINE, sendo tais contratos títulos executivos;

(iii) Apesar de ter reconhecido a não ocorrência de omissão de receitas, a DRJ/RJ não afastou a incidência da multa aplicada pela fiscalização;

(iv) Ao tipificar os recursos recebidos como qualquer outro recurso que integre a base do lucro real, nos termos do art. 249, II, do RIR/99, o AI torna-se nulo em vista da ausência de enquadramento e tipificação precisos;

(v) Ao afastar a tipificação do art. 249, II, substituindo-a pelo art. 392 do RIR/99, a DRJ/RJ alterou a fundamentação do AI, prejudicando a defesa da Recorrente e, por conseguinte, inquinou o lançamento de nulidade;

(vi) Tanto os recursos oriundos da Lei Rouanet (lei nº 8.313/91) quanto aqueles advindos de dotações orçamentárias consistem em subvenções para investimento, e não para custeio, devendo ser contabilizadas na conta do grupo passivo denominada reserva de capital, não estando sujeitas à tributação pretendida;

(vii) O recebimento dos recursos está condicionado à sua efetiva aplicação na realização do projeto, sendo que é vedado à Recorrente utilizar referidos recursos para quitar suas despesas;

(viii) O recebimento dos recursos gera para a Recorrente obrigações bilaterais, prazos e penalidades, não se traduzindo em renda, mas sim em passivo;

(ix) Ao receber os recursos, a Recorrente é caracterizada como detentora, não proprietária. Ademais, a Recorrente possui vinculação absoluta ao projeto e notam-se concomitância e correspondência absolutas entre o recurso recebido e a despesa realizada, sendo este o conceito de subvenção para investimento previsto no art. 443, II, do RIR/99;

(x) A cobrança de IRPJ, CSLL e PIS/COFINS não é lógica uma vez que, no caso das transferências orçamentárias, a União Federal reteria e cobraria os tributos dela mesma, enquanto que no caso da renúncia fiscal, a União deixaria de cobrar a tributação do repassador, passando a cobrá-la da produtora;

(xi) Conforme a decisão da DRJ/RJ, a União Federal está autorizada a cobrar os valores devidos a título de IRPJ, CSLL e PIS/COFINS, perfazendo-se um aumento na carga tributária incidente, ao invés de um incentivo;

(xii) As leis de incentivo exigem que a integralidade dos recursos recebidos sejam empregados na produção. Visto que os tributos exigidos não podem ser incluídos no custo de produção, surge uma distorção, com o aumento da tributação incidente;

(xiii) Uma parte dos recursos recebidos pela Recorrente veio de repasse feito pela Eletrobrás, a título de renúncia fiscal realizada pela União Federal, com base na Lei Rouanet, sendo que referida lei dispõe que tais repasses deverão ser realizados na forma de doação, fato este desconhecido pela DRJ/RF;

(xiv) *In casu*, a Lei nº 7.505/86, atualmente em vigor, dispõe sobre a isenção, para fins de Imposto de Renda, sobre a receita não operacional obtida pelos donatários em razão da doação;

(xv) Os valores glosados a título de CSLL não são devidos pelos mesmos motivos aplicados ao IRPJ. Já no que se refere ao PIS/COFINS, os recursos recebidos não constituem receitas e, mesmo que assim sejam considerados, não são atingidos pela tributação por força do art. 45 do Decreto nº 4.524/2002;

(xvi) Caso não sejam acolhidas as considerações acima, a Recorrente entende que a tributação estará sujeita ao diferimento, por força do art. 409 do RIR/99. Além disso, a fiscalização desconsiderou, na autuação, a dedutibilidade das despesas incorridas pela Recorrente no desempenho de suas atividades, vez que a mesma está sujeita ao lucro real;

(xvii) O ingresso dos recursos não constitui receita da produtora, mas sim os valores auferidos por meio dos contratos de distribuição, por meio da geração de receitas com bilheteria;

(xviii) Não há qualquer legislação que disponha expressamente sobre a tributação dos recursos recebidos a título de incentivo, pelo contrário, existe a isenção prevista pela lei nº 7.505/86; e

(xix) Caso se entenda que de fato ocorre a incidência dos tributos, caberia à União Federal o seu recolhimento na fonte, por força dos arts. 633 e 722 do RIR/99, não se podendo imputar qualquer responsabilidade pelo recolhimento à Recorrente.

Ademais, a Recorrente juntou aos autos os seguintes documentos: (i) contrato com a ANCINE do projeto "Árido Movie" (fls. 612/618); (ii) contrato com a União Federal para transferência de direitos patrimoniais do projeto "Uma História Real" (fls. 619/621); (iii) Edital de Seleção (fls. 622/631); e (iv) contrato de patrocínio entre a Recorrente e a Eletrobrás (fls. 633/640).

Oportunamente, os autos foram enviados a este Colegiado. Tendo sido designado relator do caso, requisitei a inclusão em pauta para julgamento do recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Geraldo Valentim Neto, Relator

Como o recurso atende aos pressupostos de admissibilidade, dele tomo conhecimento. Início pela análise da preliminar arguida pela Recorrente.

I – PRELIMINAR DE NULIDADE

A decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento do Rio de Janeiro – DRJ/RJ analisou a argumentação e os valores lançados no Auto de Infração, tendo decidido pela manutenção do lançamento, conforme descrito no relatório do presente Acórdão.

A Recorrente, porém, trouxe novos argumentos em sede de preliminares, que entendo serem merecedores de análise por parte deste E. Conselho.

A Recorrente afirma, primeiramente, que a DRJ/RJ, ao analisar a Impugnação de fls. 448/470, de 26/01/2009, afastou a infração constituída pela ocorrência de omissão de receitas, que teria embasado o Auto de Infração, mas manteve a multa de ofício.

Também alega que, ao reconhecer a impropriedade do enquadramento legal da autuação sob a égide do artigo 249, II, do RIR/99, reenquadrando o lançamento sob o artigo 392 do mesmo diploma, a DRJ/RJ teria prejudicado a defesa da Recorrente.

Com base no acima exposto, pleiteia o reconhecimento da nulidade do AI ora combatido.

Ao apreciar as referidas alegações, a DRJ/RJ se pronunciou da forma que segue:

“É bem verdade que o enquadramento legal da infração apontada está longe de ser um primor. Como os recursos fornecidos à interessada constituem subvenção para custeio, como se verá adiante, o dispositivo legal que deveria constar da capitulação legal era o art. 392 do RIR/1999 (“Art. 392. Serão computadas na determinação do lucro operacional: I — as subvenções correntes para custeio ou operação, recebidas de pessoas jurídicas de direito público ou privado, ou de pessoas naturais;”). Não obstante, há de se convir que a denominação “subvenção para custeio” não lhes retira o caráter de receita, pois eles ingressam

no patrimônio da sua beneficiária — ingresso que a interessada prefere chamar de "entradas financeiras" — e devem transitar pelo seu resultado operacional.

Por outro lado, é evidente a impropriedade da rotulação da infração de 'omissão de receitas', na medida em que os recursos em foco se encontram escriturados nos livros comerciais da interessada, e omitir receita significa mantê-la margem da escrituração.

Nada disso, porém, representou óbice à produção da defesa que, malgrado pudesse ser menos caudalosa sem prejuízo da sua clareza, reconheço de boa arquitetura.

Assim, mesmo levando em conta que a comprovação da tipicidade, a estreita correlação do fato com a hipótese descrita na norma legal, no dizer de Luiz Henrique Barros de Arruda ("Processo Administrativo Fiscal — Manual, 2ª ed., Editora Resenha Tributária, p. 47"), é requisito essencial à demonstração do ilícito, não posso olvidar que de há muito a jurisprudência administrativa tem sido condescendente com as falhas de capitulação legal nas hipóteses em que a acusação repousa sobre descrição exata e indubitável das infrações imputadas, e quando o sujeito passivo deixa claro, por meio da robusta impugnação apresentada, que compreendeu perfeitamente as imputações que lhe foram feitas e que, assim, não houve cerceamento do direito de defesa."

De fato, este E. Conselho já afirmou em diversas oportunidades que somente o erro na capitulação legal não é suficiente para motivar a anulação de um Auto de Infração nos casos em que a sua descrição fática permite ao contribuinte o pleno entendimento da autuação e o exercício regular do direito de defesa. Neste sentido, vejamos os seguintes precedentes:

*ASSUNTO: Imposto Sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ ano-calendário: 1999. Omissão de Receitas. Omissão de compras caracteriza omissão de receitas a falta de registro de pagamento de compras, por presumir a existência prévia de omissão de vendas, gerando recursos para a aquisição de mercadorias sem seu registro contábil. Omissão de receita. Passivo fictício. A falta de comprovação de valores mantidos no passivo enseja à presunção de que houve omissão das receitas correspondentes. COFINS 1/3. Compensação com a CSLL. A compensação de 1/3 da COFINS com a CSLL somente era admitida quando houvesse o efetivo pagamento daquela contribuição social. **Enquadramento legal incorreto. o erro na capitulação legal ou mesmo a sua ausência não acarreta a nulidade do auto de infração quando a descrição dos fatos nele contida é exata, possibilitando ao sujeito passivo defender-se de forma ampla das imputações que lhe foram feitas.** Recurso Voluntário Negado. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, afastar a preliminar de nulidade e negar provimento ao recurso. (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. 1ª Seção de Julgamento. 4ª Câmara. 1ª Turma Ordinária, Acórdão nº 140100329 do Processo 19515000937200445, Data: 02/09/2010). (não grifado no original)*

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ.ANO-CALENDÁRIO: 2001EMENTA: NULIDADE DO LANÇAMENTO - ERRO NA CAPITULAÇÃO LEGAL. Seja a descrição fática quanto jurídica, e, assim, o fundamento, o motivo ou a motivação se encontram claros, assim como os dispositivos legais e infralegais a eles correspondentes. Nesse quadro, a indicação da capitulação legal equivocada evidencia mero erro material. e disso não se divisa nenhum prejuízo ao direito de reação da recorrente. Nulidade Inexistente.(...) (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. 1ª Seção de Julgamento. 1ª Câmara. 3ª Turma Ordinária, Acórdão nº 110300207 do Processo 10680009474200409, Data: 19/05/2010). (não grifado no original)

No caso em tela, noto que o erro na capitulação não impediu a defesa da Recorrente, que já na Impugnação teceu suas considerações no sentido de que os recursos recebidos se tratavam de subvenções para a cultura e produção audiovisual. Além disso, lembro também que a Recorrente escriturou as entradas de recursos na conta Reserva de Capital, que é o tratamento contábil aplicado às subvenções de investimento.

Em vista do acima exposto, não é possível concordar com a alegação da Recorrente de que sua defesa foi prejudicada, uma vez que a temática da natureza de subvenção dos recursos recebidos já havia sido trazida à discussão antes mesmo da decisão proferida pela DRJ/RJ, e também porque o tratamento dado pela Recorrente às receitas recebidas sempre foi o de subvenção.

Ademais, a própria Recorrente frisa, já em sede de Recurso Voluntário, o seu entendimento de que os recursos repassados sempre constituíram subvenções, conforme pode se verificar do trecho abaixo transcrito:

“20. (...) Entendemos que é importante a demonstração prévia da estrutura legal que dará suporte a nossa conclusão ao final deste capítulo, onde demonstramos que não há tributo exigível, pois tanto os recursos da Lei Rouanet quanto aqueles oriundos de dotação orçamentária são subvenções para investimento.”

No que concerne à alegação de que a multa de ofício é inaplicável em vista do reconhecimento pela DRJ/RJ de que não houve omissão de receitas, também esta não se sustenta.

É verdade que a Recorrente escriturou os valores referentes às subvenções recebidas em seus livros comerciais. Neste sentido, não se vislumbra a omissão propriamente dita.

Por outro lado, também é certo, como admitido pela própria Recorrente em seu Recurso Voluntário, que as referidas quantias foram escrituradas na conta Reserva de Capital, pertencente ao grupo passivo e, portanto, não foram submetidas à tributação.

Neste sentido, dispõe o artigo 957 do RIR/99 que:

“Art. 957. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de imposto

I - de setenta e cinco por cento nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - de cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (...)” (não grifado no original)

Assim, não obstante a inexistência de omissão de receitas por parte da Recorrente, entende-se que a multa de ofício foi corretamente proposta, nos termos da legislação aplicável, na medida em que valores supostamente devidos ao fisco não foram de fato recolhidos.

Superadas as preliminares, passo agora à análise do mérito.

II- MÉRITO

a) SUBVENÇÕES – TRANSFERÊNCIAS ORÇAMENTÁRIAS DA UNIÃO

A Recorrente recebeu recursos da União com o objetivo de incentivar a produção cultural e audiovisual, nos seguintes termos:

(i) R\$ 1.000.000,00, oriundos do Concurso Público nº 5 de apoio à produção e lançamento de obras audiovisuais inéditas de longa-metragem, do gênero ficção, de baixo orçamento – concedidos pelo Ministério da Cultura, conforme contrato juntado às fls. 109/111 dos autos;

(ii) R\$ 380.000,00, depositados pela ANCINE, decorrente de um ajuste de concessão de apoio financeiro ao projeto “Árido Movie”, conforme contrato juntado às fls. 204/210.

A controvérsia que ora se discute versa em torno da natureza dos referidos recursos recebidos pela Recorrente.

A decisão proferida pela DRJ/RJ houve por bem classificar as verbas recebidas como subvenções para custeio, sob o argumento de que o objetivo das transferências seria o de auxiliar a Recorrente em suas operações, por meio do apoio na realização e o lançamento de projetos audiovisuais cinematográficos.

A Recorrente, por sua vez, entende que se trata de subvenção para investimento. Afirma que os recursos recebidos não tinham como objetivo o custeio das despesas da Companhia, mas sim do **projeto**, e que a “*destinação dos recursos públicos (orçamentário ou de renúncia fiscal) para a criação e para a execução de uma obra audiovisual, são recursos destinados a fazerem surgir um empreendimento econômico, pois uma obra audiovisual somente terá conteúdo econômico quando da sua distribuição e execução.*”

Em vista do acima exposto, torna-se necessário diferenciar as subvenções para custeio daquelas para investimento. Neste sentido, veja-se o disposto no Parecer Normativo CST nº 112/78:

“SUBVENÇÃO PARA CUSTEIO é a transferência de recursos para uma pessoa jurídica com a finalidade de auxiliá-la face ao seu conjunto de despesas (...).

2.11 – (...) *Desses subsídios podemos inferir que **SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO é a transferência de recursos para uma pessoa jurídica com a finalidade de auxiliá-la, não nas suas despesas, mais sim, na aplicação específica em bens ou direitos para implantar ou expandir empreendimentos econômicos.***

2.12 - ***Observa-se que a SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO apresenta características bem marcantes, exigindo até mesmo perfeita sincronia da intenção do subvencionador com a ação do subvencionado.** Não basta apenas o "animus" de subvencionar para investimento. Impõe-se, também, a efetiva e específica aplicação da subvenção, por parte do beneficiário, nos investimentos previstos na implantação ou expansão do empreendimento econômico projetado (...)* (grifos nossos)

Este E. Conselho também já conceituou o que se entende por subvenção para investimento. Neste sentido, veja-se a seguir os seguintes julgados:

SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO As Subvenções para Investimento são aquelas em que seu beneficiário recebe as vantagens financeiras entregues pelo poder público, com o intuito específico de aquisição de bens e direitos que comporão ou incrementarão seu ativo permanente na finalidade de expandir suas atividades econômicas, ou seja, a destinação dos recursos decorrentes da subvenção deve estar prévia e expressamente determinada pelo Poder Público que o concedeu. (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. 1ª Seção de Julgamento. 2ª Câmara. 2ª Turma Ordinária. Acórdão nº 120200045 do Processo 10675000665200719, Data: 13/05/2009) (não grifado no original)

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. TERMO DE INÍCIO DE AÇÃO FISCAL (...) ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. CSLL. SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO, CARACTERIZAÇÃO. **As subvenções para investimentos, que podem ser excluídas da apuração do lucro real, são aquelas que, recebidas do Poder Público, sejam efetiva e especificadamente aplicadas pelo beneficiário aos incentivos previstos na implantação ou expansão do empreendimento econômico projetado.*** (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. 1ª Seção de Julgamento. 2ª Turma Especial. Acórdão nº 180200565 do Processo 10580012586200386, Data: 02/08/2010) (não grifado no original)

(...) *IRPJ/CSLL SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO — CARACTERIZAÇÃO* – As subvenções para investimentos, que podem ser excluídas da apuração do lucro real, são aquelas que, recebidas do Poder Público, sejam efetiva e especificadamente aplicadas pelo beneficiário aos incentivos previstos na implantação ou expansão do empreendimento econômico projetado. Desta forma, incentivos fiscais recebidos como compensação por inversões fixas previamente realizadas pelo beneficiário, não são passíveis de enquadramento como subvenção de investimento, na ótica do imposto de renda, por não atenderem à condição de concomitância e de absoluta correspondência entre a percepção da vantagem e a aplicação dos recursos. (Primeiro Conselho de Contribuintes. 5ª Câmara. Turma Ordinária, Acórdão nº 10516638 do Processo 13005000227200316, Data: 12/09/2007) (não grifado no original).

Assim, caracteriza-se como subvenção para investimento aquela cuja finalidade seja direcionada especificamente a um *determinado projeto*, oferecendo incentivos para expansão do empreendimento.

Analisando os contratos juntados aos autos (fls. 109/111 e 204/210) fica evidente que os incentivos concedidos tanto pelo Ministério da Cultura quanto pela ANCINE foram destinados unicamente à execução do projeto “Árido Movie”, no que consiste à aplicação de recursos para expansão desse empreendimento. Dessa forma, resta claro que se trata de uma subvenção para investimento e não para custeio.

A título exemplificativo, vejamos a cláusula 4.1.1 do Contrato de fls. 612/618, celebrado entre a Recorrente e a Agência Nacional do Cinema – ANCINE em 15/12/2004, em que a própria Recorrente menciona em seu Recurso Voluntário:

4.1 Caberá à EMPRESA:

4.1.1 destinar o apoio à efetiva realização do PROJETO, em conformidade com os prazos, características técnicas e artísticas, bem como o orçamento apresentado; (não grifado no original)

Conforme visto, a subvenção para investimento pressupõe a aplicação específica dos recursos na aquisição de bens ou direitos com o propósito de implementar ou expandir determinado projeto, como, por exemplo, na aquisição de um ativo específico. A produção e/ou distribuição de um filme não é diferente e consiste também em empreendimento econômico (vide, por exemplo, Acórdão nº 10515160 de 2005 deste E.CARF).

Assim, conforme exemplificado acima, os Contratos assinados pela Recorrente são efetivamente direcionados para a consecução de um determinado projeto. Desse modo, não há que se falar em subvenção para custeio, visto que esta é destinada a auxiliar a pessoa jurídica face a um conjunto de despesas, o que indiscutivelmente não é o caso que ora se analisa.

O Regulamento de Imposto de Renda (RIR/99) regula as subvenções nos seus artigos 392 e 443, *in verbis*:

Art. 392. Serão computadas na determinação do lucro operacional:

I - as subvenções correntes para custeio ou operação, recebidas de pessoas jurídicas de direito público ou privado, ou de pessoas naturais (Lei nº 4.506, de 1964, art. 44, inciso IV);

Art. 443. Não serão computadas na determinação do lucro real as subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, e as doações, feitas pelo Poder Público, desde que (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 38, § 2º, e Decreto-Lei nº 1.730, de 1979, art. 1º, inciso VIII):

I - registradas como reserva de capital que somente poderá ser utilizada para absorver prejuízos ou ser incorporada ao capital social, observado o disposto no art. 545 e seus parágrafos; ou

II - feitas em cumprimento de obrigação de garantir a exatidão do balanço do contribuinte e utilizadas para absorver superveniências passivas ou insuficiências ativas. (não grifado no original)

Pois bem, como a Recorrente registrou os valores recebidos a título de subvenção como reserva de capital, conforme demonstrado ao longo de todo procedimento fiscalizatório e reconhecido pela DRJ/RJ (fls. 45/48 e 552), em observância ao dispositivo acima transcrito, além de não terem sido distribuídos aos sócios os valores recebidos, há que se considerar o cumprimento dos requisitos para não serem computados referidos valores no lucro real da Recorrente.

Assim, diante do posicionamento legal e jurisprudencial concernente ao tema e à luz da natureza dos recursos recebidos pelo Poder Público no presente caso os incentivos concedidos pelo Ministério da Cultura e pela Ancine devem ser considerados como subvenção para investimento, não devendo ser computados na determinação do lucro real. Portanto, quanto a este ponto dou razão à Recorrente.

b) INCENTIVOS ORIUNDOS DA LEI ROUANET (LEI Nº 8.313/91)

A Recorrente recebeu também recursos a título de patrocínios, com o objetivo de colaborar com a execução do projeto “Árido Movie”, nos seguintes termos:

(i) R\$ 150.000,00, concedidos pela ELETROBRAS, conforme contrato juntado às fls.56/63 dos autos; e

(ii) R\$ 120.000,00, concedidos pela FUNDARPE (Fundação do Patrimônio Histórico e Artístico de Pernambuco), conforme contrato juntado às fls. 66/72 dos autos.

Referidos patrocínios estão previstos na Lei nº 8.313/91, conhecida como lei Rouanet, que em seu artigo 18 determina o seguinte:

“Art. 18. Com o objetivo de incentivar as atividades culturais, a União facultará às pessoas físicas ou jurídicas a opção pela aplicação de parcelas do Imposto sobre a Renda, a título de doações ou patrocínios, tanto no apoio direto a projetos culturais apresentados por pessoas físicas ou por pessoas jurídicas de

natureza cultural, como através de contribuições ao FNC, nos termos do art. 5º, inciso II, desta Lei, desde que os projetos atendam aos critérios estabelecidos no art. 1º desta Lei”.

Conforme se observa do artigo acima transcrito, a lei em comento trouxe benefícios fiscais ao patrocinador, ao passo que o mesmo encontra a possibilidade de aplicar parcelas de seu imposto de renda em patrocínios e doações em apoio a projetos culturais, entre outros vários benefícios concedidos, os quais não se estendem ao patrocinado, no caso à Recorrente.

O incentivo à cultura que ora se analisa não se confunde com a subvenção para investimento, de modo que estes devem ser levados à tributação. O próprio CARF já julgou caso análogo (Acórdão nº 180200068), em que entendeu ser tributável os valores recebidos a título de patrocínio decorrente da Lei Rouanet. Passo, então a transcrever trechos do voto do Conselheiro José de Oliveira Ferraz Correa no referido caso:

“Por outro lado, não cabe a aplicação, por analogia de hipóteses, do art. 182 da Lei 6.404/1976 (Lei da S.A.), pelo qual as subvenções para investimento eram classificadas diretamente como reserva de capital, sem transitar, portanto, pelas contas de resultado/receita.

O ‘investimento’ em cultura, de que se cuida aqui, não se confunde com o investimento por subvenção previsto na lei das S.A., em que a contrapartida contábil dos aumentos no ativo permanente das companhias ficava registrado em conta de reserva de capital, sem transitar pelas contas de resultado.

A meu ver, o ponto que merece uma análise mais detalhada é a alegação de que os valores recebidos via Lei Rouanet, com exceção dos destinados à própria recorrente pela atividade de administração dos projetos, não representariam receitas próprias.

Além disso, segundo a recorrente, tais valores seriam recebidos a título de transferência gratuita, sem qualquer contraprestação, não configurando receitas pela venda de bens ou prestação de serviços e, deste modo, não estariam materializadas as hipóteses de incidência dos tributos em questão.

Há que se observar, quanto a esse argumento, que a gratuidade na transferência dos recursos, no sentido em que foi mencionada, ocorre sob a ótica do patrocinador do evento, mas não em relação à União, que, na verdade, é quem arca com o ônus financeiro, na medida em que destina recursos que já eram seus por direito (no caso, as parcelas do imposto de renda).

Deste modo, em relação à União há sim um vínculo recíproco, porque a produtora se obriga, perante o ente público, a realizar o evento. E a receita auferida, embora seja utilizada para abarcar os custos incorridos, não perde a característica de receita.

(...)

Com efeito, é a própria recorrente que tem a obrigação, perante o Estado, de realizar o evento, e todo o controle no emprego dos

recursos recebidos também não modifica a natureza das receitas recebidas pelo exercício de suas atividades normais, que é a produção dos eventos culturais.

Aliás, as medidas de controle são comuns em todas as contratações feitas pelo Estado. E nesse contexto é que se inserem a demonstração dos custos (fls. 52 a 58), a vinculação dos valores recebidos, a conta bancária específica, a previsão de penalidades, etc.

E a obrigatoriedade de devolução dos recursos não utilizados, conforme art. 5º, VI e VII, da Lei 8.313/1991, reforça tudo isso que está sendo dito. Ela simplesmente decorre do fato de a empresa não ter adimplido sua prestação, que consistia na realização do evento cultural. Fosse o caso de uma pura receita de patrocínio, gratuita e definitiva, não haveria lugar para esse tipo de prescrição (...) (não grifado no original)

Referida decisão recebeu a seguinte ementa:

BASE DE CÁLCULO DO IRPJ - PATROCÍNIOS DA LEI ROUANET. O benefício fiscal da Lei 8.313/1991 (Lei Rouanet) é destinado ao patrocinador. A receita auferida pelo patrocinado deve integrar a base de cálculo de seu IRPJ. Perante o Estado, os valores não são recebidos a título gratuito e definitivo. A beneficiária dos recursos fica obrigada à realização do evento aprovado pelo Ministério da Cultura, devendo devolver os recursos não utilizados, conforme detalhamento do projeto. TRIBUTAÇÃO REFLEXA. Tratando-se da mesma matéria fática, e não havendo questões de direito específicas a serem apreciadas, o decidido quanto ao lançamento de IRPJ deve ser estendido à CSLL, PIS e COFINS. (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. 1ª Seção de Julgamento. 2ª Turma Especial. Acórdão nº 180200068 do Processo 10580009611200344, Data: 27/07/2009). (não grifado no original)

Vale transcrever também decisão da Receita Federal do Brasil, a qual se posicionou neste mesmo sentido, considerando que o benefício fiscal da Lei Rouanet é apenas para o patrocinador, não podendo se estender ao patrocinado. Vejamos:

“Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ NULIDADE - Inocorrência - O lançamento com base nos preceitos legais, bem como a observância do amplo direito de defesa afasta a hipótese de nulidade do lançamento. DECADÊNCIA - O prazo decadencial para o lançamento do IRPJ é de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído (artigo 173, inciso I do CTN) BASE DE CÁLCULO DO IRPJ. PATROCÍNIO. LEI ROUANET O benefício fiscal da lei Rouanet é para o patrocinador. A receita de patrocínio auferida deve integrar a base de cálculo do IRPJ do patrocinado. TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL, PIS E COFINS. Integram a base de cálculo das contribuições sociais as receitas de patrocínio regidas pela Lei Rouanet.” (Decisão nº 12-23078, Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro, 7ª Turma,

publicada em 27/02/2009)

Em vista das razões acima expostas, entendo que a os recursos recebidos pela Recorrente a título de patrocínio nos termos da Lei Rouanet devem ser tributados.

Portanto, os recursos oferecidos pela Eletrobrás, no valor de R\$ 150.000,00, e pela FUNDARPE (R\$ 120.000,00), devem ser computados no cálculo do Lucro Real e também integram a base de cálculo da CSLL, do PIS e da COFINS.

Em razão do acima exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário, afastando a incidência dos tributos (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS) e acréscimos legais (multas e juros) sobre os valores recebidos pela Recorrente do Ministério da Cultura e da Ancine, por caracterizarem subvenção para investimento, e mantendo os lançamentos e acréscimos legais (multa e juros) sobre os valores recebidos pela Recorrente a título de patrocínios da Lei Rouanet.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)
Geraldo Valentim Neto