



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19647.018480/2008-53
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-005.207 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 10 de novembro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ALFANDEGA EMPREENDIMENTOS E PARTICIPACOES LTDA.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO.

FUNDAMENTO AUTÔNOMO E SUFICIENTE NÃO ENFRENTADO NO RECURSO ESPECIAL. INTERESSE PROCESSUAL AUSENTE.

Não se conhece de recurso especial quando a decisão recorrida assenta em mais de um fundamento autônomo e suficiente e o recurso não abrange todos eles.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em não conhecer do Recurso Especial, vencidos os Conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli (relator), Livia De Carli Germano, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Caio Cesar Nader Quintella, que conheceram do recurso. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli – Relator

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa – Redatora Designada.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella e Andrea Duek Simantob (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9101-005.207 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 19647.018480/2008-53

Relatório

Trata-se de *recurso especial* (fls. 1.016/1.026) interposto pela *Procuradoria Geral da Fazenda Nacional* (“PGFN”) em face do **Acórdão nº 1401-001.083** (fls.996/1.013), o qual deu integral provimento ao recurso voluntário.

A ementa da decisão recorrida recebeu a seguinte redação:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2003

PATROCÍNIO RECEBIDOS. LEI ROUANET.

Sendo, inclusive, ilegal a pessoa desenvolvedora de projeto cultural financiado nos termos da Lei nº 8.313/91 auferir renda (receitas menos gastos necessários à manutenção da fonte produtora), já que a norma impõe o depósito de eventual saldo remanescente ao FNC, não há concretização da hipótese de incidência do IR.

Nesse sentido, os valores recebidos a título de patrocínio, em projetos culturais aprovados no âmbito da Lei Rouanet, não se caracterizam como receita tributável da empresa recebedora, salvo se houver descumprimento do projeto ou tredestinação dos valores recebidos.

Em resumo, o litígio é decorrente de *Autos de Infração* (fls. 6/20) que exigem IRPJ e CSLL, referentes ao ano-calendário de 2003, sob o fundamento de que a contribuinte teria omitido receitas tributáveis identificadas pelo recebimento de recursos oriundos de incentivo à cultura, previstos nos termos da Lei Federal nº 8.313/91 (*Lei Rouanet*) e captados para implementação de projeto de restauração de imóvel tombado pelo patrimônio histórico e cultural de propriedade da Santa Casa de Misericórdia (entidade beneficente e de assistência social).

De acordo com o *Termo de Verificação Fiscal* (fls. 21/25):

O contribuinte no ano calendário de 2003 recebeu patrocínio da LEI ROUANET DA CIA BELGO MINEIRA, CIA BRASILEIRA DE BEBIDAS , BB ADMINISTRAÇÃO DE MEIOS DE PAGAMENTOS , PETROBRAS , conforme se encontra contabilizado nos seus livros contábeis MARIO, documentos anexos, fls. 63,111, 204,212 ,228 ,229, 259 e 270 e no RAZÃO às folhas 295 e 296, documento de fls. __ a __:

(...)

Uma vez que o contribuinte apresentou DIPJ, com todas as fichas informando o valor “0” (zero), omitiu portanto as Receitas Não operacionais nos valores acima discriminados”.

Diante do exposto, tendo em vista os valores apurados e declarados a menor em D.C.T.F., pelo contribuinte, será lavrado a seguir o Auto de Infração do IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA , CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LIQUIDO.

Houve apresentação de *impugnações* (fls. 480/494 – IRPJ e 824/841 - CSLL), que foram julgadas improcedentes pela DRJ por meio de decisão (fls. 954/968) que foi assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2003

BASE DE CALCULO 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 calculo do IRPJ do patrocinado.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. Integram a base de cálculo das contribuições sociais as receitas de patrocínio regidas pela Lei Rouanet.

Após interposição de *recurso voluntário* (fls. 974/990), a decisão de primeira instância foi reformada integralmente pelo referido Acórdão n.º 1401-001.083.

Intimada, a PGFN apresentou recurso especial (fls. 1.016/1.026), alegando existir dissídio jurisprudencial entre o acórdão recorrido e o Acórdão n.º 1801-000.068, o que foi feito nos seguintes termos:

(...)

Em caso semelhante ao tratado neste processo a 2ª Turma Especial da Segunda Câmara da Primeira Seção de Julgamento entendeu que as receitas recebidas pelo patrocinado com base na Lei Rouanet integram a base de cálculo do IRPJ deste. Assim está ementado o acórdão **1802-00.068**:

(...)

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.

(...)

Como se vê o acórdão recorrido e o acórdão paradigma tratam exatamente da mesma questão – se os valores recebidos a título de patrocínio na forma da Lei Rouanet compõem a base de cálculo do IRPJ. Enquanto o acórdão ora recorrido entendeu que aqueles valores não se caracterizam como receita tributável, o acórdão paradigma fixou entendimento de que tais valores devem integrar a base de cálculo do IR.

Uma vez evidenciada a divergência jurisprudencial para admissibilidade do presente recurso, passa-se a demonstrar doravante as razões pelas quais merece ser adotado o entendimento exarado no paradigma, reformando-se, assim, o v. acórdão ora recorrido.

O despacho de fls. 1.047/1.050 entendeu presente a alegada divergência e, conseqüentemente, deu seguimento ao *apelo especial*.

Chamada a se manifestar, a contribuinte ofereceu *contrarrazões* (fls. 1.057/1.072). Não ataca o conhecimento do recurso, pugnando, no mérito, pela manutenção do acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, Relator.

Conhecimento

O recurso especial é tempestivo.

Passa-se a análise do cumprimento dos demais requisitos para o seu conhecimento, previstos no artigo 67 do anexo II do RICARF, parcialmente transcrito a seguir.

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

(...)

§ 5º O recurso especial interposto pela contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.

§ 6º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até 2 (duas) decisões divergentes por matéria.

§ 7º Na hipótese de apresentação de mais de 2 (dois) paradigmas, serão considerados apenas os 2 (dois) primeiros indicados, descartando-se os demais.

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

Como se nota, compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF, objetivando, assim, implementar a almejada “segurança jurídica” na aplicação da lei tributária.

Consolidou-se, nesse contexto, que a comprovação do dissídio jurisprudencial está condicionada à existência de **similitude fática** das questões enfrentadas pelos arestos indicados e da **dissonância nas soluções jurídicas** encontradas pelos acórdãos enfrentados.

E trazendo essas considerações ao caso concreto, verifica-se que tanto o acórdão recorrido quanto o paradigma analisaram situação fática consistente na tributação ou não dos recebimentos de recursos oriundos de patrocínio captado no âmbito da *Lei Rouanet* (Lei nº 8.313/1991).

Embora o paradigma tenha analisado autuação na sistemática do *Lucro Presumido*, e o recorrido na sistemática do *Lucro Real*, a divergência repousa na natureza jurídica do recebimento: se é ou não receita tributável, discussão esta que independe do regime de tributação em questão.

Nesse contexto, a decisão recorrida considerou que “os valores recebidos a título de patrocínio, em projetos culturais aprovados no âmbito da Lei Rouanet, não se caracterizam como receita tributável da empresa recebedora”, ao passo que o paradigma proferiu entendimento no sentido de que “a receita auferida pelo patrocinado deve integrar a base de cálculo de seu IRPJ”.

Do confronto, então, entre esses acórdãos, de fato houve a necessária divergência jurisprudencial suscitada no recurso fazendário.

Dessa forma, conheço do Recurso Especial.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli

Fl. 5 do Acórdão n.º 9101-005.207 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 19647.018480/2008-53

Voto Vencedor

Conselheira Edeli Pereira Bessa, redatora designada

O I. Relator restou vencido em seu entendimento favorável ao conhecimento do recurso especial da PGFN. A maioria qualificada do Colegiado concluiu que o recurso não poderia ser conhecido.

A PGFN argumenta que o acórdão recorrido divergiu do paradigma n.º 1802-00.068 porque neste firmou-se o entendimento *que as receitas recebidas pelo patrocinado com base na Lei Rouanet integram a base de cálculo do IRPJ*. Para tanto, destacou sua ementa na qual restou consignado que:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

ANO-CALENDÁRIO: 1999, 2000

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.

Tratava-se, ali, de *receitas recebidas a título de patrocínio*, recebidos em razão da Lei Rouanet, e vinculadas ao *projeto Bloco Camaleão apresentado ao Ministério da Cultura*. Segundo a autoridade fiscal, a Contribuinte incluíra no lucro tributável *apenas as receitas decorrentes de mensalidades de associados do Bloco Camaleão, produtos de suas lojas, receitas de administração da produção e demais receitas de patrocínio não incluídas no referido projeto*. No entender da Fiscalização, *a renúncia fiscal prevista na Lei nº 8.313/91 refere-se apenas à dedução do imposto de renda devido concedida ao patrocinador, sem qualquer benefício fiscal ao patrocinado*. Esta interpretação foi endossada no voto condutor do paradigma, que também trouxe as seguintes observações:

Se aceita a idéia de que, por se tratar de aplicação de recursos públicos, o benefício deveria ser estendido ao executor do evento cultural, isto deveria valer também para todos os demais envolvidos neste processo (cantores, músicos, locadores de equipamentos, seguranças, fabricantes de fantasias/abadás e terceiros em geral), mas, efetivamente, não é isso o que ocorre.

Aliás, a extensão do benefício não valeria apenas para os que labutam neste ramo de atividade, mas também para todos os que contratam com o poder público, já que estas contratações sempre envolvem a aplicação de recursos públicos.

Seria o caso, por exemplo, de uma empreiteira que contrata a construção de uma escola pública, ou de uma fábrica que fornece ao Estado equipamentos para hospitais, etc.

Todavia, embora estejam recebendo recursos públicos, com todos os controles que estes recursos merecem, nenhuma destas empresas está isenta dos tributos federais em questão.

É interessante transcrever parte das justificativas do projeto "Bloco Camaleão" apresentado ao Ministério da Cultura (fi. 50), para verificar a natureza da atividade da recorrente e o modo de sua execução:

[...]

Vê-se que a natureza empresarial da recorrente está bastante evidente, e o fato de o Estado contribuir parcial ou totalmente com a realização dos eventos culturais, mediante a destinação de parte do IR devido pelos patrocinadores, não modifica esta característica.

[...]

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.

Por outro lado, não se pode entender que a recorrente seja mera intermediária, isto é, que realize mero repasse de recursos a terceiros, porque não há qualquer vínculo jurídico entre o ente público e os terceiros envolvidos na realização dos eventos.

[...]

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.

Finalmente, no contexto destes autos, observo que o lucro real seria a forma mais *adequada* para a apuração dos resultados da empresa. Com ele, as receitas auferidas seriam absorvidas, para efeitos fiscais, pelo total dos custos efetivamente incorridos.

Contudo, optando a empresa pelo regime do lucro presumido, tal opção não modifica a natureza dessas receitas, que devem, portanto, se submeter à tributação.

Como se vê, cuidava-se ali de sujeito passivo optante pelo lucro presumido que recebeu recursos da União para desenvolvimento de projeto cultural que constituía sua atividade principal, sendo-lhe exigidos controles dos valores recebidos e sua destinação aos custos correspondentes, o que também motivou questionamentos específicos acerca da inclusão da receita sob aquela forma de tributação do lucro.

Já no presente caso, a acusação fiscal teve em conta sujeito passivo que apresentou DIPJ segundo o regime de lucro real trimestral, sem informar quaisquer despesas ou receitas. Constatando que a Contribuinte recebera receita de patrocínio destinada a *implementação de projeto de restauração tombado pelo patrimônio histórico e cultural de propriedade da Santa Casa de Misericórdia*, a autoridade lançadora concluiu que houve omissão de receitas não operacionais no ano-calendário 2003, correspondente aos valores registrados na *CONTA 2.4.2.02.001 – RESERVA P/ INCENTIVOS*.

Diante deste cenário, o voto condutor do acórdão recorrido inicialmente é orientado no sentido de rejeitar a classificação dos valores recebidos como receitas,

especialmente porque os recursos têm destinação específica, inexistindo possibilidade de a pessoa desenvolvedora do projeto auferir renda, e cumprindo-lhe, inclusive, devolver ao patrocinador eventual valor não aplicado em gastos do projeto. Contudo, na sequência, a abordagem deriva para os seguintes aspectos específicos:

Por fim, cumpre ressaltar que, contabilmente, a Contribuinte não se apropriou dos custos incorridos no desenvolvimento do projeto, registrando-os como “ativo diferido”. Lado outro, os valores recebidos no âmbito da Lei Rouanet foram registrado como “receita futura”, de forma a permitir a sua apropriação no momento da depreciação do ativo diferido, dando resultado, na composição dos valores recebidos x custos do projeto igual a zero. Mesmo porque, se houver qualquer diferença positiva em referida conta, os valores deverão ser remetidos ao Fundo Nacional de Cultura. A DRJ descreveu bem a operação:

Analisando-se os Livros Diário e Razão apresentados, constata-se que foram lançados os custos e as despesas em contas do Ativo Diferido, por se encontrar em fase pré-operacional; como também as receitas auferidas foram lançadas na conta RECEITAS FUTURAS (do Grupo de Contas Resultados Exercícios Futuros — Receitas Diferidas), com exceção das Receitas de Consultorias (para as quais foram emitidas Notas Fiscais de Prestação de Serviços) e da Receita proveniente do Patrocínio da Companhia Brasileira de Meios de Pagamentos, para a qual foram emitidas as Notas Fiscais de Prestação de Serviços de n.º 0017 e 0018, lançada na conta de Receita —PATROCÍNIO, em 06/11/2003 e 18/11/2003, que foi objeto da diligência requerida pela DRF-Belo Horizonte.

Do exposto, sendo, inclusive, ilegal a concretização da hipótese de incidência do imposto sobre a renda neste caso, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário e cancelar os autos de infração ora discutidos, já que as conclusões se aplicam à CSLL.

Ou seja, dois fundamentos foram apresentados para concluir pela não tributação dos valores recebidos: a natureza não tributável da receita e a forma de contabilização adotada pela Contribuinte, sujeita ao lucro real trimestral, e que, encarregada de realizar projeto de construção civil, contabilizou os valores em Ativo Diferido, *de forma a permitir a sua apropriação no momento da depreciação do ativo diferido*.

Em tais circunstâncias, ainda que se conclua ser a melhor interpretação da legislação aquela expressa no paradigma, a ausência de questionamento fiscal acerca da contabilização em Ativo Diferido impede que se afirme como tributáveis os valores recebidos por ser incabível o registro na forma diferida, mormente se a PGFN não suscitou dissídio jurisprudencial acerca deste ponto, sendo certo que tal não poderia ser feito por meio do paradigma indicado que versou sobre receitas destinadas à cobertura de custos e despesas correntes, e ainda por sujeito passivo optante pelo lucro presumido.

Evidente, assim, que falece interesse recursal à PGFN, porque a divergência por ela suscitada não permite reverter a improcedência do lançamento declarada no acórdão recorrido. Neste sentido, aliás, é a jurisprudência consolidada dos Tribunais Superiores:

Súmula 283/STF: “É inadmissível o recurso extraordinário, quando a decisão recorrida assenta em mais de um fundamento suficiente e o recurso não abrange todos eles.”

Súmula 126/STJ: “É inadmissível recurso especial, quando o acórdão recorrido assenta em fundamentos constitucional e infraconstitucional, qualquer deles suficiente, por si só, para mantê-lo, e a parte vencida não manifesta recurso extraordinário”.

PGFN.

Estas as razões, portanto, para NEGAR CONHECIMENTO ao recurso especial da

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Redatora designada.