



ADVOCACIA-GERAL DA UNIÃO
CONSULTORIA JURÍDICA NO MINISTÉRIO DA CULTURA
COORDENAÇÃO-GERAL DE DIREITO DA CULTURA

PARECER nº 408/2011/CONJUR/MinC (15.1)
PROCESSO nº 01400.018347.2011-20
INTERESSADO: Secretaria de Fomento e Incentivo à Cultura.
ASSUNTO: Lei Rouanet. Comprovação de prestação de serviço pelo proponente.
EMENTA: Consulta. Remuneração do proponente por serviços prestados ao projeto. Comprovação. Pessoa jurídica. Emissão de nota fiscal em nome do proponente. Possibilidade. Entendimento do Tribunal de Contas da União.

Sr. Coordenador-Geral de Direito da Cultura,

1. Trata-se de consulta sobre a forma adequada de comprovação de remuneração do proponente por serviços prestados no decorrer da execução de projeto cultural.
2. O ponto central da questão gira em torno da possibilidade de proponente pessoa jurídica emitir nota fiscal em seu próprio nome, como comprovação dos serviços prestados para a realização de projeto aprovado pelo Ministério da Cultura.
3. A dúvida foi suscitada pelo Diretor da Área de Administração Tributária da Secretaria de Finanças do município de Sorocaba – SP. De acordo com o que consta em e-mail encaminhado ao Secretário de Fomento e Incentivo à Cultura, a emissão de nota fiscal em nome do próprio emitente não teria respaldo legal, haja vista se tratar de obrigação tributária acessória, que somente subsiste se houver a correspondente obrigação tributária principal. Como, no caso, não há, propriamente, prestação de serviço e, portanto, não se constitui qualquer fato gerador do ISS, não haveria porque ser emitida nota fiscal.
4. Em suas próprias palavras (fls. 01-01v),

[...] a obrigação de emitir nota fiscal é estabelecida em função da necessidade de identificar a ocorrência da obrigação principal, que surge com o fato gerador do imposto, que é a prestação de serviço. Em função disso, cabe alertar que a execução de uma atividade prevista como tributável pelo ISS para o próprio prestador não gera fato gerador, pois o serviço sujeito ao ISS é por um lado, um bem econômico que precisa circular de uma pessoa para outra. E de outro lado, é uma obrigação de fazer algo para alguém. Não há obrigação jurídica de direito privado (de fazer) quando alguém decide fazer algo para si mesmo. Pelo exposto,

f



ADVOCACIA-GERAL DA UNIÃO
CONSULTORIA JURÍDICA NO MINISTÉRIO DA CULTURA
COORDENAÇÃO-GERAL DE DIREITO DA CULTURA

se não há fato gerador do ISS na execução de uma atividade para si mesmo, não há portanto, que ser emitida nota fiscal de serviço.

5. Consta, ainda, a informação de que a Prefeitura de Belo Horizonte já se manifestou no mesmo sentido. Por fim, o consulente sugere que a prestação do serviço e a respectiva aplicação dos recursos captados sejam comprovadas por meio de fatura, emitida nos termos do art. 20 da Lei nº 5.474/1968, e um recibo.

6. É o relatório.

7. A questão do modo pelo qual deve ser comprovada a remuneração do proponente por serviços prestados no decorrer da execução de projeto cultural já foi abordada em três ocasiões por esta Consultoria Jurídica (Parecer 1518/2010, Nota 128/2010 e Parecer 1200/2009). Em todas, concluiu-se pela ausência de irregularidade, do ponto de vista jurídico, de emissão de nota fiscal em nome do proponente.

8. Nesse sentido, veja-se o seguinte trecho do Parecer nº 1518/2010 (cópia anexa):

A possibilidade de remuneração do proponente pela prestação de serviços ao projeto custeado com recursos incentivados está prevista no art. 16 da IN nº 01/2010. Vejamos:

Art. 16. O proponente será remunerado com recursos decorrentes de renúncia fiscal, desde que preste serviços ao projeto, discriminados no orçamento analítico previsto no art. 8º desta Instrução Normativa, com custo limitado a 10% do total aprovado, até o teto de R\$ 100.000,00 (cem mil reais).

Como forma de comprovar essa prestação de serviço, não vislumbro outra forma senão a emissão de nota fiscal em nome do próprio proponente. Essa nota deve discriminar o serviço e conter referência aos dados do projeto cultural em questão.

Nesse sentido, assiste razão à empresa Buenos Dias Projetos e Produções Culturais quando afirma que:

Esses recursos não são receita do proponente PF ou PJ e, no caso de ser PJ, não são lançadas na contabilidade da empresa na conta resultado e sim em conta de compensação ativa e passiva, apenas para registrar as operações relativas ao projeto, por não se tratar de receita e despesas da atividade fim da PJ; sendo considerado Receita da PJ proponente apenas o valor correspondente a NF emitida por serviços prestados para gerir e realizar o projeto.

[...]

Para que o proponente PF possa comprovar o recebimento pelo trabalho realizado, emite um simples recibo e paga todos os impostos, da mesma forma, o proponente PJ para que possa comprovar o recebimento pelo trabalho realizado, emite a Nota Fiscal e paga todos os impostos, o objetivo da emissão da Nota Fiscal é para provar que não houve omissão de receita, tão pouco desvio de finalidade.

Não é demais lembrar que o pagamento de tributos incidentes sobre o serviço é de responsabilidade do proponente, cabendo a este, também, observar as determinações constantes da legislação tributária. De forma que não compete ao Ministério da Cultura estabelecer orientações acerca de obrigações e



ADVOCACIA-GERAL DA UNIÃO
CONSULTORIA JURÍDICA NO MINISTÉRIO DA CULTURA
COORDENAÇÃO-GERAL DE DIREITO DA CULTURA



procedimentos específicos atinentes à esfera tributária. O parágrafo único do art. 27 da IN nº 01/2010 é expresso a esse respeito:

Art. 27 [...]

Parágrafo único. São de responsabilidade do proponente as retenções e os recolhimentos relativos a impostos, tributos e contribuições que incidirem sobre os valores pagos pelos serviços contratados para a execução do projeto cultural, observada a legislação específica vigente.

Diante do exposto, este órgão de consultoria jurídica conclui e opina pela possibilidade de emissão de nota fiscal própria do proponente pessoa jurídica, como forma de comprovar, perante este Ministério, a prestação de serviços para a realização de projeto cultural, em conformidade com o orçamento analítico aprovado e com o disposto no art. 16 da IN nº 01/2010, observado o disposto na legislação tributária em vigor.

9. O referido parecer foi elaborado em resposta à solicitação de um proponente que defendia – em sentido contrário à tese exposta nos presentes autos – a possibilidade de emissão de nota fiscal em seu nome. De fato, não me parece que há irregularidade nesse procedimento. Além dos argumentos mencionados, cabe ressaltar que a prestação do serviço é efetuada para o projeto, do qual o proponente é responsável pela execução e gestão dos recursos. Por isso, não se trata, propriamente, de uma prestação de serviços para si mesmo, mas, sim, para a consecução dos fins de um projeto cultural, executado mediante o aporte de recursos públicos.

10. Ademais, tem-se que, se não for emitida a correspondente nota fiscal, o serviço em questão não será contabilizado, o que impedirá que a administração tributária à qual se vincula o proponente possa avaliar se aquele serviço gera ou não efeitos tributários. Nesse ponto, há de se considerar que a natureza e o enquadramento tributário do serviço a ser prestado pelos proponentes de projetos culturais não podem ser definidos *a priori* por este Ministério. Por um lado, o MinC não detém competência para tanto e, por outro, os serviços que podem ser prestados aos projetos pelos seus respectivos proponentes são de espécies variadas e distintas.

11. A emissão de nota fiscal, assim, confere ao Fisco a possibilidade de, em cada caso, avaliar se há ou não efeitos tributários. Seria temerário, por isso, se o Ministério da Cultura, ultrapassando as suas competências legais, emitisse qualquer orientação vedando a emissão de tais notas, tal como pretende a Secretaria de Finanças do município de Sorocaba.

12. E aqui fica clara a impropriedade da alegação feita pelo Diretor de Administração Tributária desse município no sentido de que, na hipótese em tela, diante da ausência de fato gerador do ISS, não faria sentido emitir nota fiscal. O argumento se assenta em uma impropriedade técnica, qual seja, a de que somente há obrigação



ADVOCACIA-GERAL DA UNIÃO
CONSULTORIA JURÍDICA NO MINISTÉRIO DA CULTURA
COORDENAÇÃO-GERAL DE DIREITO DA CULTURA

tributária acessória quando houver, também, uma correspondente obrigação tributária principal.

13. Muito pelo contrário, o fato é que a obrigação acessória pode ser exigida mesmo quando não se verifique a existência de uma obrigação tributária principal. O caráter acessório não significa, portanto, total subordinação e dependência entre uma e outra obrigação, tal como se dá no direito privado. Nesse sentido, pode-se dizer que uma das mais importantes funções da obrigação acessória no direito tributário é a de permitir que o Poder Público possa averiguar, controlar e fiscalizar a ocorrência ou não de fatos geradores de tributos. E, como dito, essa avaliação não pode ser feita *a priori*, e muito menos pelo Ministério da Cultura.

14. Sobre o tema, a seguinte explicação de Luciano Amaro:¹

A acessoriedade da obrigação dita 'acessória' não significa (como se poderia supor, à vista do princípio geral de que o acessório segue o principal) que a obrigação tributária assim qualificada dependa da existência de uma obrigação principal à qual necessariamente se subordine. As obrigações tributárias acessórias (ou formais ou, ainda, instrumentais) objetivam dar meios à fiscalização tributária para que esta investigue e controle o recolhimento de tributos (obrigação principal) a que o próprio sujeito passivo da obrigação acessória, ou outra pessoa, esteja, ou possa estar, submetido.

[...]

Em suma, a obrigação acessória de 'X' não supõe que 'X' (ou 'Y') possua, necessariamente, alguma obrigação principal; basta a *probabilidade* de existir a obrigação principal de 'X' ou de 'Y'.

15. A fim de tornar ainda mais nítida a questão, vale transcrever o exemplo dado por Hugo de Brito Machado:²

Um comerciante, ao vender determinada mercadoria isenta de ICMS, é obrigado a emitir nota fiscal. A operação de venda, no caso, não gera a obrigação de pagar o ICMS. Inexiste, portanto, a específica obrigação tributária à qual diretamente esteja ligada a obrigação acessória de emitir a nota fiscal. Não obstante, a emissão da nota fiscal lhe é exigida porque se presta para controlar a sua receita, elemento formador da base de cálculo do imposto de renda. Presta-se, ainda, para o controle dos custos ou despesas do adquirente, ou pelo menos para o controle da circulação de mercadorias.

A obrigação acessória, portanto, tem o objetivo de viabilizar o controle dos fatos relevantes para o surgimento de obrigações principais.

16. Por tudo isso, entendo que não há impropriedade na emissão de nota fiscal em nome do proponente, quando este presta serviços a projeto cultural contemplado com recursos incentivados. Se o município entende que não há fato gerador do ISS, deve

¹ *Direito tributário brasileiro*. 14ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 249.

² *Curso de direito tributário*. 29ª Ed. São Paulo: Malheiros, 2008, p. 124



ADVOCACIA-GERAL DA UNIÃO
CONSULTORIA JURÍDICA NO MINISTÉRIO DA CULTURA
COORDENAÇÃO-GERAL DE DIREITO DA CULTURA



proceder tal como se dá nas hipóteses abrangidas por isenção ou imunidade tributárias, deixando de lançar e constituir o crédito tributário correspondente.

17. Por fim, cabe mencionar que, no caso dos projetos agraciados com recursos da Lei Rouanet, há a necessidade de prestação de contas. Isso significa que a comprovação dos serviços prestados pelo proponente não tem apenas fins tributários, servindo, também, para atestar a adequada gestão e aplicação dos recursos públicos manejados. Há de se atender, por esse motivo, às determinações dos órgãos de controle, notadamente, do Tribunal de Contas da União.

18. Nesse sentido, confira-se a orientação dada pelo TCU no Acórdão nº 2261/2005, de observância obrigatória em todos os procedimentos administrativos de prestação de contas – o que inclui não só convênios, mas também os recursos incentivados e captados por meio da Lei Rouanet – contando, ainda, com determinação expressa ao Ministério da Cultura:

3.10.4 As pessoas jurídicas que prestem serviço ou forneçam mercadorias estão obrigadas a emissão de notas fiscais ou documentos fiscais equivalentes previstos nas legislações do ICMS/IPI (Convênios Confaz/SINIEF SNº, de 15/12/1970 e SINIEF 06/89) e do ISS, ainda que o serviço prestado ou a mercadoria fornecida estejam imunes ou isentos, tendo em vista que a imunidade e a isenção excluem a obrigação tributária principal, mas não as obrigações tributárias acessórias, como a obrigatoriedade de emissão de notas fiscais ou documentos equivalentes. O mesmo raciocínio aplica-se às entidades e às instituições contempladas com imunidade tributária prevista no art. 150 da Constituição Federal, inciso VI, alíneas 'b' e 'c'. Vale ressaltar que nem mesmo as microempresas, que dispõem de tratamento tributário simplificado, estão dispensadas da emissão de notas fiscais.

3.10.5 No caso de prestação de serviço a pessoa jurídica por pessoa física, deverá ser retida a contribuição para a seguridade social, a ser recolhida pela contratante juntamente com a própria contribuição. Também deverá ser retida, ou exigida, a comprovação por parte da pessoa física dos recolhimentos dos impostos de competência municipal (ISS) ou estadual (ICMS), no caso da prestação de serviços de transportes interestadual, intermunicipal e de comunicações.

3.10.6 A pessoa jurídica que não possui talonários de notas fiscais, por não realizar habitualmente operações mercantis, deve recorrer à secretaria de finanças do Município ou à secretaria de fazenda do Estado para obter nota fiscal avulsa do serviço prestado ou da mercadoria fornecida.

3.10.7 Não há motivos, portanto, que justifiquem a profusão de despesas e pagamentos comprovados por simples recibos. Os responsáveis por órgãos da Administração Pública não podem admitir, nos documentos de prestação de contas, comprovação de despesas baseadas em documentos ilegítimos, pois tal atitude, além de ferir normativos em vigor, tende a facilitar práticas de evasão fiscal (art. 1º, Lei 4.729/65) e de crimes contra a ordem tributária (art. 1º, V, da Lei 8.137/90).

3.10.8 A prática abre caminho para a evasão fiscal, pela falta de lançamento dos tributos e contribuições devidos, gerando, em consequência, prejuízo ao erário, além de elevar o risco de fraude contra a Administração pela maior facilidade de se forjar documentos não fiscais e da falta de fiscalização fazendária sobre os mesmos.

[...]

9.9. determinar ao INCRA, ao FNDE, ao Ministério da Cultura, ao Ministério do Trabalho e Emprego, ao Ministério da Saúde, ao Ministério do Meio Ambiente, ao Ministério da Ciência e Tecnologia, ao Ministério do Desenvolvimento Agrário, à



ADVOCACIA-GERAL DA UNIÃO
CONSULTORIA JURÍDICA NO MINISTÉRIO DA CULTURA
COORDENAÇÃO-GERAL DE DIREITO DA CULTURA

Secretaria Especial de Aqüicultura e Pesca/PR e à Subsecretaria de Direitos Humanos da Secretaria Geral da Presidência da República que:

[...]

9.9.2. para fiel cumprimento ao que determina o art. 30 da IN/STN n.º 01/1997 e as demais normas que regulam a matéria, em especial as Leis nºs 4.729/1965, art. 1º, incisos II a IV; 8.137/1990, art. 1º, inciso V; 8.846/1994, arts. 1º e 2º; 9.532/1997, art. 61, § 1º; 4.502/1964, art. 47, e o Convênio ICMS S/Nº, de 15/12/1970, art. 6º, somente aceitem a comprovação de despesas, no caso de fornecedor pessoa jurídica, por meio de notas fiscais ou documentos fiscais equivalentes e, no caso de fornecedor pessoa física, que não esteja obrigado à emissão de nota fiscal ou documento equivalente, somente por meio de documentação que atenda as exigências da legislação trabalhista e previdenciária;

19. Considerando o teor do acórdão acima transcrito, depreende-se que a orientação do TCU é no sentido de que seja exigida a emissão de nota fiscal por todos aqueles prestadores de serviços que sejam contemplados com recursos públicos, o que, em princípio, inclui os proponentes de projetos culturais. Como a Corte de Contas não mencionou qualquer exceção à regra de se exigir nota fiscal, entendo que não cabe ao MinC – e nem a esta Conjur – expedir orientação em sentido contrário.


Conclusão

20. Diante de todo o exposto, concluo e opino pela possibilidade jurídica de emissão de nota fiscal própria do proponente pessoa jurídica, como forma de comprovar, perante este Ministério, a prestação de serviços para a realização de projeto cultural.

21. Registro que a comprovação de tal prestação de serviço por meio de outros documentos deve atender às orientações do Tribunal de Contas da União, haja vista a determinação deste tribunal, feita no Acórdão nº 2261/2005, no sentido de que somente devem ser aceitas pelo MinC “a comprovação de despesas, no caso de fornecedor pessoa jurídica, por meio de notas fiscais ou documentos fiscais equivalentes”.

22. À consideração superior.

Brasília, 23 de maio de 2011.


Lucas Borges de Carvalho
Procurador Federal
Coordenador de Incentivo à Cultura



ADVOCACIA-GERAL DA UNIÃO
CONSULTORIA JURÍDICA NO MINISTÉRIO DA CULTURA
COORDENAÇÃO-GERAL DE DIREITO DA CULTURA



DESPACHO Nº 605/2011/CONJUR/MinC

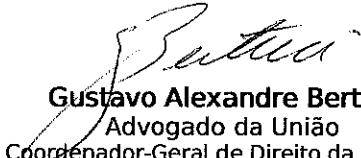
(25.3)

REFERÊNCIA: Processo nº 01400.018347/2011-20

Ponho-me de acordo com o Parecer nº 408/2011/CONJUR/MinC, do Coordenador de Incentivo à Cultura, que adoto como fundamento na forma do art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/1999.

À chancela do Consultor Jurídico.

Brasília 24 de maio de 2011.


Gustavo Alexandre Bertuci
Advogado da União
Coordenador-Geral de Direito da Cultura


Despacho do Consultor Jurídico do MinC nº 606/2011

(25.3)

REFERÊNCIA: Processo nº 01400.018347/2011-20

De acordo. Ao Secretário de Fomento e Incentivo à Cultura, para as providências de estilo.

Brasília 24 de MAIO de 2011.


Cláudio Péret Dias
Consultor Jurídico

CONJUR/MinC
EM BRANCO