



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18471.002772/2008-61
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-006.826 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de julho de 2023
Recorrente CALIBAN PRODUÇÕES CINEMATOGRAFICAS LTDA - EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2005

LEI DO AUDIOVISUAL. RECURSOS CAPTADOS A TÍTULO DE DOAÇÃO/PATROCÍNIO PARA EMPREGO EM OBRA CINEMATOGRAFICA. NÃO INCIDÊNCIA.

Os valores de incentivos fiscais oriundos de patrocínio ou doação captados nos termos da Lei do Audiovisual não se caracterizam como elementos patrimoniais positivos da empresa responsável pela produção das obras culturais aprovadas, razão pela qual não devem ser computados para fins de apuração do Lucro Real.

De acordo com as regras e procedimentos previstos na legislação regulamentadora, verifica-se claramente que os recursos assim captados não são de livre uso e disponibilidade para o produtor. Pelo contrário, a lei determina que esse “dinheiro público” recebido por incentivos fiscais seja integralmente destinado à produção da obra, e nada mais. Tanto é assim que eventuais montantes não empregados nos prazos estipulados deverão ser revertidos para o Fundo Nacional de Cultura, sob pena de sanções.

Diante, então, dessa obrigação legal da empresa produtora beneficiária, que deve se valer dos recursos captados tão somente para fazer frente aos custos e despesas para produzir a obra cinematográfica aprovada, não há que se falar em acréscimo patrimonial ou existência de capacidade contributiva, pois, juridicamente, de receitas próprias tais valores não se tratam.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Tratando-se da mesma matéria fática e não havendo questões de direito específicas a serem apreciadas, o que resta decidido quanto ao lançamento de IRPJ deve ser estendido à CSLL, PIS e COFINS.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator, vencidos os Conselheiros Marcelo Oliveira e Paulo Henrique Silva Figueiredo, que votaram por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wilson Kazumi Nakayama, Maria Angélica Echer Ferreira Feijó, Marcelo Oliveira, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Helder Jorge dos Santos Pereira Júnior e Paulo Henrique Silva Figueiredo (presidente).

Relatório

Tratam-se, na origem, de Autos de Infração por meio dos quais foram constituídos créditos tributários de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 107/114), Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS/PASEP (fls. 115/123), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS (fls. 126/130) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 124/125), relativos ao ano-calendário de 2005 e cujas exigências abarcam a cobrança dos tributos (principal), a incidência dos juros de mora e aplicação de multa de ofício de 75%.

Conforme se verifica da Representação Fiscal de fls. 101/104, o procedimento fiscalizatório foi inaugurado através do Mandado de Procedimento Fiscal nº 07.1.90.00-2008-03360-3, de 11 de agosto de 2008 (fls. 35), que, a rigor, abrangia o período de janeiro de 2005 a dezembro de 2005, de modo que, na sequência, a empresa foi devida e regularmente intimada a apresentar (i) Contrato Social e Alterações até a presente data, (ii) DIPJ, DIRF, DCTF, DACON e PER/DCOMP, (iii) Livros Diário, Razão e Apuração do Lucro Real (LALUR), e, por fim, (iv) Documentação contábil suporte, inclusive os extratos bancários e informes anuais de rendimentos financeiros.

No Termo de Constatação dos Fatos (fl. 101/104), consta o seguinte:

- O Dossiê Integrado (fl. 37/41) informa que a interessada recebeu R\$ 526.377,00 no ano de 2005;
- Na DIPJ/2006 apresentada (fl. 2/31) sob a forma de tributação pelo Lucro Real com apuração trimestral, não foi declarada receita de prestação de serviços, em que pese a emissão de notas fiscais de serviços sobre outras rendas recebidas e o valor de receitas constante do Dossiê Integrado;
- Instada a esclarecer a falta de oferecimento à tributação do valor de R\$ 526.377,00 através do Termo de fl. 36 em 21/08/2008, apresentou os seguintes elementos:
 - Talonário de notas fiscais de serviços somando R\$ 97.802,27 em 2005 (fl. 42/54);
 - Extratos bancários do Banco do Brasil S/A e do Banco Safra S/A de fl. 55/76;
 - Cópia dos contratos firmados com Ministério da Cultura e a Agência Nacional de Cinema-ANCINE (fl. 77/86).
- De acordo com a análise dos respectivos extratos bancários, verificamos diversos depósitos de montante considerável nas contas da interessada, motivo pelo qual a mesma foi intimada em 28/08/2008 através do Termo de fl. 87/89 a esclarecer a origem dos referidos depósitos;

- Não tendo sido apresentada resposta, a interessada foi reintimada através do Termo de fl. 90/91 (recebido em 05/09/2008 - AR fl. 92), no qual os mesmos valores depositados nas contas bancárias são, desta feita, dispostos por totais trimestrais;
- Em resposta apresentada em 08/09/2008 (fl. 93/95), a interessada esclareceu que todos os valores depositados em suas contas bancárias vieram do Ministério da Cultura e da Ancine;
- Da análise dos respectivos contratos, verificou-se que os valores depositados caracterizam-se como renda, em que pese sua denominação contratual, tendo em vista a definição de renda disposta no art. 43 do CTN;
- A conduta da interessada é tipificada tributariamente como infração, com tipo legal definido como omissão de receita da prestação de serviços, conforme disposto no art. 280 do RIR/99.

Em 11/10/2008, a empresa tomou ciência da autuação fiscal por via postal, conforme se verifica do AR de fls. 105, e, aí, apresentou, tempestivamente, Impugnação de fls. 142/159 por meio da qual suscitou, em síntese, as seguintes alegações:

Natureza das verbas jurídicas – incentivos a Projetos culturais

Assevera que os valores autuados são decorrentes de repasses recebidos do Ministério da Cultura e da Ancine, de acordo com a Lei n.º 8.685/93 e com os Editais n.º 3 e 6, da ANCINE e do MINC, respectivamente.

Este numerário não consubstancia receita, renda, ou qualquer acréscimo patrimonial, bem como não representa remuneração ou qualquer espécie de contraprestação por serviços por ela prestados.

Os recursos públicos repassados às empresas de produção audiovisual, a título de incentivo a cultura, destinam-se exclusivamente aos **PROJETOS** aprovados, não às empresas proponentes, que somente administram a execução daqueles.

Os recursos repassados não ingressam na titularidade e livre disponibilidade das empresas, tendo em vista que são depositados em conta-corrente **ESPECÍFICA DO PROJETO**, denominada conta de movimentação, em relação a qual as empresas **NÃO** possuem disponibilidade jurídica.

Os valores depositados nas contas de movimentação possuem destinação específica, **desde o momento do depósito**, estabelecida no orçamento do PROJETO apresentado. Como consequência da existência de vinculação específica entre o orçamento do PROJETO aprovado e o numerário de fomento aportado, as empresas são obrigadas, ao final da execução, a prestar contas das despesas realizadas.

Por tais motivos, estes ingressos não se caracterizam como receita.

Inexistência de remuneração.

Sustenta que é vedada a remuneração das empresas proponentes pela administração/execução dos projetos, ou seja, não permitida a destinação de qualquer parcela do valor constante no orçamento apresentado para a remuneração destas empresas. Segundo posicionamento do TCU não há lei que ampare o estabelecimento de remuneração às empresas que aprovam seus projetos nos certames licitatórios de fomento cultural, destinando-se a verba aprovada exclusivamente às despesas previstas no orçamento apresentado pelas empresas quando da participação no certame.

Eventuais receitas somente serão auferíveis após a conclusão deste, com sua exploração comercial exclusiva, na forma das disposições normativas e contratuais aplicáveis (doe. 02, item 9.4; doe. 05, cláusula 8"; doe. 08, item 8.4.1; doe. 09, cláusula 7", subcláusula única). Se não há remuneração prevista no orçamento e a totalidade dos recursos deve ser utilizada para os fins previstos neste, não ocorrem as hipóteses de incidência dos tributos em tela, pois a empresa não auferiu receita, acréscimo patrimonial ou lucro com a execução do Projeto.

A própria conduta da ANCINE, quando do depósito do numerário de incentivo nas contas-correntes específicas do PROJETO, corrobora os argumentos da defendente, porquanto, se considerasse os "pagamentos" efetuados como contraprestação à prestação de serviço das empresas proponentes ou como qualquer espécie de receita destas, **reteriam os impostos e contribuições devidas**, na forma do artigo 64, da Lei n.º 9.430/96.”

Com base em tais alegações, a Empresa requereu o cancelamento dos Autos de infração.

Os autos foram encaminhados à Autoridade julgadora de 1ª instância para que a Impugnação fosse apreciada. E, aí, em Acórdão de n.º 12-34.112 (fls. 477/495), a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro – RJ entendeu por dar parcial provimento à Impugnação para julgar devidos o IRPJ no valor de R\$ 251.241,15, a CSLL no valor de R\$ 99.086,81, a Contribuição ao PIS no valor de R\$ 7.577,34 e a Contribuição para a COFINS no valor de R\$ 34.901,67, cujos montantes restaram acrescidos de multa de ofício de 75% e juros de mora. Ao final, o referido Acórdão restou ementado nos seguintes termos:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

ARGUIÇÃO DE NULIDADE DOS AUTOS DE INFRAÇÃO.

Ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa da interessada. Descabe a alegação de nulidade quando inexisterem atos insanáveis e quando a autoridade autuante observa os devidos procedimentos fiscais, previstos na legislação tributária.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

VALORES OBTIDOS A TÍTULO DE PATROCÍNIO. TRIBUTAÇÃO. IRPJ.

Os valores recebidos a título de patrocínio, por empresa de natureza cultural, com fins lucrativos, constituem receitas operacionais, sujeitando-se à incidência do imposto de renda da pessoa jurídica (IRPJ).

TRANSFERÊNCIAS INTERBANCÁRIAS. EXCLUSÃO DA BASE TRIBUTÁVEL.

Cabível a exclusão da base tributável de valores relativos a transferências entre contas bancárias de mesma titularidade por não se constituírem receitas auferidas.

OMISSÃO DE RECEITAS. VALORES RECEBIDOS DE ÓRGÃO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FEDERAL. INFORMAÇÃO DO SISTEMA SIAFI.

Caracterizada a omissão de receitas pela falta de tributação de valores recebidos de órgão da Administração Pública Federal, conforme informação do sistema SIAFI, cabível a exigência dos tributos incidentes sobre a base de cálculo omitida.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2005

CSLL. PIS. COFINS. LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Decorrendo as exigências da mesma imputação que fundamentou o **lançamento** do IRPJ, **deve ser adotada**, no mérito, **a mesma decisão** proferida para o Imposto de Renda, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos.

PIS e COFINS. PERÍODO DE APURAÇÃO MENSAL. RETIFICAÇÃO DO VALOR TRIBUTÁVEL.

Retifica-se o valor tributável lançado, quando se constata equívoco no montante autuado.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte.”

A empresa tomou conhecimento do resultado do Acórdão n.º 12-34.112 por via postal em 22/11/2011, conforme se verifica do AR juntado às fls. 500, e, na sequência, apresentou Recurso Voluntário de fls. 503/519 por meio do qual sustenta, em síntese, as seguintes alegações:

(i) Da prestação de contas do Projeto

Informa que teve suas contas aprovadas pelos órgãos regulatórios, demonstrando a correição e emprego dos valores recebidos.

(ii) Inexistência de omissão de receitas

Quanto à suposta omissão de receitas recebidas de órgão da administração pública federal através do SIAFI, sustenta que **as referidas verbas só foram repassadas à conta de movimentação da recorrente nos anos de 2006 e 2010 - documento em anexo - e foram gastos na produção do filme "Utopia e Barbárie"**, conforme demonstra a prestação de contas.

(iii) Não incidência de tributos sobre recursos repassados a título de incentivo a cultura.

Assevera que os valores autuados são decorrentes de repasses recebidos do Ministério da Cultura e da Ancine, de acordo com a Lei n.º 8.685/93 e com os Editais n.º 3 e 6, da ANCINE e do MINC, respectivamente.

Este numerário não consubstancia receita, renda, ou qualquer acréscimo patrimonial, bem como não representa remuneração ou qualquer espécie de contraprestação por serviços por ela prestados.

Os recursos públicos repassados às empresas de produção audiovisual, a título de incentivo a cultura, destinam-se exclusivamente aos **PROJETOS** aprovados, não às empresas proponentes, que somente administram a execução daqueles.

Os recursos repassados não ingressam na titularidade e livre disponibilidade das empresas, tendo em vista que são depositados em conta-corrente **ESPECÍFICA DO PROJETO**, denominada conta de movimentação, em relação a qual as empresas **NÃO** possuem disponibilidade jurídica; e

Os valores depositados nas contas de movimentação possuem destinação específica, **desde o momento do depósito**,

estabelecida no orçamento do PROJETO apresentado. Como consequência da existência de vinculação específica entre o orçamento do PROJETO aprovado e o numerário de fomento aportado, as empresas são obrigadas, ao final da execução, a prestar contas das despesas realizadas.

Por tais motivos, estes ingressos não se caracterizam como receita.

Por fim, a Recorrente informa que o Poder Executivo Federal enviou ao Congresso Nacional o PL 6722/2010, o qual disciplina "*o Programa Nacional de Fomento e Incentivo à Cultura - Procultura, e dá outras providências*", no qual é prevista a isenção tributária aqui defendida.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Relator.

1. Juízo de Admissibilidade do Recurso Voluntário

De início, devo analisar se o presente Recurso Voluntário preenche os pressupostos recursais intrínsecos e extrínsecos para concluir se, de fato, o recurso pode ser conhecido e analisado.

A começar pela análise do requisito extrínseco da tempestividade, verifico, de plano, que, em 22/11/2011 (terça-feira), a empresa havia sido intimada do resultado do Acórdão n.º 12-34.112 por via postal, conforme se verifica do AR juntado às fls. 500, de modo que o prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33 do Decreto n.º 70.235/72 começou a fluir em 23/11/2011 (quarta-feira) e findar-se-ia em 22/12/2011 (quinta-feira), sendo que a empresa entendeu por encaminhar seu Recurso Voluntário à Receita Federal em 21/12/2011 (quarta-feira), conforme se verifica do AR de e-fls. 493.

Considerando, pois, que o Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33 do Decreto n.º 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade recursais, devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo e examinar as alegações que restaram formuladas pela empresa recorrente.

2. Do objeto da lide

Observe-se, de plano, que a presente autuação fiscal compreende a apuração de supostas omissões de receitas da prestação de serviços relativas ao ano-calendário de 2005, caracterizadas pela falta de oferecimento à tributação da renda recebida pela contribuinte. A rigor, veja-se que as supostas omissões totalizam o montante de R\$ 1.182.436,63 e, segundo a

Recorrente, foram recebidas a título de incentivos de Projetos Culturais, conforme discriminarei a seguir:

- (i) **R\$ 95.000,00** depositados em 22/03/2005 na conta corrente n.º 17.199-9, agência n.º 5983, Banco do Brasil S/A, provenientes da ANCINE, conforme se verifica do Edital de Seleção n.º 03, de 19 de julho de 2004 (fls. 172/182) e do respectivo Termo de ajuste n.º 015/2004 (fls. 183/190);
- (ii) **R\$ 288.113,84** depositados gradativamente na conta corrente n.º 17.139-5, agência n.º 5983, Banco do Brasil, recebidos nos termos do artigo 1º da Lei n.º 8.685/1993 (Lei do Audiovisual), os quais foram provenientes das seguintes empresas: (i) Banco do Nordeste S/A – recibo de subscrição de investimentos (fls. 191/192); (ii) BrasilCap Capitalização S/A – contrato e recibo de subscrição de investimentos (fls. 194/201 e 202/204); e (iii) Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social – BNDES – recibo de subscrição de investimentos (fls. 206/208);
- (iii) **R\$ 170.945,79** referentes às transferências efetuadas gradativamente da conta corrente n.º 17-139-5 (item ii, supra) para a conta corrente n.º 037.246-0, agência n.º 600, Banco Safra S/A.

Com relação a este numerário, a ora Recorrente esclarece que não se trata de verba nova, ou seja, oriunda de pessoa diversa, mas, sim de mera transferências entre as contas da empresa, as quais têm por origem a conta corrente n.º 17.139-5, de modo que a motivação desta transferência foi devidamente exposta em prestação de contas perante a ANCINE (fls. 212/213), tendo em vista a vedação do artigo 35, parágrafo único, da Instrução Normativa ANCINE n.º 22;

- (iv) **R\$ 326.963,90** depositados em 04/07/2007, 23/08/2005 e 10/11/2005 na conta corrente n.º 17.593-5, agência n.º 5983, Banco do Brasil S/A, provenientes do MINC, de acordo com o Edital de Concurso n.º 06, de 07 de julho de 2004 (fls. 214/220) e com o respectivo Contrato n.º 149/2004 (fls. 221/224);
- (v) **R\$ 172.000,000** depositados em 13/12/2005 na conta corrente n.º 18.502-7, agência 5983, Banco do Brasil S/A, provenientes da Petróleo Brasileiro S/A – Petrobrás, de acordo com o Programa Nacional de Apoio à Cultura - PRONAC instituído pela Lei n.º 8.313/91 (Lei Rouanet) e nos termos do respectivo Contrato n.º 6000.0017184.05.2 (fls. 225/241); e
- (vi) **R\$ 129.413,10** supostamente depositados em 05/09/2005 no Banco do Brasil S/A através do Sistema Integrado de Administração Financeiro do Governo Federal – SIAFI.

De acordo com a tese defendida pela ora Recorrente, os valores discriminados nos itens **i**, **ii** e **iii** correspondem ao Projeto “*Encontro com Milton Santos ou o Mundo Global Visto do Lado de cá*”, aprovado nos termos da Instrução Normativa ANCINE n.º 021/2003 e finalizado em 12 de novembro de 2007, conforme se verifica da Auditoria independente elaborada pela

Darse, Arimatéria e Assunção Associados (fls. 242/249). Por outro lado, os valores constantes dos itens **iv** e **v** correspondem, respectivamente, aos Projetos “Utopia e Barbárie”, aprovado nos termos da Portaria MINC n.º 154/2004, e “*Restauração e digitalização do acervo da Caliban Produções Cinematográficas*”, aprovado nos termos do PRONAC.

A partir das informações acima discriminadas, passamos, agora, ao exame das questões de mérito.

3. Da análise das questões de mérito

Conforme se verifica do Termo de Constatação dos Fatos de fls. 101/104, a fiscalização apurou que os valores recebidos em decorrência dos valores depositados pelo Ministério da Cultura e da ANCINE caracterizariam renda, nos termos do artigo 43 do Código Tributário Nacional, que prescreve o seguinte:

“Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.”

Importa compreender, portanto, se os repasses recebidos do Ministério da Cultura e da Ancine, de acordo com a Lei n.º 8.685/93 e com os Editais n.º 3 e 6, da ANCINE e do MINC, caracterizam, ou não, renda, nos termos do artigo 43 do CTN.

Sobre este ponto, registre-se que nem toda entrada ou recebimento de valores consiste em um elemento patrimonial positivo, conforme se extari do voto da Ministra Rosa Weber proferido no Recurso Extraordinário n.º 606.107/RS, julgado com Repercussão Geral reconhecida:

“EMENTA RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. HERMENÊUTICA. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. NÃO INCIDÊNCIA. TELEOLOGIA DA NORMA. EMPRESA EXPORTADORA. CRÉDITOS DE ICMS TRANSFERIDOS A TERCEIROS. I - Esta Suprema Corte, nas inúmeras oportunidades em que debatida a questão da hermenêutica constitucional aplicada ao tema das imunidades, adotou a interpretação teleológica do instituto, a emprestar-lhe abrangência maior, com escopo de assegurar à norma supralegal máxima efetividade. II - A interpretação dos conceitos utilizados pela Carta da República para outorgar competências impositivas (entre os quais se insere o conceito de “receita” constante do seu art. 195, I, “b”) não está sujeita, por óbvio, à prévia edição de lei. Tampouco está condicionada à lei a exegese dos dispositivos que estabelecem imunidades tributárias, como aqueles que fundamentaram o acórdão de origem (arts. 149, § 2º, I, e 155, § 2º, X, “a”, da CF). Em ambos os casos, trata-se de interpretação da Lei Maior voltada a desvelar o alcance de regras tipicamente constitucionais, com absoluta independência da atuação do legislador tributário. III – A apropriação de créditos de ICMS na aquisição de mercadorias tem suporte na técnica da não cumulatividade, imposta para tal tributo pelo art. 155, § 2º, I, da Lei Maior, a fim de

evitar que a sua incidência em cascata onere demasiadamente a atividade econômica e gere distorções concorrenciais. IV - O art. 155, § 2º, X, “a”, da CF – cuja finalidade é o incentivo às exportações, desonerando as mercadorias nacionais do seu ônus econômico, de modo a permitir que as empresas brasileiras exportem produtos, e não tributos -, imuniza as operações de exportação e assegura “a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores”. Não incidem, pois, a COFINS e a contribuição ao PIS sobre os créditos de ICMS cedidos a terceiros, sob pena de frontal violação do preceito constitucional. V – **O conceito de receita, acolhido pelo art. 195, I, “b”, da Constituição Federal, não se confunde com o conceito contábil. Entendimento, aliás, expresso nas Leis 10.637/02 (art. 1º) e Lei 10.833/03 (art. 1º), que determinam a incidência da contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS não cumulativas sobre o total das receitas, “independentemente de sua denominação ou classificação contábil”. Ainda que a contabilidade elaborada para fins de informação ao mercado, gestão e planejamento das empresas possa ser tomada pela lei como ponto de partida para a determinação das bases de cálculo de diversos tributos, de modo algum subordina a tributação. A contabilidade constitui ferramenta utilizada também para fins tributários, mas moldada nesta seara pelos princípios e regras próprios do Direito Tributário. Sob o específico prisma constitucional, receita bruta pode ser definida como o ingresso financeiro que se integra no patrimônio na condição de elemento novo e positivo, sem reservas ou condições.** VI - O aproveitamento dos créditos de ICMS por ocasião da saída imune para o exterior não gera receita tributável. Cuida-se de mera recuperação do ônus econômico advindo do ICMS, assegurada expressamente pelo art. 155, § 2º, X, “a”, da Constituição Federal. VII - Adquirida a mercadoria, a empresa exportadora pode creditar-se do ICMS anteriormente pago, mas somente poderá transferir a terceiros o saldo credor acumulado após a saída da mercadoria com destino ao exterior (art. 25, § 1º, da LC 87/1996). Porquanto só se viabiliza a cessão do crédito em função da exportação, além de vocacionada a desonerar as empresas exportadoras do ônus econômico do ICMS, as verbas respectivas qualificam-se como decorrentes da exportação para efeito da imunidade do art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal. VIII - Assenta esta Suprema Corte a tese da inconstitucionalidade da incidência da contribuição ao PIS e da COFINS não cumulativas sobre os valores auferidos por empresa exportadora em razão da transferência a terceiros de créditos de ICMS. IX - Ausência de afronta aos arts. 155, § 2º, X, 149, § 2º, I, 150, § 6º, e 195, caput e inciso I, “b”, da Constituição Federal. Recurso extraordinário conhecido e não provido, aplicando-se aos recursos sobrestados, que versem sobre o tema decidido, o art. 543-B, § 3º, do CPC. (RE 606107, Relator(a): ROSA WEBER, Tribunal Pleno, julgado em 22/05/2013, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-231 DIVULG 22-11-2013 PUBLIC 25-11-2013 RTJ VOL-00227-01 PP-00636)

(...)

Pois bem, o conceito constitucional de receita, acolhido pelo art. 195, I, “b”, da CF, não se confunde com o conceito contábil. Isso, aliás, está claramente expresso nas Leis 10.637/02 (art. 1º) e Lei 10.833/03 (art. 1º), que determinam a incidência da contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS não cumulativas sobre o total das receitas, “independentemente de sua denominação ou classificação contábil”.

Não há, assim, que buscar equivalência absoluta entre os conceitos contábil e tributário.

Ainda que a contabilidade elaborada para fins de informação ao mercado, gestão e planejamento das empresas possa ser tomada pela lei como ponto de partida para a determinação das bases de cálculo de diversos tributos, de modo algum subordina a tributação. Trata-se, apenas, de um ponto de partida. Basta ver os ajustes (adições, deduções e compensações) determinados pela legislação tributária. A contabilidade constitui ferramenta utilizada também para fins tributários, mas moldada nesta seara pelos princípios e regras próprios do Direito Tributário.

Conforme adverte José Antonio Minatel: “há equívoco nessa tentativa generalizada de tomar o registro contábil como o elemento definidor da natureza dos

eventos registrados. O conteúdo dos fatos revela a natureza pela qual espera-se sejam retratados, não o contrário”.

Quanto ao conteúdo específico do conceito constitucional, a receita bruta pode ser definida como o ingresso financeiro que se integra no patrimônio na condição de elemento novo e positivo, sem reservas ou condições, na esteira da clássica definição que Aliomar Baleeiro cunhou acerca do conceito de receita pública:

Receita pública é a entrada que, integrando-se no patrimônio público sem quaisquer reservas, condições ou correspondências no passivo, vem acrescer o seu vulto, como elemento novo e positivo.

Ricardo Mariz de Oliveira especifica ser a receita “algo novo, que se incorpora a um determinado patrimônio”, constituindo um “dado positivo para a mutação patrimonial.”

No caso concreto, registre-se que a sistemática prescrita na Lei do Audiovisual afasta a característica de receita dos referidos ingressos. Nesse aspecto, cite-se, como exemplo, o voto proferido pelo Conselheiro Roberto Caparroz de Almeida no acórdão n.º 1201-001.195, cujas razões ali expostas estão sendo adotadas, aqui, como razões decidir:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2006

PRODUÇÃO CULTURAL. LEI ROUANET. INGRESSOS. NÃO TRIBUTAÇÃO COMO RECEITA.

Não devem ser considerados como receita tributável os investimentos e doações recebidos em conta vinculada por empresa cinematográfica, quando demonstrado que os recursos foram integralmente utilizados na produção da obra, de acordo com os requisitos legais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em DAR provimento ao recurso voluntário. Os Conselheiros Marcelo Cuba Netto e Rafael Vidal de Araujo acompanharam o relator pelas conclusões.

(...)

Cabe, então, a pergunta: Por falta de previsão expressa deve o produtor cultural ser tributado normalmente, considerando-se como “receita” os valores obtidos por meio de doações e investimentos ou, ao revés, devemos considerar que tais montantes não integram o conceito de receita?

(...)

Ao analisarmos a legislação relativa aos incentivos fiscais no âmbito dos projetos culturais, percebemos que existem regras específicas, limites e condições para a utilização dos recursos obtidos pelos produtores.

Em primeiro lugar, deve o projeto ser aprovado pelo Ministério da Cultura.

A partir de então, os recursos captados devem ser depositados em contas bancárias específicas, utilizadas exclusivamente para esse fim, como estabelecem as normas da ANCINE (Instrução Normativa n.º 22/2003, atualizada até 2014):

Art. 28 As contas de recolhimento para os recursos previstos nos arts. 3º e 3ºA da Lei n.º. 8.685/93 e no inciso X, do art. 39 da Medida Provisória n.º. 2.2281, de 06.09.01, deverão ser abertas no Banco do Brasil S/A, em nome do representante da contribuinte, conforme disposto em Instrução Normativa específica da ANCINE.

Art. 29 A ANCINE autorizará a transferência dos recursos depositados em conta de recolhimento para a conta de captação vinculada ao projeto aprovado, quando da apresentação da seguinte documentação:

I Contrato de coprodução firmado entre a proponente e a empresa coprodutora contribuinte dos recursos depositados na conta de recolhimento, observado os seguintes termos:

- a) a proponente deverá ser a detentora majoritária dos direitos patrimoniais sobre a obra audiovisual;
- b) estabelecer os mercados de exibição da obra audiovisual;
- c) estabelecer o cronograma de desembolso.

II Indicação pela empresa co-produtora das guias de recolhimento que serão transferidas para conta de captação da proponente.

§ 1º Após cumprida as exigências dos incisos I e II, os valores de que trata o caput serão transferidos integralmente para a conta de captação vinculada ao projeto aprovado, que deverá permanecer bloqueada até que o contribuinte solicite, formalmente, a liberação de cada parcela, respeitando o cronograma de desembolso do contrato de coprodução e elaborada de acordo com o modelo de solicitação de transferência de recursos disponível no portal da ANCINE (www.ancine.gov.br), que deverá conter, no mínimo, identificação do projeto, da empresa produtora e da empresa coprodutora, o valor total a ser transferido e a relação das guias de recolhimento a serem utilizadas;

§ 2º Os rendimentos financeiros somente poderão ser utilizados na execução do projeto a que forem transferidos, estando sujeitos às mesmas condições de prestação de contas exigidas para o projeto.

§ 3º Os rendimentos financeiros não serão considerados como investimento, para efeito dos montantes autorizados e constantes no contrato de coprodução.

Art. 30 As contas de captação serão abertas pela ANCINE no Banco do Brasil S/A, em nome da proponente, na agência por ela indicada e vinculadas somente a um projeto. Art.

31 Nas contas de captação somente serão permitidos depósitos de valores que sejam oriundos:

I das captações de recursos incentivados, autorizadas pela ANCINE, e exclusivamente para o projeto a que forem destinadas;

II das contas de recolhimento de que trata o art. 28 desta Instrução Normativa. (...)

Art. 33 Os valores depositados em conta de captação são bloqueados e somente serão transferidos para a conta de movimentação por ordem expressa da ANCINE, após solicitação da proponente a cada captação efetuada.

Art. 34 As contas de movimentação deverão ser abertas pela ANCINE no Banco do Brasil S/A, em nome da proponente, na agência por ela indicada e vinculadas à movimentação exclusiva de recursos do projeto.

§ 1º A ANCINE abrirá contas de movimentação referentes às seguintes fontes de recursos:

- a) Lei nº 8.685/93;
- b) Lei nº 8.313/91;
- c) Inciso X do art. 39 da MP 2.22801/01;
- d) Art. 41 da MP 2.22801/01 FUNCINES.

Art. 35 Nas contas de movimentação somente serão permitidos depósitos de valores que sejam oriundos de conta de captação do projeto ou depósitos exclusivamente

para fins de pagamentos de despesas relacionadas ao projeto, inclusive de contrapartida, quando necessário.

Parágrafo único. Os montantes depositados na conta de movimentação serão destinados exclusivamente para pagamento direto aos fornecedores e/ou prestadores de serviços relacionados à execução do projeto, podendo ser transferidos somente para outras contas correntes vinculadas ao projeto desde que previamente informadas pela proponente e aprovadas pela ANCINE.

Entendo que todas as regras e procedimentos indicados pela legislação demonstram que os recursos não são de livre uso e disponibilidade para o produtor. Ao contrário, resta incontroverso que os valores captados são exclusivamente vinculados à produção da obra, tanto assim que os montantes obtidos e porventura não empregados nos prazos estipulados devem ser revertidos para o Fundo Nacional de Cultura, como determina o artigo 5º da Lei do Audiovisual

Já demonstramos que os valores recebidos não conferem liberalidade nem decorrem de qualquer contraprestação do beneficiário, posto que objeto de doações ou patrocínio específico.

Resta indagar se implicam acréscimo patrimonial para o produtor cultural, a fim de que possam ser tributados como proventos de qualquer natureza, conforme a dicção do Código Tributário Nacional.

Entendo que não.

Devemos separar o ciclo de vida da obra em dois momentos:

- a) o primeiro, de captação, no qual todos os ingressos são destinados a suprir os custos de produção, bem como o pagamento dos diversos fornecedores, de forma vinculada e restrita;
- b) o segundo, com a obra acabada e pronta para comercialização.

Sobre os valores captados na primeira etapa entendo que não deve haver tributação, desde que atendidos os critérios legais. Isso porque não há, ainda, acréscimo patrimonial para o beneficiário, mas apenas o fomento necessário para a execução do projeto, ou seja, o resultado econômico das entradas e saídas deve ser zero, sob pena de devolução do excedente ou aplicação das sanções legais.

Aliás, parece-me incongruente a ideia de que o legislador conferiu benefícios para quem fomenta a produção da obra, mas não previu qualquer tratamento favorecido para o seu real autor. Se a premissa constitucional se baseia no incentivo à produção e à disseminação da cultura, padece de lógica reduzir o tributo de quem entrega para, em seguida, tributar quem recebe.

Situação distinta se apresenta a partir do momento em que a obra está pronta e acabada, transformando-se em ativo para o produtor. Aqui, não há dúvida: quaisquer receitas oriundas de sua comercialização, venda, cessão ou outra forma de negociação, que implique acréscimo patrimonial, deve ser normalmente tributada, de acordo com a legislação de regência.

No caso sob análise não se tem notícia de qualquer desvio ou malversação dos recursos captados; ao contrário, constata-se que os valores foram contabilizados de forma destacada e resta evidente que a obra foi concluída.”

Essa linha de entendimento pode ser corroborada a partir do que restou perfilhado no Acórdão n.º 102-001.098, conforme se verifica da ementa transcrita abaixo:

“DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM EM SEDE DE RECURSO. RECURSOS CAPTADOS PARA PROJETOS CULTURAIS. LEI N.º 8.313, DE 1991. LEI N.º 8.685, DE 1993.

Os recursos captados em favor de projetos culturais, nos termos da Lei nº 8.313, de 1991 (Lei Rouanet), e da Lei nº 8.685, de 1993, não caracterizam receita no momento dos respectivos depósitos bancários, tal como ocorre ordinariamente com outras doações e patrocínios, pois a utilização respectiva não é livre e desvinculada. A caracterização de tais depósitos como receita pressupõe a comprovação da utilização dos recursos pelo contribuinte na execução do projeto cultural e a correspondente homologação pela ANCINE, em procedimento regular e necessário de prestação de contas. Apenas neste momento, e não na data do depósito bancário, pode-se dizer que há efetivo e definitivo ingresso de recursos (receita) no patrimônio do contribuinte.”

Da mesma forma, cite-se, ainda, o que restou fixado no Acórdão nº 9101-005.932, proferido pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, cuja ementa segue abaixo segue reproduzida:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2006

“LEI ROUANET” E “LEI DO AUDIOVISUAL”. RECURSOS CAPTADOS A TÍTULO DE DOAÇÃO/PATROCÍNIO PARA EMPREGO EM OBRA CINEMATOGRAFICA. NÃO INCIDÊNCIA.

Os valores de incentivos fiscais oriundos de patrocínio ou doação captados nos termos da Lei Rouanet e Lei do Audiovisual não se caracterizam como elementos patrimoniais positivos da empresa responsável pela produção das obras culturais aprovadas, razão pela qual não devem ser computados para fins de apuração do Lucro Real.

De acordo com as regras e procedimentos previstos na legislação regulamentadora, verifica-se claramente que os recursos assim captados não são de livre uso e disponibilidade para o produtor. Pelo contrário, a lei determina que esse “dinheiro público” recebido por incentivos fiscais seja integralmente destinado à produção da obra, e nada mais. Tanto é assim que eventuais montantes não empregados nos prazos estipulados deverão ser revertidos para o Fundo Nacional de Cultura, sob pena de sanções.

Diante, então, dessa obrigação legal da empresa produtora beneficiária, que deve se valer dos recursos captados tão somente para fazer frente aos custos e despesas para produzir a obra cinematográfica aprovada, não há que se falar em acréscimo patrimonial ou existência de capacidade contributiva, pois, juridicamente, de receitas próprias tais valores não se tratam.

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.”

Como se verifica dos documentos juntados aos autos, não há controvérsias acerca da natureza jurídica dos valores recebidos. Da mesma forma, restou demonstrado o emprego dos valores nos projetos referendados pela ANCINE.

De fato, conclui-se que os recursos captados a título de doação ou patrocínio para emprego em obras cinematográficas, os quais, a rigor, foram recebidos do Ministério da Cultura e da Ancine, de acordo com a Lei nº 8.685/93 e com os Editais nº 3 e 6, da ANCINE e do MINC, não caracterizam renda nos termos do artigo 43 do Código Tributário Nacional.

Assim, entendo por dar provimento ao Recurso Voluntário.

4. Conclusão

Por todo o exposto e por tudo que consta nos autos, conheço do Recurso Voluntário e, no mérito, entendo por dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega