

Ra.f. 013080	0003	APOIO OPERACIONAL E DESENVOLVIMENTO TECNOLÓGICO DO SISTEMA PÚBLICO DE EMPREGO	99	33.90.39	0	100	1.952.000	1.952.000
400101/00001	40101	SECRETARIA DE ESTADO DE CIÊNCIA E TECNOLOGIA						160.000
19.122.0100.8517		MANUTENÇÃO DE SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS GERAIS						
Ra.f. 007038	0016	MANUTENÇÃO DE SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS GERAIS DA SECRETARIA DE ESTADO DE CIÊNCIA E TECNOLOGIA	99	33.90.14	0	100	60.000	60.000
19.126.1000.2130		REALIZAÇÃO DE EVENTOS CIENTÍFICOS E TECNOLÓGICOS						
Ra.f. 003343	0002	APOIO A REALIZAÇÃO DA SEMANA DE TECNOLOGIA DO NÚCLEO RURAL RIO PRETO (LEI Nº 3.451)	99	33.90.39	0	100	100.000	100.000
							TOTAL	2.112.000

beneficiário, dentre aqueles selecionados pela FAP/DF, na forma prevista no artigo 4º do mesmo Decreto.

Art. 2º. O Banco de Brasília S.A – BRB fica autorizado a conceder financiamento no valor de 100% (cem por cento) do valor do equipamento adquirido pelo beneficiário, para pagamento em até 24 (vinte e quatro) prestações mensais e sucessivas, à taxa de juros livremente pactuada entre o Banco e o financiado.

§ 1º - A concessão do financiamento previsto no caput deste artigo obedecerá às normas regulamentares e aos princípios gerais da boa técnica bancária.

§ 2º - A concessão do financiamento pelo BRB fica condicionada a apresentação, pelo interessado, da comprovação da sua condição de beneficiário do Programa de Inclusão Digital instituído pelo Decreto nº 28.627/2007, fornecida pela FAP/DF, bem como, a apresentação da primeira via da Nota Fiscal de aquisição do equipamento.

Art. 3º. O financiamento concedido pelo BRB será pago pelo beneficiário mediante prestações consignadas em sua folha de pagamento junto ao respectivo órgão pagador, nas condições estabelecidas no respectivo contrato de financiamento.

§ 1º - O contrato de financiamento a ser celebrado entre o BRB e o beneficiário conterá a cláusula de consignação da prestação, na folha de pagamento deste.

§ 2º - Para os fins previstos no caput deste artigo não incidirá a limitação de consignação e de comprometimento de renda prevista no artigo 10 do Decreto nº 27.272, de 21 de novembro de 2006.

Art. 4º. O valor do financiamento concedido ao beneficiário será creditado pelo BRB diretamente na conta corrente do fornecedor selecionado pela FAP/DF, na forma prevista no artigo 4º do Decreto nº 28.627, de 26 de dezembro de 2007, mediante autorização expressa do beneficiário.

Art. 5º. O incentivo previsto no artigo 1º deste Decreto será mensalmente creditado na folha de salário do beneficiário, pela FUNDAÇÃO DE APOIO À PESQUISA DO DISTRITO FEDERAL-FAP/DF, a partir da primeira prestação consignada, inclusive, no valor correspondente a 50% (cinquenta por cento) de cada parcela mensal do financiamento concedido pelo Banco.

Art. 6º. A FAP/DF disponibilizará, em sua página de internet, a relação dos beneficiários do Programa de Inclusão Digital, para que o BRB possa autenticar a declaração prevista no artigo 2º, § 2º, deste Decreto.

Art. 7º. Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 8º. Revogam-se as disposições do artigo 3º, do Decreto nº 28.627, de dezembro de 2007, publicado no DODF de 27 de dezembro de 2007, e demais disposições em contrário.

Brasília, 19 de setembro de 2008.
120ª da República e 49ª de Brasília.

JOSÉ ROBERTO ARRUDA

DESPACHO DO GOVERNADOR

Em 09 de setembro de 2008

Processo: 040.004.562/2008. Interessada: SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA DO DISTRITO FEDERAL. Assunto: Consulta de Tributo – (ICM)

outorgo efeito normativo ao Parecer nº 0074/2008, da Procuradoria Fiscal, da Procuradoria Geral do Distrito Federal – PROFIS/PGDF, de autoria da ilustre Procuradora do Distrito Federal Dr.ª Úrsula Figueiredo Munhoz, devidamente aprovado pelo Procurador-Chefe da Procuradoria Fiscal, Dr. Mário Hermes Trigo de Loureiro Filho e pela Procuradora-Geral Adjunta do Distrito Federal, Dr.ª Simone Costa Lucindo Ferreira.

A Secretaria de Estado de Planejamento e Gestão do Distrito Federal, para as providências cabíveis.

JOSÉ ROBERTO ARRUDA

**PROCURADORIA GERAL DO DISTRITO FEDERAL
PROCURADORIA FISCAL**

PARECER Nº 0074/2008 – PROFIS/PGDF

REF. PROC. N. 040.004.562/2008

INTERESSADA: SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA DO DISTRITO FEDERAL

ASSUNTO: CONSULTA TRIBUTO

Ilmo. Senhor Procurador-Chefe,

EMENTA: TRIBUTÁRIO. CONTRATO DE PATROCÍNIO COM CLÁUSULA DE DIVULGAÇÃO DA LOGOMARCA DO PATROCINADOR. ICMS - COMUNICAÇÃO. QUESTIONAMENTO QUANTO À SUA INCIDÊNCIA E TAMBÉM COM RELAÇÃO À NECESSIDADE DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL.

- Diante do acréscimo havido na Constituição de 1988 com relação à materialidade do ICMS, é correto afirmar que a “veiculação e divulgação de material publicitário” deixou de constituir hipótese de incidência do ISS, tornando-se fato gerador do ICMS, na modalidade de prestação de serviço de comunicação;

- Apesar disso, há que se considerar que o sistema tributário brasileiro não autoriza a interpretação econômica com o objetivo de justificar a incidência tributária na hipótese de patrocínio contratado com a previsão de divulgação da logomarca do patrocinador;

- É que, na medida em que a CF/88 impõe a utilização de critério jurídico para a configuração dos tributos, assentado este em premissas nela previstas também e conceituais, não se pode desprezar o fato de que a onerosidade exigida para a incidência do ICMS deve guardar pertinência com

DECRETO Nº 29.538, DE 19 DE SETEMBRO DE 2008.

Altera o Decreto que instituiu o Programa de Inclusão Digital para os professores da Rede Pública de Ensino do Distrito Federal.

O GOVERNADOR DO DISTRITO FEDERAL, no uso das atribuições que lhe confere o artigo 100, incisos VII, XXI, XXIII e XXVI, da Lei Orgânica do Distrito Federal, DECRETA:

Art. 1º. O incentivo a que se refere o artigo 1º do Decreto nº 28.627, de 26 de dezembro de 2007, será de 50% (cinquenta por cento) do valor do equipamento de informática adquirido pelo

ANEXO II	DESPESA	RS 1,00
CRÉDITO SUPLEMENTAR - REMANEJAMENTO DE DOTAÇÕES		ORÇAMENTO FISCAL

SUPLEMENTAÇÃO

RECURSOS DE TODAS AS FONTES

ESPECIFICAÇÃO	REG	NATUREZA	IDUSO	FONTE	DETALHADO	TOTAL
230101/00001 25101 SECRETARIA DE ESTADO DE TRABALHO DO DISTRITO FEDERAL						1.952.000
11.122.0100.8517 MANUTENÇÃO DE SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS GERAIS						
Ra.f. 013151 7895 MANUTENÇÃO DE SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS GERAIS DA SECRETARIA DE ESTADO DE TRABALHO DO DISTRITO FEDERAL	99	33.90.39	0	100	952.000	952.000
11.331.1466.2703 ASSISTÊNCIA AO TRABALHADOR - ESTUDOS E PESQUISAS NA ÁREA DE EMPREGO						
Ra.f. 013094 0007 ASSISTÊNCIA AO TRABALHADOR - ESTUDOS E PESQUISAS NA ÁREA DE EMPREGO	99	33.90.39	0	100	1.000.000	1.000.000
400101/00001 40101 SECRETARIA DE ESTADO DE CIÊNCIA E TECNOLOGIA						160.000
28.846.0001.9050 RESSARCIMENTOS, INDENIZAÇÕES E RESTITUIÇÕES						
Ra.f. 000019 0006 RESSARCIMENTOS, INDENIZAÇÕES E RESTITUIÇÕES DA SECRETARIA DE ESTADO DE CIÊNCIA E TECNOLOGIA	99	31.90.96	0	100	160.000	160.000
TOTAL						2.112.000

a incidência tributária, ou seja, o imposto deve incidir sobre o valor da prestação do serviço de comunicação;

- Assim, uma vez que no caso do patrocínio não existe base de cálculo para a incidência do imposto, já que o objeto do contrato não é a prestação de um serviço de comunicação, mas a disponibilização de recursos financeiros para apoiar determinada atividade cultural, tem-se como indevida a exigência fiscal na hipótese, assim também a imposição de emissão de documento fiscal.

I – RELATÓRIO

Trata-se de processo administrativo instaurado em razão de solicitação formulada pelo Exmo. Sr. Secretário de Estado de Fazenda do Distrito Federal, dirigida ao Exmo. Sr. Procurador-Geral do Distrito Federal, com o objetivo de obter o posicionamento desta Casa Jurídica acerca da regularidade do entendimento exarado pela Subsecretaria da Receita, nos Pareceres n.º 036/2008 e n.º 038/2008, no sentido da incidência do ICMS, à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento) sobre o valor de patrocínios, assim também da consequente obrigatoriedade de o patrocinado emitir documento fiscal.

O solicitante, após registrar que as conclusões adotadas nos aludidos pronunciamentos decorrem de consultas formuladas, respectivamente, pelo Sindicato dos Motociclistas Profissionais do DF e pelo Banco de Brasília – BRB, esclarece que o entendimento ofertado não é unânime no âmbito da Administração Tributária Distrital, seja em razão da existência de controvérsias relativas à tributação dos serviços de comunicação, seja por força da incerteza quanto à presença de caráter negociável em se tratando de patrocínio.

Observa ainda o Titular da Pasta da Fazenda que, mesmo que seja superada a dúvida quanto à incidência do imposto na espécie, teria lugar também o questionamento acerca de qual seria a sua base de cálculo.

Diante desse contexto e destacando ainda a circunstância de que a interpretação sustentada revela-se como inibidora da atividade patrocinadora, repercutindo principalmente em setores da cultura e do esporte, o que é indesejável em qualquer política pública, a exigir, na hipótese da confirmação da incidência tributária, providência legislativa tendentes à sua desoneração. Sua Excelência formula os seguintes quesitos:

I) Os fatos descritos nas consultas em referência guardam identidade com as hipóteses de incidência tributária do ICMS?

II) Há obrigação acessória, em especial a emissão de notas fiscais, para os patrocinados?

A consulta formulada se fez acompanhar de: (i) cópia do processo administrativo n.º 125.000.670/2008, formado em razão da consulta fiscal do BRB (fls. 06/25); e (ii) cópia do processo administrativo n.º 125.000.678/2008, originário da consulta fiscal requerida pelo Sindicato dos Motociclistas Profissionais do DF (fls. 26/54)

Os autos foram então recebidos nesta Procuradoria, sendo distribuídos a esta especializada, cuja Chefia determinou o seu encaminhamento à ora subscritora para exame e parecer.

É o relatório.

II - FUNDAMENTAÇÃO

Consoante relatado, a Secretaria de Fazenda local solicita orientação desta Casa Jurídica acerca da regularidade da incidência do ICMS, à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento) sobre o valor de patrocínios, assim também da consequente obrigatoriedade de o patrocinado emitir documento fiscal.

A primeira observação que merece ser feita na espécie diz respeito ao fato de que a Constituição de 1988 ampliou significativamente o campo de incidência do antigo ICM, que passou a ser denominado, com a sigla ICMS, imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior, conforme previsão do inciso II do seu art. 155.

Com efeito, foram acrescidos à materialidade do imposto dois serviços, o de transporte interestadual e intermunicipal e o de comunicação. Daí o acréscimo da letra “S” à sigla do antigo imposto exclusivamente de circulação de mercadorias.

A propósito, com bastante propriedade, registra o autor Ricardo Alexandre, em seu “Direito Tributário Esquemático”, 2ª edição, São Paulo, Método, 2008, p. 570, que:

“Em regra, a prestação de serviços é manifestação de riqueza tributada pelos Municípios por intermédio do imposto sobre serviços de qualquer natureza – ISS.

Entretanto, após a Constituição Federal de 1988, dois serviços foram incluídos no âmbito de incidência do ICMS: os de transporte interestadual e intermunicipal e os de comunicação. O motivo da inclusão é o fato de a prestação desses serviços normalmente ultrapassar as fronteiras físicas dos Municípios, o que poderia gerar graves problemas com a tributação baseada em milhares de legislações diferentes. Ressalte-se, nessa linha, que o serviço de transporte intramunicipal, ou seja, que não transponha as fronteiras do Município, se insere na competência do Município (item 16.01 da lista anexa à Lei Complementar 116/2003, que define os serviços tributados pelo ISS)”. (destaques do original)

Pois bem, para a análise do caso ora em apreciação, interessa o exame da hipótese tributária referente ao último desses serviços acima indicados, qual seja, o ICMS – COMUNICAÇÃO.

Para tal, inicia-se relembando que, antes da CF/88, conforme mencionado, não havia a possibilidade de uma prestação de serviço ser tributada pelo ICM, sendo as operações dessa natureza, desde que contempladas no Anexo do Decreto-Lei n.º 406, de 31 de dezembro de 1968, objeto de incidência pelo ISS – imposto sobre serviços de qualquer natureza.

Sobre o tema ora objeto de análise - serviços de comunicação, o aludido texto legal contemplava a seguinte hipótese de incidência:

XV – Propaganda e publicidade, inclusive planejamento de campanhas ou sistemas regulares de

publicidade, a elaboração de desenhos, textos e demais material publicitário (exceto sua impressão, reprodução ou fabricação) e a divulgação de tais desenhos, textos ou outros materiais publicitários por qualquer meio apto a torná-los acessíveis ao público, inclusive por meio de transmissão telefônica, radiofônica ou televisionada, e sua inserção em jornais, periódicos ou livros; (destacou-se)

No âmbito do Distrito Federal, a referida previsão constou do Decreto n.º 16.128, de 7 de dezembro de 1994, nos itens 84 e 85 do seu artigo 1º. Confira-se:

84 - propaganda e publicidade, inclusive promoção de vendas, planejamento de campanhas ou sistemas de publicidade, elaboração de desenhos, textos e demais materiais publicitários (exceto sua impressão, reprodução ou fabricação);

85 - veiculação e divulgação de textos, desenhos e outros materiais de publicidade, por qualquer meio (exceto em jornais, periódicos, rádios e televisão);

Constata-se com clareza, destarte, que a publicidade, sua veiculação e divulgação, excepcionados os itens acima indicados, eram serviços sujeitos à incidência do ISS no Distrito Federal.

Ocorre que, como visto, com o advento do novo diploma constitucional, a prestação de serviços de comunicação passou a sujeitar-se ao ICMS, ficando desautorizada a tributação desses serviços pelo ISS.

Com efeito, tendo em vista a adoção entre nós do princípio da recepção, vê-se claramente que parte do item XV da Lista de Serviços anexa ao DL n.º 406/68, assim também o item 85 da lista que acompanha o diploma local mencionado, ao indicarem serviços de comunicação - veiculação e divulgação de publicidade – como tributáveis pelo ISS, não foram recepcionados pela Constituição de 1988.

Ora, nunca é demais relembrar que, de conformidade com a Constituição em vigor, apenas os serviços não tributáveis pelo ICMS, e desde que expressamente contemplados na lei complementar exigida pelo seu art. 156, inc. III, poderão sofrer a incidência do Imposto sobre Serviços.

A Lei Complementar federal n.º 116, de 31 de julho de 2003, que “dispõe sobre o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal”, veio justamente suprir a exigência do texto constitucional. Ao fazê-lo, corretamente não mais previu a veiculação e divulgação de publicidade como serviços tributáveis pelo ISS.

Também na esfera distrital, tendo em vista a disciplina conferida ao tema pela Lei Complementar n.º 687, de 17 de dezembro de 2003, que “determina a aplicação, no âmbito do Distrito Federal, das disposições da Lei Complementar Federal n.º 116, de 31 de julho de 2003, que resultem alterações na legislação tributária do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS - e dá outras providências”, o comando constitucional de alteração da mencionada materialidade da hipótese tributária do ISS para o ICMS foi observada.

Tem-se efetivamente que a nova lista de serviços do ISS já não insere em seu rol a veiculação e divulgação de publicidade como serviço tributável pelo imposto, indicando apenas os serviços de propaganda e publicidade, bem como o seu agenciamento, nos termos dos itens abaixo transcritos:

10.08 – Agenciamento de publicidade e propaganda, inclusive o agenciamento de veiculação por quaisquer meios.

(...)

17.06 – Propaganda e publicidade, inclusive promoção de vendas, planejamento de campanhas ou sistemas de publicidade, elaboração de desenhos, textos e demais materiais publicitários.

De outro lado, a Lei Complementar n.º 87, de 13 de setembro de 1996, que estabelece as normas gerais pertinentes ao ICMS, dispôs em seu artigo 2º, inciso III, que:

“Art. 2º - O imposto incide sobre:

(...)

III – prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;”

No âmbito local, a Lei n.º 1.254, de 11 de novembro de 1996, que instituiu o ICMS no Distrito Federal, também contempla previsão no mesmo sentido. Veja-se:

“Art. 2º O imposto incide sobre:

(...)

III – prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;”

A partir da análise dos aspectos acima abordados, a indagação que surge é a seguinte: a veiculação e divulgação de material publicitário, ao não mais se constituir como hipótese de incidência do ISS, passou automaticamente a caracterizar hipótese de incidência do ICMS - comunicação?

Não há dúvida de que a resposta somente pode ser pela negativa. Ora, a aludida transmutação da incidência tributária pode sim ocorrer, mas somente se verificará na medida em que a antiga prestação de serviço tributada pelo ISS efetivamente se constitua como uma prestação de serviço de comunicação, ou seja, se a situação jurídica revelar todos os elementos da regra-matriz do ICMS.

Não é porque uma situação jurídica não é mais contemplada na Lista de Serviços do ISS que ela se sujeitará de pronto ao ICMS!!!

Posta a premissa supra, a pergunta que cabe agora é: a “veiculação e divulgação de material publicitário” caracteriza prestação de serviço de comunicação, a atrair a incidência do referido imposto?

Justifica-se a indicação do aludido questionamento no atual estágio deste exame, uma vez que o entendimento do Núcleo de Esclarecimento de Normas da Subsecretaria da Receita, nas Consultas n.º 036/2008 e 038/2008, foi no sentido de considerar caracterizada a incidência do ICMS nas

duas hipóteses, em razão de o patrocínio conter em seu bojo uma prestação de serviço de comunicação.

Transcrevam-se a seguir as ementas que sintetizam ambas as Consultas, respectivamente:

EMENTA – Patrocínio que tem como contrapartida obrigação contratual de divulgação da logomarca do patrocinador pelo patrocinado contém, em seu bojo, prestação de serviço de comunicação, tributável pelo ICMS.

EMENTA – Patrocínio prestado tendo como contraprestação prevista em contrato obrigação, por parte do patrocinado, de divulgar a marca do patrocinador. Existência de prestação de serviço de comunicação. Incidência de ICMS.

Quanto ao ponto, concorda-se com a parte dos pronunciamentos acima destacados no sentido de que a veiculação e divulgação de material publicitário caracteriza sim prestação de serviço de comunicação.

Registre-se, a propósito, que, sobre o assunto, existe manifestação já antiga da Secretaria de Fazenda, consubstanciada na Consulta n.º 04/2002, da lavra do então Auditor fiscal e hoje ilustre Procurador Dr. Júlio César Moreira Barbosa.

Naquela oportunidade, o nobre colega, após discorrer sobre o sentido e a abrangência do termo “prestação de serviços de comunicação”, concluiu que a veiculação de publicidade de terceiros, mediante pagamento, consubstancia prestação onerosa de serviço de comunicação, estando, portanto, no âmbito de incidência do ICMS.

Confira-se a seguir o raciocínio então desenvolvido, in verbis:

“O conceito de comunicação constitui o aspecto fundamental para precisar a essência da materialidade tributária (pertinente e integrada pela prestação de serviços), apresentando o significado comum a saber, de acordo com o Novo Dicionário de Língua Portuguesa de Aurélio Buarque de Holanda Ferreira: “Comunicação (do latim communicatione) s.f. 1. Ato ou efeito de comunicar(-se). 2. Ato ou efeito de emitir, transmitir e receber mensagens por meio de método e/ou processos convencionados, quer através da língua falada ou escrita, quer de outros sinais, signos ou símbolos, quer de aparelhamento técnico especializado, sonoro e/ou visual (...) 11. Eng. Elétron. Transmissão de informação de um ponto a outro por meio de sinais sem fios, ou de ondas eletromagnéticas(...)”.

De acordo com o Código Brasileiro de Telecomunicações –Decreto 97.057, de 10.11.1998, art. 6º - entende-se por Comunicação a transferência unilateral ou bilateral de informação por meio de sinais convencionados. (grifo nosso)

Dos parágrafos suscitados, depreende-se que o caráter de bilateralidade não é essencial para caracterizar a comunicação, podendo se dar em um único sentido, sem resposta, unidirecional.

A doutrina, de forma dominante, aduz que a incidência do ICMS não é sobre a mera realização de comunicação e sim sobre a prestação onerosa de serviço de comunicação.

Marco Aurélio Greco⁽¹⁾ nos ensina que no âmbito do conjunto das atividades que podem ser conceituadas como de “comunicação” existem, de um lado, as mensagens, e de outro, existe o meio pelo qual tais mensagens transitam. Critério fundamental para identificação do que configura serviço de comunicação é reconhecer que este só diz respeito ao fornecimento dos meios para a transmissão ou recebimento de mensagens e não ao seu próprio conteúdo. Destarte, não se pode confundir o “comunicar-se” com o “prestar serviços de comunicação”.

Continua o autor dizendo que prestador de serviço de comunicação é aquele que fornece os respectivos meios para a comunicação, assim entendidos não apenas aqueles necessários ao transporte de mensagens, mas também aqueles que tornam possível a instauração de uma relação comunicativa, tais como interfaces, dispositivos, equipamentos etc. Assim, em função da diversidade de meios, podem existir distintos tipos de serviço de comunicação.

Frise-se que o doutrinador, que no passado sustentava a tese de que serviço de difusão era distinto de serviço de comunicação, reexaminou sua posição principalmente frente a decisões do Supremo Tribunal Federal na análise das ADIN’s 930 e 1467 nas quais, embora em procedimento cautelar, entendeu que o conceito de comunicação acolhido no artigo 155,II, da CF/88, seria muito abrangente, a ponto de alcançar o rádio e a televisão.

Atendo-se ao presente caso, deve ser observado que o ICMS não incide sobre a comunicação propriamente dita nem sobre a radiodifusão. A materialidade do tributo está na prestação onerosa de serviços de comunicação, que se efetiva no instante que a rádio disponibiliza os meios para a divulgação, difusão, de propaganda publicitária de terceiros, mediante pagamento.

A radiodifusão apresenta duas relações distintas e independentes do ponto de vista jurídico-tributário: relação ouvinte-emissora e relação anunciante-emissora. A primeira relação, em razão da inexistência de requisito indispensável à incidência tributária, qual seja a onerosidade, não se constitui em hipótese de incidência do ICMS. Relativamente à relação anunciante-emissora, todos os requisitos da regra matriz de incidência de imposto encontram-se presentes, inclusive a onerosidade.

É importante ressaltar que a disponibilização, por parte da emissora, de meios para a divulgação de mensagens de terceiros anunciantes não se confunde com o serviço de publicidade, tributável pelo ISS.

A Lei de Propaganda e Publicidade, Lei nº 4680, de 18.06.65 diferencia de forma inabalável a produção de publicidade e propaganda de sua divulgação. Nos artigos 1º e 3º a referida lei conceitua as figuras do publicitário, do agenciador de propaganda e da agência de propaganda (aquele que estuda, concebe, executa e distribui propaganda aos veículos de divulgação). O artigo 4º da mesma lei refere-se a veículos de divulgação como quaisquer meios de comunicação visual e/ou auditiva capazes de transmitir mensagens de propaganda ao público.

O consultante à folha 08 da peça expositória traz à tona a hipótese de incidência do ISS no que se refere ao serviço de veiculação e divulgação de materiais publicitários, embasado na disposição do item 086, constante da lista anexa do DL 406/68, com redação determinada pela LC 56/87. Este

dispositivo legal foi recepcionado pela CF/88, de acordo com o ADCT art. 34 § 5º, naquilo que não fosse incompatível com o sistema tributário da nova Carta Constitucional. O artigo 156 da CF/88 diz que:

“Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

.....
III _ serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar.”

A Lei Complementar traz no seu artigo 2º, acima descrito, que a prestação de serviços de comunicação sujeita-se ao ICMS, desta forma, por exclusão, fica afastada a possibilidade de tributação deste serviço pelo ente municipal. Desta forma chega-se à conclusão que o item 086 da lista de serviços não foi recepcionado pela CF/88.

Ressalte-se que a falta de indicação explícita da expressão “veiculação de publicidade” nos dispositivos legais da LC/87 art. 2º, III, bem como na Lei Distrital 1254/96, art. 2º, III, não inibe sua inclusão como fato gerador de ICMS, uma vez que, em ambos os casos, trata-se de rol exemplificativo de serviços sujeitos ao imposto estadual e, desta sorte, devem ser tributadas quaisquer outras situações que se configurem em prestação de serviços de comunicação, como na veiculação de propaganda de terceiros.

Em face dos argumentos acima expostos conclui-se que a consultante, na veiculação de publicidade de terceiros, mediante pagamento, realiza prestação onerosa de serviço de comunicação estando, portanto, no âmbito de incidência do ICMS.” (destacou-se)

Concluindo-se até aqui que somente é possível a cobrança do ICMS sobre a prestação do serviço de comunicação quando esta é feita a título oneroso, o próximo passo é buscar apontar as características do contrato de patrocínio, a fim de identificar se o seu objeto envolve ou não uma prestação dessa natureza.

Segundo definição constante do Dicionário Aurélio, 6ª edição, Curitiba, Editora Positivo, 2004, p. 615, entende-se por patrocínio: “1. Proteção, auxílio. 2. Ação de dar ou receber auxílio financeiro, ou de serviços. 3. Aquilo que se dá ou recebe em patrocínio.” (destacou-se)

Em artigo publicitário intitulado “Afim, o que é patrocínio? - parte I”, subscrito por Hermann Hrdlicka, para a Revista 360 Graus Multimídia, em 16 de agosto de 2001, o autor registra que: “Então, patrocínio é uma troca - um ato bilateral, uma parceria momentânea que, às vezes, torna-se uma aliança promocional estratégica (Ninguém esquece Ayrton Senna e o Banco Nacional, não é mesmo?). Essa troca pode ser generalizada como qualquer tipo de apoio (custeio financeiro, produtos, serviços, descontos em produtos, salários, depoimentos, espaços em revistas e jornais, etc.) para realizar um projeto, no nosso caso, uma aventura.” (destacou-se)

Considera-se pertinente destacar ainda o objeto dos contratos existentes nos autos. Confira-se: “CLÁUSULA PRIMEIRA – O presente contrato tem por objeto o patrocínio para a Padronização dos Motociclistas Profissionais do Distrito Federal – Colete/Identificação, conforme proposta de patrocínio/projeto apresentado pelo PATROCINADO e aprovado pelo BRB;

Parágrafo Primeiro: O pagamento do valor referente ao patrocínio será efetuado conforme cronograma físico-financeiro aprovado pelo BRB, no valor de R\$ 234.000,00 (duzentos e trinta e quatro mil reais).

Parágrafo Segundo: Os recursos investidos pelo BRB destinar-se-ão a custear parte dos custos para aquisição dos coletes de proteção/identificação.” (fl. 34) (destacou-se)

“CLÁUSULA PRIMEIRA – O presente contrato tem por objeto o patrocínio para a Orquestra Sinfônica do Teatro Nacional Cláudio Santoro, conforme proposta de patrocínio/projeto apresentado pelo PATROCINADO e aprovado pelo BRB;

Parágrafo Primeiro: O pagamento do valor referente ao patrocínio será efetuado conforme cronograma físico-financeiro aprovado pelo BRB, no valor de R\$ 330.000,00 (trezentos e trinta mil reais).

Parágrafo Segundo: Os recursos investidos pelo BRB destinar-se-ão a custear parte das despesas com pagamento da Direção Artística e Regência da Orquestra.” (fl. 44) (destacou-se)

Note-se também que, em ambos os pactos analisados, efetivamente consta como contrapartida do oferecimento de um numerário em patrocínio, a veiculação de material publicitário do patrocinador.

Em razão desse fato, nas consultas indicadas nos autos, a Subsecretaria concluiu que “ocorre o fato gerador do ICMS em patrocínios efetuados a pessoa jurídica na situação onde o patrocinado é obrigado a divulgar a logomarca do patrocinador, posto ocorrer, nesse caso, a prestação onerosa de serviço de comunicação”.

Além disso, considerou que “De acordo com o art. 34, VI, do RICMS, a base de cálculo do imposto é o montante pago pelo patrocinador sob o título de patrocínio, visto ser tal montante o preço pago pela prestação do serviço de comunicação.”

Data vênica do entendimento supra, entende-se que as conclusões transcritas encerram uma equiparação imprópria do contrato de patrocínio com um contrato de veiculação de publicidade.

A uma porque, como visto acima, os valores repassados pelo patrocinador não se justificavam pela prestação de um serviço de comunicação. Não há, em se tratando de patrocínio, pagamento devido por um serviço de veiculação de publicidade realizado. Existe sim uma intenção de apoiar um projeto de natureza cultural.

Não é correto afirmar que o montante pago o foi como contraprestação de um serviço de comunicação!!!

A duas, porque a onerosidade exigida para a incidência do ICMS deve guardar pertinência com a incidência tributária, ou seja, o imposto deve incidir sobre o valor da prestação do serviço de comunicação.

Ora, no caso do patrocínio, não existe base de cálculo para a incidência do imposto, uma vez que o objeto do contrato não é a prestação de um serviço de comunicação, mas, consoante demonstra-

do, a disponibilização de recursos financeiros para apoiar determinada atividade cultural. Diante disso, admitir-se que o ICMS, com relação à materialidade da prestação de um serviço de comunicação, incida sobre o valor de um patrocínio, é o mesmo que equiparar o patrocínio a uma prestação de serviço de comunicação, impondo pesado ônus tributário - alíquota de 25% sobre o valor do patrocínio.

Não se pode concordar também, conquanto se revele bem fundamentado o raciocínio exposto nas consultas ofertadas, com a utilização de interpretação econômica para justificar a incidência tributária.

É que o sistema tributário brasileiro não a autoriza, impondo, de outra sorte, a utilização de critério jurídico para a configuração dos tributos, assentado este em premissas constitucionais e conceituais.

Nesse sentido, confira-se a lição do eminente professor Hugo de Brito Machado, em seu "Curso de Direito Tributário", 29ª edição, São Paulo, Malheiros Editores, p. 363, in verbis:

"É indubitável, portanto, que o fato gerador do ICMS é o descrito na lei do Estado, ou do Distrito Federal que o instituiu. A área factual descrita na Constituição Federal e na lei complementar a que se reporta seu art. 146, III, é limite que não pode ser ultrapassado pelo legislador ordinário que institui o tributo".

O equívoco do entendimento revelado nos pronunciamentos da Subsecretaria da Receita e questionado pela consulente reside no fato de que neles se considera que "haverá prestação de serviço pela disponibilização onerosa de um canal para emissão de mensagens - meio de comunicação", não se atentando, todavia, que a onerosidade existente no contrato de patrocínio não guarda vinculação com a prestação de serviço de comunicação.

Apesar de constar nos contratos dos autos a veiculação de material publicitário do patrocinador como contrapartida do oferecimento de um numerário em patrocínio, vê-se que tal fato não teria o condão de conduzir o entendimento lançado nas consultas citadas no sentido de que houve "remuneração ou retribuição" pela realização dessa atividade pelo patrocinado.

Reafirme-se: o patrocinador não disponibiliza recursos para efetuar um pagamento pela prestação de um serviço de comunicação; ele o faz com o objetivo de incentivar uma atividade de relevo cultural.

Assim, o fato de existir uma divulgação positiva da marca do patrocinador não pode ser equiparada à prestação de um serviço de comunicação.

Além disso, a compreensão no sentido da possibilidade de tributação do patrocínio pelo ICMS afeta a finalidade desse importante mecanismo utilizado como fomentador de atividades que receberam especial prestígio no texto constitucional em vigor.

Pelo exposto, entende-se que o texto constitucional não autoriza este alargamento da hipótese de incidência tributária do ICMS-comunicação, capaz de atingir contratos de patrocínio nos quais seja divulgada a marca do patrocinador.

Cumprir anotar apenas que o tema ora em apreciação ainda não foi submetido à apreciação do Poder Judiciário, a quem caberá, em última análise, dizer do acerto ou não das conclusões ora ofertadas.

Registre-se, por fim, que a compreensão aqui revelada encontra sintonia com a posição adotada por diversos Estados da Federação, os quais não exigem o imposto em hipóteses como a ora analisada, considerando, do mesmo modo, que a veiculação de publicidade no âmbito do patrocínio não é ensejadora da incidência do ICMS.

III - CONCLUSÃO

Com essas considerações, opina-se, salvo melhor juízo, pela oferta das seguintes respostas aos quesitos formulados: (i) os fatos descritos nas consultas em referência NÃO guardam identidade com as hipóteses de incidência tributária do ICMS; e (ii) NÃO há obrigação acessória, em especial a emissão de notas fiscais, para os patrocinados, sendo suficiente a simples apresentação de recibo.

À elevada consideração de V. Sa.

Brasília, 11 de agosto de 2008.

Úrsula Figueiredo Munhoz
Procuradora do Distrito Federal



DISTRITO FEDERAL
PROCURADORIA-GERAL
GABINETE DO PROCURADOR-GERAL



Folha nº: 77
Processo nº: 040.004.562/08
Matrícula: 124.562-7
Rubrica:

PROCESSO Nº: 040.004.562/2008
INTERESSADO: SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA
ASSUNTO: CONSULTA TRIBUTO ICMS

Excelentíssimo Sr. Procurador-Geral,

Submeto à elevada consideração de Vossa Excelência o Parecer nº 074/2008 – PROFIS/PGDF, da lavra da ilustre Procuradora Dr. ÚRSULA FIGUEIREDO MUNHOZ, acostado às fls. 58/76, que analisou a regularidade do entendimento exarado pela Subsecretaria da Receita, nos pareceres n.º 036/2008 e n.º 038/2008, no sentido da incidência do ICMS, à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento) sobre o valor de patrocínios, assim também da conseqüente obrigatoriedade de o patrocínio emitir documento fiscal.

Em seu parecer, a i. Procuradora sustenta que (i) diante do acréscimo havido na Constituição de 1998 com relação à materialidade do ICMS, é correto afirmar que a "veiculação e divulgação de material publicitário" deixou de constituir hipótese de incidência do ISS, tomando-se fato gerador do ICMS, na modalidade de prestação de serviço de comunicação; (ii) há de se considerar que o sistema tributário brasileiro não autoriza a interpretação econômica com o objetivo de justificar a incidência tributária na hipótese de patrocínio contratado com a previsão de divulgação da logomarca do patrocinado; (iii) na medida em que a CF/88 impõe a utilização de critério jurídico para a configuração dos tributos, assentado este em premissas nela previstas também e conceituadas, não se pode desprezar o fato de que a onerosidade exigida para a incidência do ICMS deve guardar pertinência com a incidência tributária, ou seja, o imposto deve incidir sobre o valor da prestação do serviço de comunicação e (iv) uma vez que no caso do patrocínio não existe base de cálculo para a incidência do imposto, já que o objeto do contrato não é a prestação de um serviço de comunicação, mas a disponibilização de recursos financeiros para apoiar determinada atividade cultural, tem-se como indevida a exigência fiscal na hipótese, assim também a imposição de emissão de documento fiscal.

Desta forma, concluiu que os fatos descritos nas consultas em referência não guardam identidade com as hipóteses de incidência tributária do ICMS e não há obrigatoriedade acessória, em especial a emissão de notas fiscais, para os patrocinados, sendo suficiente a simples apresentação de recibo.

Manifesto minha concordância com a fundamentação e conclusões da ilustre parecerista, motivo pelo qual APROVO o Parecer n. 074/2008 – PROFIS/PGDF, submetendo-o ao elevado descortino de Vossa Excelência.

Brasília, 15 de agosto de 2008.

MÁRIO H. TRIGO DE LOUREIRO FILHO
Procurador-Chefe da PROFIS



DISTRITO FEDERAL
PROCURADORIA-GERAL
GABINETE DO PROCURADOR-GERAL



PROCESSO Nº: 040.004.562/2008
INTERESSADO: Secretaria de Estado de Fazenda
ASSUNTO: Consulta de Tributo

Cuida-se de consulta formulada pela Secretaria de Estado de Fazenda acerca da incidência do Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadoria e prestação de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação – ICMS sobre o valor de contratos de patrocínio, com cláusula de divulgação da logomarca de entes públicos, bem como sobre a obrigação acessória de emissão de documentos fiscais por parte do patrocinado.

Submetidos os autos à apreciação da Procuradoria Fiscal – PROFIS, a ilustre Procuradora ÚRSULA FIGUEIREDO MUNHOZ opinou pela inviabilidade da cobrança de ICMS na espécie porquanto, no caso do patrocínio, não existe base de cálculo para a incidência do imposto, já que o objeto do contrato não é a prestação de um serviço de comunicação, mas a disponibilização de recursos financeiros para apoiar determinada atividade cultural.

O opinativo foi endossado pelo ilustre Procurador-Chefe da PROFIS, MARIO HERMES TRIGO DE LOUREIRO.

Com efeito, o ICMS não incide sobre qualquer forma de comunicação, mas sobre a prestação onerosa de seus serviços com o fim de veiculação de publicidade. Roque Antônio Carrazza¹ afirma que o "ICMS não alcança simplesmente a comunicação, mas sim a prestação (onerosa) do serviço de comunicação", tendo em vista que "a simples existência de comunicação é insuficiente para que o serviço nasça [...] A hipótese de incidência possível deste ICMS é prestar a terceiros, em caráter negocial, serviços de comunicação. A onerosidade, no caso, é essencial, já que, como qualquer imposto, o ICMS surge de fatos econômicos. [...] Portanto, o tributo em estudo nasce do fato de uma pessoa prestar a terceiros, mediante contraprestação econômica, serviços de comunicação. [...]".

A par dessa interpretação, não restam dúvidas de que a incidência do ICMS pressupõe a prestação de serviço de comunicação a terceiros e em caráter oneroso. Tal situação não ocorre no patrocínio, o qual é definido pelo Decreto Federal nº 1.494/95 como "transferência gratuita, em caráter definitivo, a pessoa física ou jurídica de natureza cultural, com ou sem fins lucrativos, de numerário para a realização de projetos culturais com finalidade promocional e institucional de publicidade" (art. 3º, inciso IX, alínea "a").

Pelo conceito dado, percebe-se que o patrocínio não envolve a prestação de serviço de comunicação, propriamente, mas, tão-somente, uma forma indireta de comunicação. E como muito bem ressaltado no parecer, a interpretação econômica não significa a possibilidade de tributação fora dos limites constitucionais e legais do referido tributo.

Por tudo quanto exposto, ratifico os pronunciamentos da especializada, razão por que APROVO O PARECER Nº 074/2008 - PROFIS/PGDF, de autoria da ilustre Procuradora do Distrito Federal ÚRSULA FIGUEIREDO MUNHOZ, por seus próprios e jurídicos fundamentos, bem como a cota da chefia respectiva.

Encaminhem-se os autos à Secretaria de Estado de Fazenda do Distrito Federal.

Em 25/08/2008

SIMONE COSTA LUCINDO FERREIRA
Procuradora-Geral Adjunta do Distrito Federal

¹ CARRAZZA, Roque Antonio. ICMS. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 158.