



## PARECER SEI Nº 2950/2020/ME

**PARECER PÚBLICO. Ausência de obstáculo que fundamente o limite ao acesso.**

**BENEFÍCIOS E INCENTIVOS FISCAIS. Lei Rouanet. Projetos Culturais. Doação ou patrocínio. Dedução de parcela do imposto de renda devido. Incentivo constituído não em benefício do contribuinte, como doador ou patrocinador. Proposição, captação e gestão que compete a pessoa diversa. Prestação de contas não aprovada. Obrigatoriedade de devolução do recurso. Caracterização do crédito como de natureza não tributária. Análise jurídica restrita esse tema.**

Processo SEI nº 10951.104199/2018-96

### I – CONTEXTUALIZAÇÃO

1. A consulta tem origem em parecer elaborado pela Consultoria Jurídica do então Ministério da Cultura (1045221).

2. Naquela ocasião, apreciando a natureza jurídica dos valores relacionados à prestação de contas rejeitada em projetos culturais, cuja circunstância determina a sua devolução pelo beneficiário, manifestou-se pelo enquadramento como crédito não-tributário, orientando, na sequência, pela imprescritibilidade. Por fim, opinou pela competência da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN para a inscrição em dívida ativa e cobrança.

3. Transcreva-se:

7. Fixadas essas premissas, verifico que o questionamento apresentado cinge-se à possibilidade de arquivamento dos processos do denominado passivo do mecenato (estoque de prestação de contas advindos de projetos culturais regulados pela Lei Rouanet) sem análise, com espeque na regra estatuída nos incisos I e II do art. 6º da Instrução Normativa no 71/2012 do Tribunal de Contas da União, em razão do entendimento de dispensa da instauração do procedimento de Tomada de Contas Especial adotado no âmbito daquela Corte de Contas.

8. Desde logo, firmo o entendimento de que a vedação de instauração do procedimento de Tomadas de Contas Especial com espeque nas regras previstas nos incisos I e II

da do art. 6º da Instrução Normativa nº 71/2012 do Tribunal de Contas da União não afasta o dever da União de buscar medidas alternativas para a obtenção do ressarcimento devido.

9. É que, consoante entendimento assente nesta Consultoria Jurídica, o ressarcimento dos valores devidos em projetos culturais advindos do mecanismo de incentivo fiscal previsto na Lei Roaunet se sujeita à regra constitucional da imprescritibilidade, nos termos do §5º do art. 37 da Constituição Federal.

10. Logo, inobstante o Tribunal de Contas da União entenda dispensável a instauração do procedimento de instauração da tomada de contas especial nos casos de débitos inferiores a R\$ 100.000,00 (inciso II do art. 6º da IN TCU no 71/2012) ou na hipótese de transcurso de prazo superior a dez anos entre a data provável de ocorrência do dano e a primeira notificação dos responsáveis pela autoridade administrativa competente (inciso II do art. 6º da IN TCU no 71/2012), tal orientação se restringe ao âmbito daquela Corte e não condiciona os demais órgãos administrativos federais, tampouco obsta que os mesmos adotem outras medidas cabíveis, sejam administrativas ou judiciais, aptas a ensejar o devido ressarcimento ao erário.

11. Esse entendimento é encampado pelo próprio Ministério da Transparência e Controladoria- Geral da União, conforme expressamente asseverado no item 8 do Despacho CGPTCE/DG/SFC/CGU no 351/2018, acostado sob o número SEI 0583027.

12. Sob esse viés, repiso que as regras de organização e de racionalização dos procedimentos internos do Tribunal de Contas da União não têm o condão de afastar o poder-dever da União de tentar obter, por todos os meios economicamente possíveis e viáveis, o ressarcimento devido.

13. Ante tal raciocínio, entendo que nenhuma das hipóteses excepcionais previstas nos citados incisos I e II do art. 6º da IN TCU nº 71/2012 elidem a possibilidade fática ou jurídica do pleno exercício dos mecanismos de cobrança existentes por parte da União. Sob esse viés, tais hipóteses excepcionais condicionam a atuação do Tribunal de Contas da União e não impõe obrigações ou criam possibilidades jurídicas para que a União deixe de cobrar valores que lhe são em tese devidos.

14. A União é a titular dos valores identificados como devidos nos casos de prestações de contas advindas do estoque do passivo do mecenato. Somente o próprio ente público União é que pode abrir mão da possibilidade em tese existente de reaver tais valores. O Tribunal de Contas da União não é órgão de cobrança da União. Portanto, o Tribunal de Contas não pode por procedimento regulamentar interno criar hipótese de renúncia de valores supostamente devidos à União em razão da impossibilidade administrativa daquela própria Corte dar cabo a todas as hipóteses que ensejariam, em tese, a instauração de procedimento de Tomadas de Contas Especial.

15. Dito de outra forma, a criação de regras excepcionais de afastamento da necessidade de instauração de Tomada de Contas Especial no âmbito do Tribunal de Contas da União é norma regulamentar aplicável aos procedimentos que devem tramitar no âmbito daquela Corte. Tal potestade, derivada do art. 3º da Lei no 8.443/92, não implica no reconhecimento de que cabe ao Tribunal de Contas da União regulamentar as hipóteses de dispensa de cobrança ou de ressarcimento de débitos não tributários de titularidade da União.

16. Portanto, as regras do art. 6º da IN TCU no 71/2012 não afastam a possibilidade fática e jurídica da União cobrar os valores devidos pela via judicial ou administrativa

cabíveis, sem a necessidade de instauração de qualquer procedimento perante o Tribunal de Contas da União. Logo, não é juridicamente válido o entendimento de que deve haver arquivamento de processos de prestação de contas no âmbito da própria União sem a devida análise em razão do Tribunal de Contas da União dispensar a abertura de Tomada de Contas Especial em determinadas hipóteses. Nesse caso, a atividade de prestação de contas no âmbito da União não é afetada pela regulamentação do Tribunal, mormente porque perdura a possibilidade, mesmo que em perspectiva, de futuro ressarcimento em favor da União a depender do resultado da prestação de contas no âmbito administrativo desta Pasta.

17. Ante tal panorama e com vistas a responder de forma objetiva os questionamentos apresentados pela SEFIC, firmo o entendimento de QUE NÃO É o caso de se usar nos outros projetos do passivo o mesmo entendimento de arquivamento se houver o transcurso de mais de 10 anos entre a apresentação da prestação de contas e a primeira notificação ao agente responsável pelo projeto (inciso II do art. 6º da IN TCU nº 71/2012).

18. De igual sorte, entendo QUE NÃO É juridicamente válido a interpretação de que deve haver arquivamento de processos do passivo de prestação de contas deste Ministério nas hipóteses em que se observe que o valor devido esteja abaixo do valor de alçada fixado pelo Tribunal de Contas da União para instauração do procedimento de Tomada de Contas Especial, conforme disposição contida no citado inciso I do art. 6º da IN TCU nº 71/2012.

19. Por oportuno, peço vênua para transcrever trecho do Parecer no 178/2017/CONJUR- MINC/CGU/AGU deste órgão da Advocacia-Geral da União que fixou os procedimentos a serem adotados pelos órgãos desta Pasta nos casos de cobrança dos valores devidos à UNIÃO, ante impossibilidade de instauração de Tomada de Contas Especial no âmbito do Tribunal de Contas da União:

“4. Observa-se do relatório supra que o feito foi encaminhado a esta Consultoria Jurídica para adoção das providências necessárias para cobrança dos valores devidos à UNIÃO, ante impossibilidade de instauração de Tomada de Contas Especial no âmbito do Tribunal de Contas da União em relação ao projeto cultural intitulado de “O Beijo da Lua” – PRONAC 07- 7128.

5. A impossibilidade de instauração de Tomada de Contas Especial decorre da elevação do valor de alçada para início daquele procedimento no âmbito do Tribunal de Contas da União, conforme teor da IN TCU 76 de 23/11/2016, nos termos da informação apresentada pela Controladoria-Geral da União (Ofício no 10173/CGPTCE/DG/SFC/CGU, doc. SEI nº 0259295).

6. Esta Consultoria Jurídica já tratou de tema semelhante ao caso em apreço conforme teor do PARECER nº 671/2016/CONJUR-MINC/CGU/AGU (processo MinC nº 01400.223041/2016-06), em que foram fixados os procedimentos a serem observados pelos órgãos técnicos desta Pasta para envio de autos à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, com vistas a instruir ação judicial de cobrança dos valores apurados.

7. Naquela oportunidade, restou identificado que os valores a serem cobrados eram oriundos de convênios e se enquadravam no conceito de créditos passíveis de inscrição em dívida ativa não-tributária, o que atrairia a competência da Procuradoria da Fazenda Nacional para sua inscrição e efetiva cobrança, de acordo com o §2º e §5º do art. 39 da Lei nº 4.320/64 c/c art. 22 do Decreto-Lei nº 147/67. Essa interpretação pode ser igualmente aplicada ao caso de recursos não recuperados advindos do mecanismo do mecenato, que por se constituírem em verbas de titularidades da

UNIÃO não advindas de tributos, tornam se passíveis de inscrição em dívida ativa não-tributária.

8. Dessa feita, entendo que continuam válidas as orientações anteriormente firmadas por esta Consultoria Jurídica, devendo tão somente ser feita uma leitura atualizada do aludido Parecer, com a consideração da elevação do valor de alçada estabelecido na citada IN TCU 76 de 23/11/2016. Em outras palavras, deve-se considerar que o valor limitador será de R\$ 100.000,00 e não mais de R\$ 75.000,00 como previa o revogado inciso I do artigo 6º da IN/TCU nº 71/2012, vigente à época.

9. Vejamos o teor do Parecer no 671/2016/CONJUR-MINC/CGU/AGU:

“Trata-se de processo encaminhado a esta Consultoria Jurídica por intermédio da Nota Técnica nº 3/2016 (01731107), elaborada pela Subsecretaria de Planejamento, Orçamento e Administração, por meio do qual se requer o estabelecimento de regras e procedimentos para a cobrança de débitos não quitados, iguais ou inferiores a R\$ 75.000,00, atualizados monetariamente, oriundos da análise de prestações de contas de convênios, uma vez que estes débitos não devem gerar a instauração de Tomadas de Contas Especiais - TCE, conforme o disposto no inciso I do artigo 6º da IN/TCU no 71/2012.

2. Relata a Subsecretaria a impossibilidade de envio de tais débitos ao Tribunal de Contas da União em decorrência de tais valores não superarem o valor de alçada estabelecido no âmbito daquele Tribunal para instauração de Procedimento de Tomada de Contas Especial. Esclarece que os devedores são inscritos no Cadastro Informativo de Créditos não Quitados do Setor Público Federal - Cadin, em cumprimento ao art. 2º § 1º da Lei 10.522/02, e no Sistema Integrado de Administração Financeira – SIAFI, conforme preceituado pelo art. 31 §4º da IN/STN 01/1197, após o esgotamento do contraditório e ampla defesa. Afirma haver 30 (trinta) processos nesta condição, cujo somatório dos recursos a serem restituídos perfaz o montante de R\$ 2.164.272,27. Após discorrer sobre a legislação aplicável ao tema, a Subsecretaria apresenta os seguintes questionamentos a esta Consultoria Jurídica:

a) Dada a necessidade de envio dos processos relacionados no quadro do item 3 à PGFN, quais documentos devem compor obrigatoriamente o processo de débitos? Deve ser autuado um novo processo com essa nomenclatura ou há possibilidade de, por analogia, ser enviado o processo que já existe de “Tomada de Contas Simplificada” com os documentos cabíveis a cada caso, sobretudo aqueles constantes no art. 10 da IN/TCU 71/2012.

b) Qual o trâmite interno a ser seguido para saída destes processos do Ministério? Por exemplo, após autuação do processo, este deve ser encaminhado à Consultoria Jurídica, à Secretaria Executiva ou à Assessoria Especial de Controle Interno para, então, ser enviado à PGFN?

(...)

6. Fixada essa premissa, passo à análise das questões apresentadas referentes ao procedimento para cobrança de débitos apurados no âmbito das áreas técnicas desta Pasta que não atinjam o montante previsto para instauração de Tomada de Contas Especial no âmbito do Tribunal de contas da União.

7. Conforme aduzido pela Subsecretaria de Planejamento, Orçamento e Administração cabe à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional - PGFN cobrar tais valores, conforme teor §2º e §5º do art. 39 da Lei no 4.320/64 c/c art. 22 do Decreto-Lei nº 147/67.

8. A PGFN realizará a inscrição dos débitos apurados em dívida ativa e, em seguida, promoverá a cobrança de forma amigável ou judicial dos valores atualizados. Para que esta atuação seja realizada, caberá aos órgãos administrativos desta Pasta providenciar a juntada de documentos capazes de atestar a certeza, liquidez e exigibilidade dos créditos existentes.

9. Registro que a certeza pode ser definida como a caracterização perfeita da existência do débito, apta a evidenciar a exatidão dos elementos constitutivos da relação jurídica subjacente (sujeitos, vínculo jurídico e prestação). O conceito de liquidez atrela-se à ideia da possibilidade da determinação do objeto, evidenciado pela viabilidade de se calcular o valor a ser cobrado mediante simples operações aritméticas. Por fim, a exigibilidade diz respeito a não sujeição do crédito a qualquer condição, termo ou encargo. O crédito deve ser atual e ter ocorrido a devida solicitação de pagamento e o transcurso do prazo fixado, sem o adimplemento da obrigação.

10. Nesse sentido, o art. 22 do Decreto-Lei nº 147/67 cita como documento essencial ao exame de legalidade o processo administrativo ou outros expedientes utilizados para a aferição do crédito público, que comprovem a observância do procedimento legalmente previsto para sua constituição, inclusive a comprovação da notificação para pagamento.

11. Ademais, juntamente com toda a documentação relativa à constituição do crédito Público, o órgão de origem deverá encaminhar um “Demonstrativo de Débito”, para cada um dos devedores. Este documento deverá ser assinado pelo responsável pela sua confecção, e deve conter os dados exigidos pelo art. 2º da Lei nº 6.830/80, e pelo art. 5º da Portaria MF no 75/2012, quais: a) o nome do devedor, dos corresponsáveis, seus números de CPF ou CNPJ e seus domicílios. b) o valor originário da dívida, bem como o termo inicial e a forma de calcular os juros de mora e demais encargos previstos em lei ou contrato c) a origem, a natureza e o fundamento legal ou contratual da dívida d) a indicação, se for o caso, de estar à dívida sujeita à atualização monetária, bem como o respectivo fundamento legal e o termo inicial para o cálculo e) o número do processo administrativo ou do auto de infração, se neles estiver apurado o valor da dívida.

12. Esses são, portanto, os documentos que devem contar no processo a ser encaminhado à PGFN. Ante tal panorama, e atento ao questionamento específico apresentado pela área técnica desta Pasta, entendo possível o encaminhamento do processo de “Tomada de Contas Simplificada”, desde que, a critério da área técnica competente, sejam identificados todos os elementos necessários para subsidiar a atuação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

13. Destaco, por oportuno, que a autuação de processo com nova nomenclatura não se apresenta como procedimento equivocado, revelando-se em mera escolha discricionária a ser adotada pelo gestor. Entretanto, oriento que, inobstante a opção a ser adotada, seja pela abertura de novo procedimento ou remessa do processo já existente, haverá necessidade de realização de análise técnica sobre a existência dos elementos necessários para subsidiar a ação da PGFN, bem como a efetiva solicitação à procuradoria fazendária no sentido de que os valores a serem cobrados devem ser devolvidos ao Fundo Nacional de Cultura, consoante os ditames da Lei nº 8.313/91, caso tais valores sejam originários de tal Fundo.

14. No tocante ao questionamento acerca do trâmite interno para encaminhamento dos feitos à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, não vislumbro qualquer óbice que impeça os órgãos técnicos desta Pasta de enviarem os processos para ajuizamento de ações diretamente à PGFN, desde que, por óbvio, as áreas técnicas verifiquem a

existências de todos os elementos aptos a subsidiar o envio conforme acima detalhado, bem como inexistentem dúvidas jurídicas relevantes aptas a atrair a atenção desta Consultoria Jurídica.

15. Por fim, registro a necessidade de que as áreas técnicas identifiquem o município de domicílio dos devedores para que o procedimento de apuração seja encaminhado de forma correta ao órgão da PGFN com competência territorial para efetuar a cobrança. A lista com a abrangência das Unidades locais da PGFN pode ser consultada no endereço: <http://www.pgfn.gov.br/aceso-a-informacao/institucional/unidades-responsaveis/unidades-responsaveis>. Os feitos deverão ser enviados aos órgãos da PGFN situados no município de domicílio dos devedores identificados.

4. Acompanha o parecer o Despacho de Aprovação 00241/2018/CONJUR-MINC/CGU/AGU (1045221), que solicita consulta à Consultoria-Geral da União – CGU, da Advocacia-Geral da União – AGU, por meio do Departamento de Coordenação e Orientação de Órgãos Jurídicos – DECOR.

5. Reproduza-se o fundamento:

1. Aprovo o Parecer nº 369/2018/CONJUR-MINC/CGU/AGU, adotando-o como fundamento do presente despacho, nos termos do § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784/1999.

2. À Secretaria de Fomento e Incentivo à Cultura - SEFIC/MinC, para providências.

3. Observo que, conforme o parágrafo 9, dentre outros, do Parecer no 369/2018/CONJUR-MINC/CGU/AGU, o entendimento reiterado desta Consultoria Jurídica tem sido pela imprescritibilidade do ressarcimento de dano ao erário. Destarte, após o julgamento do RE 669.069/DF, que abriu margem à declaração de prescrição de ilícitos civis, tipificáveis no caso concreto, vislumbra-se uma aparente divergência entre o entendimento costumeiro desta Consultoria e o Parecer no 00040/2016/DECOR/CGU/AGU, especialmente parágrafo 15, "d", que continua insolúvel mesmo após o elucidativo PARECER n. 00007/2017/DAE/SGCT/AGU. Em virtude disso, e em apreço à uniformidade de entendimento entre as consultorias, solicito consulta ao Departamento de Coordenação e Orientação de Órgãos Jurídicos - Decor sobre o tema. Encaminhe-se via Sapiens.

6. Já na DECOR, foi produzida a Nota 00140/2018/DECOR/CGU/AGU (1045221), com a proposta de dois encaminhamentos.

7. Transcreva-se:

24. Diante das informações acima trazidas, portanto, entende-se imprescindível solicitar à CONJUR/MINC que esclareça qual a natureza jurídica do instituto do mecenato, qual é o seu entendimento sobre a caracterização, ou não, como ilícito civil, das obrigações inadimplidas, e se os casos, como o dos autos, são financiados com a utilização do instituto do mecenato, cujo processamento observa as disposições do Capítulo IV da Lei nº 8.313/1991, ou com a observância de outros mecanismos, tais como o uso do Fundo Nacional de Cultura (FNC) ou a utilização do Fundo de Investimento Cultural e Artístico (Ficart).

25. Como se faz referência, ainda, na Lei nº 8.313/1991, a uma modalidade de incentivo fiscal, com patrocínios e doações atinentes a deduções no Imposto de Renda, renúncia

fiscal e reestabelecimento das obrigações tributárias, em caso de inadimplemento, consideramos prudente, também, colher junto à PGFN o seu entendimento acerca do assunto, se tais débitos se qualificam como ilícitos civis ou tributários, se deveriam ser inscritos em dívida ativa tributária ou não tributária e sobre a incidência da prescrição e da decadência do CTN.

8. Localiza-se aí a razão para a análise da questão pela PGFN.

9. A Coordenação-Geral da Dívida Ativa da União e do FGTS – CDA elaborou a Nota SEI 9/2018/PGDAU-CDA-NOAN/PGDAU-CDA/PGDAU/PGFN-MF (1271827).

10. Está assim o seu conteúdo:

12. Não obstante, havendo in casu suposta divergência entre o entendimento propugnado pela Consultoria Jurídica junto ao Ministério da Cultura (CONJUR-MINC) – pela “imprescritibilidade do ressarcimento de dano ao erário” – e aquele outro defendido pela Departamento de Coordenação e Orientação de Órgãos Jurídicos (DECOR) da Consultoria-Geral da União (CGU) – aparentemente, em sentido contrário –, acreditamos que cumprirá a este último pacificar a questão.

13. Uma vez que da inscrição do crédito em dívida ativa da União decorrem inúmeras gravosas consequências para o seu sujeito passivo – encaminhamento do seu nome a protesto no Tabelionato de Protesto de Títulos; inclusão do seu nome na lista de devedores da PGFN e nos cadastros de proteção ao crédito; indisponibilidade de bens, entre outras – indispensável que a aparente divergência apontada pelo Despacho de Aprovação nº 00241/2018/CONJUR-MINC/CGU/AGU seja solucionada. Trata-se de questão prejudicial que, por ora, obsta a análise in concreto da possibilidade de inscrevermos em Dívida Ativa da União os valores apurados no processo administrativo de nº 01400.005912/2017-84.

14. Ademais, o próprio Departamento de Coordenação e Orientação de Órgãos Jurídicos (DECOR) solicitou, ao final da Nota nº 00140/2018/DECOR/CGU/AGU, esclarecimentos básicos à Consultoria Jurídica junto ao Ministério da Cultura (CONJUR-MINC) acerca da natureza jurídica do instituto do mecenato, sua caracterização como ilícito civil, tratamento das obrigações inadimplidas, entre outras questões.

15. Da mesma forma, também esta Coordenação-Geral da Dívida Ativa da União (CDA) carece de informações suficientes para que possa conclusivamente se manifestar sobre a legalidade da inscrição em Dívida Ativa dos valores apurados no processo administrativo em epígrafe.

16. Não obstante, tratando genericamente da questão, o Parecer PGFN/CDA nº 151/2002, revogando o entendimento expendido na Nota PGFN/CDA nº 733/2005 e no Parecer PGFN/CDA nº 1358/2007, cravou posição que, forte no art. 8º-E da Lei nº 9.028/1995, compete a Procuradoria-Geral da União (PGU) executar valores insertos em títulos executivos extrajudiciais provenientes de decisões do Tribunal de Contas da União (TCU).

17. Mais recentemente, os Pareceres PGFN/CDA nº 333/2017 e 561/2017 fixaram orientação no sentido de que não sendo hipótese de instauração e remessa de tomada de contas especial ao Tribunal de Contas da União (TCU) em razão do valor do débito estipulado no inciso I do art. 6º da Instrução Normativa TCU nº 71/2012 –

R\$100.000 (cem mil reais) – será cabível a inscrição do débito em Dívida Ativa da União.

18. Todavia, dos autos do processo administrativo de nº 01400.005912/2017-84 se infere que o óbice apontado pelo Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União que impediu a instauração e remessa de tomada de contas especial ao Tribunal de Contas da União (TCU) se embasa, na verdade, no inciso II do art. 6º da Instrução Normativa TCU nº 71/2012.

19. Isto porque, entre a provável ocorrência do dano e a primeira notificação, pela Administração, da pessoa responsável – sujeito passivo – decorreu prazo superior a dez (10) anos, hipótese ainda não concretamente enfrentada por esta Procuradoria.

20. Seja como for, imperioso que o Departamento de Coordenação e Orientação de Órgãos Jurídicos (DECOR) da Consultoria-Geral da União (CGU) esclareça, primeiro, sobre a incidência do Parecer nº 00040/2016/DECOR/CGU/AGU sobre os valores apurados no processo administrativo sub examine.

21. Havendo dúvidas a respeito da natureza jurídica do instituto do mecenato, sua caracterização, tratamento das obrigações inadimplidas, entre outros pontos que certamente serão esclarecidos pela Consultoria Jurídica junto ao Ministério da Cultura (CONJUR-MINC), tampouco poderemos, por ora, tratar da inscrição de tais valores em Dívida Ativa da União. Até porque a exigibilidade do crédito – afastada a prescrição – afigura-se essencial para a esmerada resolução da questão.

11. Paralelamente ao encaminhamento de pareceres da unidade à DECOR, propõe-se a manifestação da Coordenação-Geral de Assuntos Tributários - CAT.

12. Eis os termos:

22. Por fim, acreditamos que apenas a Coordenação de Assuntos Tributários (CAT) poderá fixar a correta interpretação para o art. 30 e §§ da Lei nº 8.313/1991, notadamente sobre a natureza tributária ou não dos créditos decorrentes do inadimplemento do projeto de incentivo à cultura firmado com a União, conforme solicitado ao final do Parecer nº 00369/2018/CONJUR-MINC/CGU/AGU pelo Departamento de Coordenação e Orientação de Órgãos Jurídicos (DECOR).

23. De posto, sugerimos: (i) o encaminhamento da questão à Coordenação de Assuntos Tributários (CAT) para que, conforme solicitado ao final do Parecer nº 00369/2018/CONJUR-MINC/CGU/AGU pelo Departamento de Coordenação e Orientação de Órgãos Jurídicos (DECOR), se posicione sobre a correta interpretação para o art. 30 e §§ da Lei nº 8.313/1991; e (ii) o encaminhamento dos Pareceres PGFN/CDA nº 151/2002, nº 333/2017 e 561/2017 ao Departamento de Coordenação e Orientação de Órgãos Jurídicos (DECOR).

## **II – ANÁLISE**

13. Tem-se como ponto de partida benefícios concedidos no âmbito da Lei Rouanet.

14. A Lei Rouanet é assim chamada em homenagem a Sérgio Paulo Rouanet, que concebeu o projeto, e era então o Secretário de Cultura da Presidência da República por ocasião da sua edição.



15. Corresponde à Lei 8.313, de 23 de dezembro de 1991, que instituiu o Programa Nacional de Apoio à Cultura - Pronac.

16. Nos termos do artigo 2º, “caput” e incisos, constituem mecanismos de financiamento do Pronac, o Fundo Nacional da Cultura - FNC, Fundos de Investimento Cultural e Artístico - Ficart, e incentivos a projetos culturais.

17. Esclarece o § 1º que os incentivos somente serão concedidos a projetos culturais cuja exibição, utilização e circulação dos bens culturais deles resultantes sejam abertas, sem distinção, a qualquer pessoa, se gratuitas, e a público pagante, se cobrado ingresso.

18. Os Capítulos II, III e IV cuidam, respectivamente, do FNC, Ficart e incentivos a projetos culturais.

19. Os incentivos constituem-se com recursos oriundos do imposto de renda atribuído a pessoas físicas ou jurídicas, que optarem por destinar parcela do tributo a projetos culturais, na forma de doação ou patrocínio.

20. Compreende-se que são duas as modalidades de projetos culturais.

21. O primeiro tipo, nos termos do artigo 18, § 3º, destina-se aos seguimentos relacionados às artes cênicas; livros de valor artístico, literário ou humanístico; música erudita ou instrumental; exposições de artes visuais; doações de acervos para bibliotecas públicas, museus, arquivos públicos e cinematecas, bem como treinamento de pessoal e aquisição de equipamentos para a manutenção desses acervos; produção de obras cinematográficas e videofonográficas de curta e média metragem e preservação e difusão do acervo audiovisual; preservação do patrimônio cultural material e imaterial; e construção e manutenção de salas de cinema e teatro, que poderão funcionar também como centros culturais comunitários, em Municípios com menos de cem mil habitantes.

22. O segundo tipo, conforme artigo 25, “caput” e incisos, está direcionado aos seguimentos compreendidos na categoria teatro, dança, circo, ópera, mímica e congêneres; produção cinematográfica, videográfica, fotográfica, discográfica e congêneres; literatura, inclusive obras de referência; música; artes plásticas, artes gráficas, gravuras, cartazes, filatelia e outras congêneres; folclore e artesanato; patrimônio cultural, inclusive histórico, arquitetônico, arqueológico, bibliotecas, museus, arquivos e demais acervos; humanidades; e rádio e televisão, educativas e culturais, de caráter não-comercial.

23. Pela sistemática, os contribuintes podem, no caso da primeira modalidade, deduzir, do imposto de renda devido, as quantias efetivamente despendidas nos projetos culturais, nos limites e nas condições estabelecidos na legislação do imposto de renda vigente, pelo que se depreende do artigo 18, § 1º.

24. Para a segunda modalidade, as condicionantes estão dispostas expressamente na própria lei de regência. Permite-se a dedução do imposto devido na declaração do imposto de renda, sobre os valores efetivamente contribuídos em favor dos projetos culturais, mas atendidos os seguintes limites: no caso das pessoas físicas, oitenta por cento das doações e sessenta por cento dos patrocínios; no caso das pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, quarenta por cento das doações e trinta por cento dos patrocínios.

25. O valor máximo das deduções é fixado anualmente pelo Presidente da República, com base em um percentual da renda tributável das pessoas físicas e do imposto devido por pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real. Esse regramento, referente ao segundo tipo de incentivo, está contido no artigo 26.

26. Há limites às doações e patrocínios, podendo inferir-se que foram estabelecidas com o propósito de coibir abusos.

27. Estatui, a respeito, o artigo 27:

Art. 27. A doação ou o patrocínio não poderá ser efetuada a pessoa ou instituição vinculada ao agente.

§ 1º Consideram-se vinculados ao doador ou patrocinador:

- a) a pessoa jurídica da qual o doador ou patrocinador seja titular, administrador, gerente, acionista ou sócio, na data da operação, ou nos doze meses anteriores;
- b) o cônjuge, os parentes até o terceiro grau, inclusive os afins, e os dependentes do doador ou patrocinador ou dos titulares, administradores, acionistas ou sócios de pessoa jurídica vinculada ao doador ou patrocinador, nos termos da alínea anterior;
- c) outra pessoa jurídica da qual o doador ou patrocinador seja sócio.

§ 2º Não se consideram vinculadas as instituições culturais sem fins lucrativos, criadas pelo doador ou patrocinador, desde que devidamente constituídas e em funcionamento, na forma da legislação em vigor.

28. Não pode haver proximidade, portanto, entre o contribuinte, como doador ou patrocinador, e a entidade receptora do recurso e executora do projeto.

29. Obstaculiza-se, inclusive, a intermediação por qualquer pessoa, e não apenas do contribuinte, na aplicação dos recursos, nos termos do artigo 28, com exceção da contratação de serviços necessários à elaboração de projetos para a obtenção de doação, patrocínio ou investimento, bem como a captação de recursos ou a sua execução por pessoa jurídica de natureza cultural.

30. Como estatuído pelo artigo 25, “caput”, a apresentação de projeto fica limitado a pessoas físicas ou pessoas jurídicas, de natureza cultural para fins de incentivo.

31. Entende-se que, do recurso oriundo do imposto de renda - que é normalmente destinado a gerir a atividade estatal como um todo, e mesmo antes de ingressar no orçamento na hipótese de financiamento direto -, uma parcela é retirada para subsidiar projetos inseridos na dinâmica da política pública voltada ao desenvolvimento cultural.

32. Tira-se, portanto, parte do que se compreende como imposto de renda devido, para captação de projetos culturais, permitindo-se ao contribuinte deduzir os valores configurados como doação ou patrocínio.

33. O recurso não fica à disposição do contribuinte, com quem se estabelece uma relação jurídica de natureza tributária, a partir de um fenômeno econômico ou jurídico, no caso do imposto de renda, em razão do recebimento de rendimentos que traduzam em acréscimo patrimonial. O recurso é direcionado a projetos culturais que ficam sob a gestão da pessoa proponente e responsável, na sequência, pela sua execução. O contribuinte antecipa, a título de doação ou patrocínio, parte do imposto de renda que dele seria exigido.

34. Colabora acertadamente com esse desenho o artigo 4º, do Decreto 5.761, de 27 de abril de 2006, que constitui na atualidade o Regulamento da Lei Rouanet.

35. Transcreva-se:

Art. 4º Para os efeitos deste Decreto, entende-se por:

I - proponente: as pessoas físicas e as pessoas jurídicas, públicas ou privadas, com atuação na área cultural, que proponham programas, projetos e ações culturais ao Ministério da Cultura;

II - beneficiário: o proponente de programa, projeto ou ação cultural favorecido pelo PRONAC;

III - incentivador: o contribuinte do Imposto sobre a Renda e Proventos de qualquer natureza, pessoa física ou jurídica, que efetua doação ou patrocínio em favor de programas, projetos e ações culturais aprovados pelo Ministério da Cultura, com vistas a incentivos fiscais, conforme estabelecido na Lei no 8.313, de 1991;

IV - doação: a transferência definitiva e irreversível de numerário ou bens em favor de proponente, pessoa física ou jurídica sem fins lucrativos, cujo programa, projeto ou ação cultural tenha sido aprovado pelo Ministério da Cultura;

V - patrocínio: a transferência definitiva e irreversível de numerário ou serviços, com finalidade promocional, a cobertura de gastos ou a utilização de bens móveis ou imóveis do patrocinador, sem a transferência de domínio, para a realização de programa, projeto ou ação cultural que tenha sido aprovado pelo Ministério da Cultura;

VI - pessoa jurídica de natureza cultural: pessoa jurídica, pública ou privada, com ou sem fins lucrativos, cujo ato constitutivo disponha expressamente sobre sua finalidade cultural; e

VII - produção cultural-educativa de caráter não comercial: aquela realizada por empresa de rádio e televisão pública ou estatal.

36. Não se pode, nessa medida, configurar o recurso como benefício tributário, porque não se insere no âmbito da relação tributária constituída entre o ente tributante e o contribuinte que, obedecido o figurino, em nada pode ser favorecido.

37. Confirma esse aspecto a proibição contida no artigo 23, § 1º, sobre o patrocinador receber qualquer vantagem financeira ou material como consequência do patrocínio.

38. Os projetos culturais condicionam-se ao cumprimento de determinados requisitos.

39. Estatui o artigo 19, “caput”:

Art. 19. Os projetos culturais previstos nesta Lei serão apresentados ao Ministério da Cultura, ou a quem este delegar atribuição, acompanhados do orçamento analítico,

para aprovação de seu enquadramento nos objetivos do PRONAC.

40. Conjuga-se o dispositivo com o artigo 1º, que estabelece:

Art. 1º Fica instituído o Programa Nacional de Apoio à Cultura (Pronac), com a finalidade de captar e canalizar recursos para o setor de modo a:

- I - contribuir para facilitar, a todos, os meios para o livre acesso às fontes da cultura e o pleno exercício dos direitos culturais;
- II - promover e estimular a regionalização da produção cultural e artística brasileira, com valorização de recursos humanos e conteúdos locais;
- III - apoiar, valorizar e difundir o conjunto das manifestações culturais e seus respectivos criadores;
- IV - proteger as expressões culturais dos grupos formadores da sociedade brasileira e responsáveis pelo pluralismo da cultura nacional;
- V - salvaguardar a sobrevivência e o florescimento dos modos de criar, fazer e viver da sociedade brasileira;
- VI - preservar os bens materiais e imateriais do patrimônio cultural e histórico brasileiro;
- VII - desenvolver a consciência internacional e o respeito aos valores culturais de outros povos ou nações;
- VIII - estimular a produção e difusão de bens culturais de valor universal, formadores e informadores de conhecimento, cultura e memória;
- IX - priorizar o produto cultural originário do País.

41. No caso de descumprimento das condições no decorrer da execução, conforme verificado em processo de prestação de contas, a entidade é obrigada a devolver o recurso. Como esse recurso não é na origem benefício tributário continua mantendo, nesse momento, a mesma característica.

42. Pelo artigo 14, “caput”, incisos I e II, da Lei Complementar 101, de 04 de maio de 2000, generalizada como a Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, a concessão de benefício tributário importa na necessidade de cumprimento de determinadas condições. As duas primeiras envolvem a estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício que iniciar a sua vigência e nos dois seguintes, e o atendimento ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias. Requer-se, ainda, a demonstração de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, e de que não afetará as metas de resultados fiscais. Ou, alternativamente, em substituição a esse último pressuposto, a demonstração de que a renúncia esteja acompanhada de medidas de compensação.

43. O § 1º do artigo 14 traz o conceito de renúncia, sob a lógica do benefício tributário:

§ 1º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

44. Observa-se que não é qualquer subvenção relacionada a tributo que pode ser encartada no conceito de benefício tributário. Para que assim possa ser compreendida, é necessária que seja direcionada ao próprio contribuinte, elegendo-o como beneficiário, e no contexto de uma relação jurídico-tributária, que faz surgir a obrigação tributária, e na sequência o crédito tributário, porém afastado completa ou parcialmente em decorrência do benefício tributário.

45. Caso contrário, no limite, as políticas sociais, como o bolsa-família, permitiriam ser interpretadas como benefício tributário, na medida em que se financiam de recursos que normalmente tem origem na arrecadação de tributos. O desenho concebido, de financiamento de projetos culturais por meio de deduções do imposto de renda devido, é semelhante ao auxílio de outras ações e iniciativas estatais, com a diferença de que os recursos não transitam pelo Tesouro Nacional.

46. Pode caracterizar crédito tributário a hipótese prevista no artigo 30, em relação ao doador ou patrocinador, que lhe impõe a devolução do valor atualizado do imposto de renda devido, caso incorra em violação ao figurino da doação ou patrocínio. Permite-se, nesse caso, que se estabeleça a responsabilidade solidária para a pessoa física ou jurídica proponente do projeto.

47. Todavia, nessa situação, não se trata de crédito tributário originário do descumprimento dos limites estabelecidos para usufruir de um benefício tributário, mas da inobservância das condições que disciplinam o abatimento do imposto de renda devido, no formato da doação ou patrocínio. Reestabelece-se, na sua integralidade, o crédito tributário vinculado à obrigação tributária gerada a partir da ocorrência da hipótese de incidência do imposto de renda. Materializa-se aqui a lógica do artigo 139, do Código Tributário Nacional, segundo o qual o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.

48. Não compete a esta coordenação definir a natureza desse recurso. Cabe-lhe apenas, nessa seara, afastar a natureza tributária.

### **III - CONCLUSÃO**

49. Dentro desse limite, opina-se no sentido de que o recurso a ser devolvido pelo beneficiário de projetos culturais, em decorrência da não aprovação da prestação de contas, sob a lógica do beneficiário, e não do doador ou do patrocinador, que não se beneficia em qualquer medida dessa subvenção, não constitui crédito tributário.

50. Manifesta-se, assim, pelo encaminhamento do parecer à Consultoria-Geral da União – CGU, por meio do Departamento de Coordenação e Orientação de Órgãos Jurídicos – DECOR, em atenção à Nota 00140/2018/DECOR/CGU/AGU (1045221), com cópia à Coordenação-Geral da Dívida Ativa da União e do FGTS – CDA.

É a presente manifestação.

Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, 11 de agosto de 2020.

**ALEXEY FABIANI VIEIRA MAIA**  
**Procurador da Fazenda Nacional**

1. De acordo com o **Parecer SEI nº 2950/2020/ME**.
2. À consideração do Coordenador-Geral de Assuntos Tributários.

**FERNANDA SCHIMITT MENEGATTI**  
**Coordenadora de Assuntos Tributários Substituta**

1. De acordo com o **Parecer SEI nº 2950/2020/ME**.
2. Submeto à consideração do Procurador-Geral Adjunto de Consultoria e Contencioso Administrativo a Tributário.

**ADRIANO CHIARI DA SILVA**  
**Coordenador-Geral de Assuntos Tributários**

1. Aprovo o **Parecer SEI nº 2950/2020/ME**. Destaco que os recursos destinados para os projetos culturais a que faz referência a Lei nº 8.313/91 (Lei Rouanet) - e que serão objeto da prestação de contas pelo beneficiário/proponente - não se confundem com a sistemática de dedução permitida ao contribuinte, a qual para este, especificamente, poderá ter desdobramentos no âmbito tributário, caso descumpridos as condições e os limites estabelecidos pela Lei Rouanet.

2. Encaminhe-se, conforme proposto.

**PHELIPPE TOLEDO PIRES DE OLIVEIRA**  
**Procurador-Geral Adjunto de Consultoria e Contencioso Administrativo Tributário**



Documento assinado eletronicamente por **Alexey Fabiani Vieira Maia, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 11/09/2020, às 10:58, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Fernanda Schmitt Menegatti, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 15/09/2020, às 10:47, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Adriano Chiari da Silva, Coordenador(a)-Geral de Assuntos Tributários**, em 15/09/2020, às 19:11, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º,

do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Phelippe Toledo Pires de Oliveira, Procurador(a)-Geral Adjunto(a)**, em 21/09/2020, às 10:25, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site [http://sei.fazenda.gov.br/sei/controlador\\_externo.php?acao=documento\\_conferir&id\\_orgao\\_acesso\\_externo=0](http://sei.fazenda.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0), informando o código verificador **6776095** e o código CRC **5089CC4F**.