

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO SÓCIOECONÔMICO
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

RUDNEY LARS STRÖMDAHL

**ASPECTOS TRIBUTÁRIOS E SOCIAIS DOS INCENTIVOS FISCAIS
DO GOVERNO FEDERAL À CULTURA**

Florianópolis, 2006

RUDNEY LARS STRÖMDAHL

**ASPECTOS TRIBUTÁRIOS E SOCIAIS DOS INCENTIVOS FISCAIS
DO GOVERNO FEDERAL À CULTURA**

Monografia apresentada à
Universidade Federal de Santa
Catarina como um dos pré-
requisitos para obtenção do grau
de Bacharel em Ciências
Contábeis.

Orientador: Prof. Alexandre
Zoldan da Veiga.

Florianópolis, 2006.

RUDNEY LARS STRÖMDAHL

**ASPECTOS TRIBUTÁRIOS E SOCIAIS DOS INCENTIVOS FISCAIS
DO GOVERNO FEDERAL À CULTURA**

Esta monografia foi apresentada como trabalho de conclusão do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, obtendo a nota média de, atribuída pela banca constituída pelo orientador pelos membros abaixo mencionados.

Banca Examinadora:

Prof. Orientador Alexandre Zoldan da Veiga.
Presidente
Nota atribuída:

Prof. Flavio da Cruz
Membro
Nota atribuída:

Prof. Charles Albino Schutz
Membro
Nota atribuída:

Professora: Elisete Dahmer Pfitscher
Coordenadora de Monografia do
Departamento de Ciências Contábeis

Florianópolis, fevereiro de 2007.

Dedico este trabalho a minha mãe Avonê, minha esposa Fátima e ao Dudu e a todos os amigos, professores e acadêmicos, nesses anos na UFSC. Agradeço a esta universidade e em especial ao orientador deste trabalho Prof. Alexandre Zoldan da Veiga.

RESUMO

STRÖMDAHL, Rudney Lars. **ASPECTOS TRIBUTÁRIOS E SOCIAIS DOS INCENTIVOS FISCAIS DO GOVERNO FEDERAL À CULTURA**, 2006, 70 páginas. Curso de Ciências Contábeis. Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis.

As garantias constitucionais de acesso à cultura e a participação do Estado como agente responsável pela criação de canais de acesso dos indivíduos e entidades legalmente constituídas ao patrimônio e à diversidade cultural tem nos mecanismos de renúncia fiscal uma ferramenta para distribuir recursos de forma a fomentar a produção cultural e ainda conceder benefícios de ordem tributária a pessoas físicas e jurídicas, que, em certos casos, suplantam até mesmo o valor total do investimento no projeto cultural agraciado. Considerado esse contexto, o objetivo desse trabalho é mostrar como funciona esse modelo de distribuição e seus reflexos tributários. Através de uma revisão bibliográfica verificou-se as opções de benefícios concedidos pelo governo federal disponíveis na legislação brasileira, algumas considerações sobre outros modelos de intervenção estatal e política cultural em outros países. Analisando a questão dos benefícios tributários obtidos pelas entidades, examinando com detalhes as formas de cálculo da economia tributária existentes, em alguns impostos, pode-se verificar que além do ganho tributário existe o marketing extremamente positivo que pode agregar valores a entidade. No contato com todo esse universo tem-se a oportunidade de refletir sobre uma questão social muito mais ampla: Nesse relacionamento entre o Estado, empresas e cidadãos, antes de qualquer benefício tributário, a cultura deve ser posta em primeiro plano, pois, trata-se de um patrimônio comum a todos e de irrefutável valor.

Palavras-chave: Contabilidade tributária, incentivos fiscais, IRPJ e cultura.

LISTA DE TABELAS

Tabela 1: Pessoas Juridicas.....	56
Tabela 2: Pessoas Físicas.....	57
Tabela 3: Patrocínio.....	58
Tabela 4: Doação.....	59
Tabela 5: Patrocínio Pessoa Física.....	60
Tabela 6: Doação Pessoa Física.....	61
Tabela 7: Aplicação de Recursos Conforme a Lei do Audiovisual.....	62
Tabela 8: Dedução para Aquisição de Quotas dos Funcines.....	63

LISTA DE SIGLAS

ADCT – Ato das Disposições Constitucionais Transitórias

CF – Constituição Federal

CIDE – Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico

COFINS – Contribuição pra o Financiamento da Seguridade Social

CPMF – Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira

CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

CTN – Código Tributário Nacional

ICMS – Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação.

IE – Imposto sobre Exportação

II – Imposto sobre Importação

IOF – Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários

IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados

IR – Imposto de Renda

IRPJ – Imposto de Renda Pessoa Jurídica

ISS – Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza

LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal

PIS – Programa de Integração Social

STF – Supremo Tribunal Federal

SUMÁRIO

- RESUMO.....	5
- LISTA DE TABELAS.....	6
- LISTA DE SIGLAS.....	7
1. INTRODUÇÃO.....	10
1.1 Tema e Problema.....	12
1.2 Objetivo Geral.....	13
1.3 Objetivos Específicos.....	13
1.4 Justificativa.....	13
1.5 Metodologia.....	14
1.6 Limitações da Pesquisa.....	15
1.7 Organização da Pesquisa.....	15
2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	17
2.1 Contabilidade Tributária.....	17
2.2 Tributos.....	18
2.2.1 Tributos Fiscais e Extrafiscais.....	18
2.2.2 Tipos de Tributos.....	19
2.2.3 Princípios Constitucionais Tributários.....	20
2.2.3.1 Legalidade.....	21
2.2.3.2 Isonomia Tributária.....	22
2.2.3.3 Irretroatividade de Lei.....	23
2.2.3.4 Anterioridade.....	25
2.2.3.5 Noventena.....	26
2.2.3.6 Reserva de Lei Complementar.....	26
2.2.3.7 Reserva de Lei Específica para Anistia.....	27
2.3 Incidência e Não Incidência.....	28
2.3.1 Imunidade.....	28
2.3.2 Isenção.....	29
2.3.3 Elisão e Evasão Fiscal.....	30
2.3.4 Planejamento Tributário.....	30
2.4 O Incentivo Fiscal.....	31
2.5 A Lei de Responsabilidade Fiscal e sua Relação com os Incentivos Fiscais.....	32
3. CONCEITOS IMPORTANTES.....	34
3.1 Histórico dos Incentivos Fiscais à Cultura.....	35
3.2 Incentivos Fiscais à Cultura nos EUA e na França.....	37
3.2.1 O Modelo Norte Americano.....	38
3.2.2 O Modelo Francês.....	43
3.2.3 O Incentivo Fiscal à Cultura no Brasil.....	46

4. LEGISLAÇÃO APLICÁVEL PARA OS INCENTIVOS FISCAIS A CULTURA.....	50
4.1 Lei Rouanet.....	50
4.2 Lei do Audiovisual.....	51
4.3 Limites para Abatimento do Imposto de Renda.....	53
4.4 Os Projetos Culturais e o Governo.....	63
5. CONCLUSÃO.....	65
REFERÊNCIAS.....	67

1. INTRODUÇÃO

O incentivo fiscal constitui-se em um dos instrumentos de que dispõe o Estado para que se preserve eficiente e apóie em parceria com a iniciativa privada ações de grande interesse público que contribuam para o desenvolvimento, intelectual, cultural e econômico, ou seja, num conceito mais amplo, o bem comum de uma sociedade ou de segmento representativo desta.

No Brasil a Constituição Federal de 1988 prevê a intervenção estatal nos diversos setores da economia de mercado como está definido no artigo 174 em Brasil (1988)

Art. 174. Como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado exercerá, na forma da lei, as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado.
[...]

O Estado atua na economia fomentando atividades, concedendo incentivos fiscais, prestando serviços públicos. Esse conjunto de ações cria as formas de viabilizar o desenvolvimento econômico, como observa Tramontin (2002). A carta magna ainda aborda em seu artigo 151 a possibilidade de serem concedidos incentivos fiscais se a sua finalidade for a equidade do desenvolvimento socioeconômico entre as regiões brasileiras. Assim, existem leis que concedem benefícios de redução de imposto de renda para doações para o Fundo de proteção à criança e ao adolescente, para empresas que concedam benefício alimentação dentro do Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) para funcionários que ganhem até cinco salários mínimos. Empresas que busquem ampliação, modernização ou diversificação de projetos em áreas de menor desenvolvimento localizadas nas regiões norte do país sob domínio da Agência de Desenvolvimento da Amazônia (ADA) criada para substituir a extinta Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia (SUDAM) ou controladas pela Agência de Desenvolvimento do Nordeste, antiga Superintendência do Desenvolvimento do

Nordeste (SUDENE), ambas coordenadas pelo Ministério da Integração Social também recebem incentivos de IR e IPI.

Outra área que recebe incentivo fiscal é a de desenvolvimento do turismo, onde hotéis, restaurante ou outras atividades de apoio à atividade turística constituídas e instaladas no Brasil, puderam obter redução no imposto de renda na instalação desses empreendimentos.

Outras categorias de investimentos em exportação, inovação tecnológica, ecologia, meio ambiente e assistência humanitária podem receber incentivos do governo federal. Dentro deste contexto, as produções artísticas e intelectuais e a manutenção do patrimônio histórico e cultural agregam parcela expressiva da sociedade, com manifestações das mais diversas e com uma demanda constante, constituindo-se num mercado extremamente amplo e receptivo, porém, sujeito as mesmas externalidades econômicas que afetam as demais atividades na sociedade atualmente. A CF estabelece em seu art. 215 que o Estado deve atuar como agente responsável por garantir o acesso à cultura a todos os cidadãos, apoio e proteção às manifestações culturais, bem como o auxílio na manutenção e conservação do patrimônio cultural brasileiro assim entendido como os definidos no art. 216 em Brasil (1988)

Art. 216. Constituem patrimônio cultural brasileiro os bens de natureza material e imaterial, tomados individualmente ou em conjunto, portadores de referência à identidade, à ação, à memória dos diferentes grupos formadores da sociedade brasileira, nos quais se incluem:

I – as formas de expressão;

II – os modos de criar, fazer e viver;

III – as criações científicas, artísticas e tecnológicas;

IV – as obras, objetos, documentos, edificações e demais espaços destinados às manifestações artístico-culturais;

V – os conjuntos urbanos e sítios de valor histórico, paisagístico, artístico, arqueológico, paleontológico, ecológico e científico.

[...]

Antes de estudar qualquer definição, seja antropológica ou filosófica do que é cultura, pode-se perceber que seu conceito está ligado à própria identidade de um povo ou região, e que, trata-se de concepção dinâmica, pois representa hoje o resultado do acúmulo de uma série de informações pertinentes a esses indivíduos transmitidas no tempo de geração a geração e determinantes para compreender o comportamento de uma sociedade.

Nos dias de hoje, as manifestações culturais, sobretudo as artes movimentam parcela cada vez mais significativa da economia mundial, como observa Sarkovas (2005): “Existe uma demanda, que parece inesgotável, por estética, símbolos, lazer, entretenimento e ascendência”. Mesmo sendo um mercado expansivo e receptivo, os recursos gerados não suprem suas próprias necessidades e a captação de investimentos é primordial onde se destacam, segundo Sarkovas (2005) “três fontes distintas e complementares”. Temos então: o Estado, cuja responsabilidade de promover a criação artística e intelectual, assim como a distribuição do conhecimento, está definida nas leis universais; o investimento social privado, o que se chama de mecenato, meio pelo qual as instituições privadas e os cidadãos comuns tomam para si a responsabilidade de investir e participar de alguma forma do progresso da criação artística e intelectual, e por fim, o patrocínio que é uma modalidade de investimento que viabiliza a cultura, mas resulta em retorno de marketing para as empresas e constroem ou ajudam a edificar a imagem de uma determinada marca.

Relacionando os dispositivos constitucionais expostos aqui se verifica que o incentivo fiscal à cultura é uma forma de gerar recursos e ainda consagrar a participação, mesmo que indireta, na distribuição de cultura e informação pelo Estado.

Examinando as perspectivas de quem investe, verificam-se neste trabalho as formas de interagir para fomentar a cultura e quais benefícios de ordem fiscal é possível obter, além de abordar, de forma breve, a questão do marketing cultural como fator que agrega valor para as entidades.

1.1 TEMA E PROBLEMA

Este trabalho trata de algumas formas de incentivos fiscais à cultura pelo Governo Federal sob a seguinte perspectiva básica: demonstrar a vantagem tributária e seu respectivo tratamento contábil para o investidor em projetos culturais. Este tema desperta para a seguinte problemática:

Quais os aspectos tributários e sociais favoráveis dos incentivos fiscais do Governo Federal para as diversas manifestações culturais da sociedade brasileira, especialmente, para as empresas que as apóiam?

1.2 OBJETIVO GERAL

O objetivo geral visa demonstrar os aspectos favoráveis para empresas, entidades culturais e a sociedade dos incentivos fiscais pelo governo federal destinados a promover a cultura em nosso país.

1.3 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

Para alcançar o objetivo geral deste trabalho monográfico, são propostos os seguintes objetivos específicos:

- Demonstrar o impacto dos benefícios fiscais nas empresas apoiadoras;
- Demonstrar o tratamento contábil dado aos investimentos em cultura nessas empresas;
- Conceituar e demonstrar os tipos de projetos culturais e seus requisitos para serem enquadrados nas leis de amparo à cultura;

1.4 JUSTIFICATIVA

A escolha do tema busca atender às necessidades de dois pólos distintos, mas de interesse comum. De um lado, as entidades culturais que precisam de recursos e de outro, as empresas que além de contribuírem de forma efetiva para a cultura do país, ainda, podem obter ganhos com a renúncia fiscal do estado.

Constitui-se matéria de importância para contadores, tributaristas e produtores culturais pelo conhecimento das possibilidades de renúncias fiscais

existentes relativas ao investimento em cultura, quais as atividades beneficiadas e a forma de contabilização e registro dessas operações em demonstrativos contábeis e sociais.

1.5 METODOLOGIA

Um trabalho de monografia deve abordar um tema que será estudado, pesquisado e analisado como define Oliveira et al (2003, p.104)

O trabalho monográfico implica a abordagem de um único assunto, ou problema, sob tratamento metodológico de investigação. Exige, portanto, que lhe seja dada uma especificação, um tratamento aprofundado e exaustivo que não deve ser confundido com extensão.

A definição de pesquisa nos remete inicialmente a coleta de dados e informações acerca de determinado assunto. Segundo Gil (1999 apud SILVA; MENEZES 2001) a pesquisa deve ser tratada como “processo formal e sistemático de desenvolvimento do método científico. O objetivo fundamental da pesquisa é descobrir respostas para problemas mediante o emprego de procedimentos científicos”. Os trabalhos de pesquisa que são expostos na apresentação da monografia são resultados de diferentes níveis de profundidade e extensão como definem Marion, Dias e Traldi (2002).

Este estudo, consiste em um estudo descritivo, utilizando a pesquisa bibliográfica, das formas de incentivos fiscais para a produção cultural brasileira e, especificamente, as formas de cálculo do benefício tributário das empresas que investem na sua realização.

Este estudo fundamenta-se primeiramente no conhecimento da legislação federal de incentivo à cultura; os projetos culturais apoiados pelo Ministério da Cultura e os valores dos recursos que o governo federal destinou a estes projetos, através da divulgação feita por este ministério em seu portal na Internet. Serão objetos de investigação para coleta de dados relevantes sobre os fenômenos estudados elementos bibliográficos já publicados em livros, periódicos e internet, numa pesquisa qualitativa.

1.6 LIMITAÇÕES DA PESQUISA

Esta pesquisa abrange os diversos projetos culturais incentivados no Brasil com recursos do governo federal. Estão excluídos, portanto, outros tipos de incentivos fiscais, bem como, os concedidos pelos governos estaduais e municipais a projetos de natureza cultural que, poderão ser citados ao longo do trabalho mas, não serão alvo de estudo criterioso acerca de suas formas e teores. A inclusão de resumo de comportamento semelhante adotados em outros países tem caráter meramente ilustrativo e sua inclusão tem por objetivo situar o sistema de incentivos fiscais do Brasil num contexto global, não se constituindo, também, em objetivo desta pesquisa.

1.7 ORGANIZAÇÃO DA PESQUISA

O trabalho obedece a seguinte estrutura e apresenta o seguinte conteúdo:

No capítulo 1 consta a problemática do trabalho, sua justificativa, a pergunta da pesquisa, os objetivos gerais e específicos, a metodologia de pesquisa e a organização do trabalho.

O capítulo 2 apresenta a fundamentação teórica, são mostradas algumas definições de termos pertinentes ao incentivo à cultura, um histórico das ações para fomentar a atividade no Brasil, um breve relato de experiências de incentivo fiscal em outros países, a apresentação da legislação aplicável aos incentivos fiscais: Lei Rouanet e do Audiovisual, assim como também os limites para abatimento do imposto de renda e prestação de contas dos recursos recebidos. No capítulo 3 temos um histórico dos incentivos fiscais a cultura e modelos de outros países.

O capítulo 4 apresenta os exemplos de dedução dos impostos relativos aos incentivos fiscais recebidos pelas empresas, bem como o cálculo dos valores a serem deduzidos do imposto de renda.

No capítulo 5 encontram-se as conclusões do trabalho e as sugestões para futuras pesquisas nesta área.

Nas referências são identificados os documentos mencionados ao longo do trabalho.

2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Para estimular determinados setores da economia o poder público cria mecanismos de direcionamento de recursos, sendo um dos mais utilizados, o benefício de ordem tributária atrelado invariavelmente a um conceito de justiça econômica e social.

Quando é necessário o investimento maciço ou direcionamento de recursos em determinado setor da economia ou projeto social, cria-se através de lei, um estímulo tributário para que sejam encaminhados a este setor. A produção cultural é um destes ramos de atividades que se utiliza de incentivo governamental para sua realização.

Inicialmente são apresentados alguns conceitos básicos ligados à contabilidade tributária, às leis que regem a tributação das pessoas físicas e jurídicas e aos incentivos fiscais, sobretudo aos pertinentes a cultura.

2.1 CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA

A contabilidade tributária estuda os fenômenos relativos aos reflexos financeiros e patrimoniais que os tributos exercem sobre as instituições. Na prática, a relação entre a contabilidade e as leis tributárias estão centradas no efetivo gerenciamento de tributos pelas entidades. A arrecadação de impostos constitui-se na principal fonte de recursos do Estado e, como observa Pegas (2003), o grande número e o nível complexo de leis que regulam essa relação entre o poder público e os contribuintes, assim chamados as pessoas físicas e jurídicas que efetivamente contribuem com parcela de seus recursos na manutenção do poder público e na sua geração de receitas, fez nascer um ramo do direito específico para a arrecadação e instituição de tributos, o direito tributário. A ciência contábil, ao avaliar o impacto dos tributos no patrimônio das entidades, seu campo de ação e objeto de estudo, cria para si, também, uma subdivisão relacionada ao direito tributário, como entende Fabretti (2003, p. 29) que conceitua contabilidade tributária como: “ramo da

contabilidade que tem por objetivo aplicar na prática conceitos, princípios e normas básicas de contabilidade e da legislação tributária, de forma simultânea e adequada”.

2.2 TRIBUTOS

A definição de tributo está expressa no artigo 3º do Código Tributário Nacional em Brasil (1966) “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.” Constitui o tributo prestação pecuniária, ou seja, expresso em moeda e compulsória por decorrer da soberania do Estado e pode, ou não, implicar em uma contraprestação imediata relacionada diretamente ao valor pago.

Como observa Baleeiro (1999) o Código Tributário Nacional quis distinguir tributos de multas e penalidades e por isso a mencionou a não constituição de sanção de ato ilícito para este fim. Adverte ainda Baleeiro (1999, p. 64) que “não há tributo sem lei que o decreta, definindo-lhe o fato gerador da obrigação fiscal” e observa que o tipo do fato, que como aponta Fabretti (1999) é a concretização da hipótese de incidência tributária, é que diferenciam os diversos tipos de tributos. Os tributos são cobrados pelos agentes públicos em condições totalmente submissas a lei e, portanto com alto grau de impessoalidade nessa relação do fisco com o contribuinte.

2.2.1 TRIBUTOS FISCAIS E EXTRAFISCAIS

De acordo com o objetivo do legislador, se o tributo instituído tem função apenas de abastecer os cofres públicos ele é dito tributo fiscal. Se, ao formular a lei, sua intenção era de estimular ou coibir determinados comportamentos da sociedade, por diversos motivos sendo os mais representativos e comuns, a saúde e a educação, tem-se o tributo extrafiscal. Para Amaro (2004, p. 89) “a extrafiscalidade,

em maior ou menor grau, pode estar presente nas varias figuras impositivas”, ou seja, nos diversos tipos de tributos, já que, na realidade, não existem tributos com essas características de forma exclusiva e sim o Estado arrecadando mais ou menos recursos em função da variável extrafiscal envolvida na estrutura legal de determinado tributo. Pode-se determinar uma condição máxima de extrafiscalidade na figura da renúncia fiscal, que para incentivar determinado segmento econômico ou social, o poder público abdica, de parte ou do todo, de tributos a que teria direito em fatos geradores relacionados.

2.2.2 TIPOS DE TRIBUTOS

A Constituição Federal em Brasil (1988) relaciona no artigo 145 os tributos em três categorias: “impostos, taxas e contribuições de melhoria”. A seguir, os artigos 148 e 149 autorizam a instituição da cobrança de empréstimos compulsórios, contribuições sociais, de intervenção do domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

O imposto é instituído por lei como qualquer tributo e sua característica básica é não implicar em contraprestação imediata do Estado em relação ao valor pago. O artigo 16 do CTN em Brasil (1966) define “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independentemente de qualquer atividade específica, relativa ao contribuinte”.

As taxas são tributos que estão vinculadas ao exercício regular do poder de polícia ou ao emprego de serviço público, diretamente relacionado ao contribuinte, como nos esclarece Carvalho (2005) e não há porque a sociedade, como um todo, arcar com essa despesa de demanda exclusiva.

As contribuições de melhoria são cobradas pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios diante de obras públicas que resultem em valorização imobiliária. Comparando taxas e contribuições de melhoria, Carvalho (2005, p. 42) verifica que existem dois pontos principais que as diferenciam: “pressupõe uma obra pública e não um serviço público; e dependem de um fator intermediário, que é a valorização do bem imóvel”.

As contribuições sociais e os empréstimos compulsórios são tratados de forma diferenciada na Constituição Federal, porém para diversos autores, não há como dissociar a natureza tributária dessas formas de arrecadação. Os empréstimos compulsórios previstos no artigo 148 da Constituição Federal serão instituídos, exclusivamente pela União, para atender a despesas extraordinárias, relacionadas a algum tipo de calamidade pública, guerra ou investimento público de urgência e de extrema relevância para a nação.

O artigo 149 da Carta Magna determina que somente a União é responsável pela instituição de três tipos de contribuição: as sociais; as de intervenção de domínio econômico e as de interesse de categorias profissionais ou econômicas. As contribuições sociais têm seus preceitos definidos pelo artigo 195 e seu campo de incidência é delimitado pela folha de salários ou demais rendimentos pagos ou creditados a pessoa física prestadora de serviços, ainda que sem nenhum vínculo empregatício (INSS); a receita auferida ou faturada (Cofins, Pis) e o lucro apurado (CSLL).

As Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE) têm caráter regulatório como orienta Fabretti (2003, p. 120) “utilizadas como instrumento de política econômica para enfrentar determinadas situações que exijam a intervenção da União na economia do país”. São exemplos a CIDE sobre royalties e a CIDE sobre combustíveis.

As contribuições de interesse de categorias profissionais ou econômicas são devidas pelos profissionais a sua entidade de classe que registra e fiscaliza sua atividade e que possui natureza jurídica de autarquia. Assim, contribuem os advogados, contadores, médicos, engenheiros e outras atividades previstas em lei e organizadas nas referidas entidades de classe.

2.2.3 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS

Determina a CF, que o Executivo tem poderes para arrecadar tributos para o custeio de suas atividades. Adverte Fabretti (2002, p. 63) que esse poder não é absoluto e na própria Carta Magna estão determinadas as limitações ao poder de tributar: “Os princípios são os fundamentos do ordenamento jurídico e prevalecem

sobre todas as demais normas. Estas só têm validade se estiverem em estrita consonância com eles”. O artigo 150 da CF assenta os princípios constitucionais que formam os pressupostos lógicos e elementares indispensáveis às normas legislativas que regulam a tributação e suas formas no Brasil.

2.2.3.1 LEGALIDADE

O princípio da legalidade, segundo Baleeiro (1999, p. 90) “o mais universal desses princípios” diz que todo tributo para ser instituído ou majorado depende de lei que estabeleça. Ainda tratando da legalidade, Baleeiro (1999) nos mostra que mesmo não havendo exceções à criação de tributo por outro tipo de norma que não a lei, a Constituição Federal no artigo 153, §1º, reserva determinadas hipóteses excepcionais onde a legalidade absoluta seja quebrada, quanto à majoração de alíquotas dos seguintes impostos:

- Imposto sobre Importação (II);
- Imposto sobre Exportação (IE);
- Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e
- Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (IOF).

Esta exceção constitucional permite que o Poder Executivo altere as alíquotas destes impostos, dentro dos limites estabelecidos na lei que regulamenta o imposto, por decreto ou por outro ato normativo.

Outras exceções ao princípio da legalidade que também poderão ter suas alíquotas alteradas por ato do Poder Executivo são: a CPMF, conforme o art. 75, §1º, do ADCT) da CF e a CIDE relativa às atividades de importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível (CIDE-Combustíveis) previsto no art. 177, §4º, I, *b*.

Finalizando as exceções, o art. 155, §4º, IV, da CF estabelece que as alíquotas do ICMS sobre combustíveis e lubrificantes, sobre os quais o imposto incidirá uma única vez qualquer que seja a sua finalidade, definidos em lei

complementar federal, serão estabelecidas mediante deliberação dos Estados e Distrito Federal (Convênio ICMS ou normas do CONFAZ) nos termos do art. 155, §2º, XII, “g” e “h”, da CF.

Ainda falando de legalidade, Baleeiro (1999, p. 92) aponta que as isenções e outros tipos de benefícios estão sempre associados a leis próprias que as regulam

Entende-se que apenas o legislador pode avaliar os superiores interesses da coletividade que venham a legitimar a isenção ou sua revogação. Apenas as isenções do imposto que incide sobre circulação de mercadorias, que é de competência dos estados membros da federação, dependem, além disso, de prévio convênio firmado entre eles, para evitar prejuízos e conflitos de interesse econômico entre as regiões mais ou menos ricas, mais ou menos industrializadas do país.

A lei tributária, como agente exclusivo da legalidade, é, portanto, norma soberana para que se conceda qualquer tipo de exoneração, subsídios e outros benefícios que impliquem em redução, extinção ou exclusão do crédito tributário.

2.2.3.2 ISONOMIA TRIBUTÁRIA

Representa o princípio da isonomia, uma extensão do que dispõe o caput do artigo 5º da Constituição Federal em Brasil (1998)

Art. 5º. Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no país, a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade [...]

Todos os contribuintes, que se encontrem em situação econômica semelhante, merecem tratamento igualitário perante o órgão arrecadador. Salienta Borba (2006) que um indivíduo que recebe salário mínimo não pode ter o mesmo tratamento tributário de um outro que tem um alto salário já que seus comportamentos econômicos não são equivalentes.

O tributo direto, como observa Fabretti (2002), devem respeitar a condição econômica do sujeito passivo, e sua capacidade de contribuir, para que se possa tributar promovendo a justiça social. No caso dos tributos indiretos que tem todos os

impostos embutidos no preço, não importando a capacidade contributiva do consumidor e, portanto, o contribuinte de fato, o Estado procura promover a justiça social com a adoção do princípio da essencialidade, ou seja, quanto mais indispensável o bem ou serviço menor é sua tributação e vice-versa.

Existe uma relação entre essencialidade e superfluidade dos bens e serviços e sua tributação como princípio específico da seletividade. O imposto é seletivo se suas alíquotas são mínimas em função da essencialidade do bem ou serviço, ou, ao contrário, são fartamente tributadas por serem dispensáveis e supérfluas.

2.2.3.3 IRRETROATIVIDADE DA LEI

As leis só podem ser aplicadas a fenômenos que, sujeitos a ela, ocorreram posteriormente a sua vigência. De novo a referência é o artigo 5º, agora em seu inciso XXXVI, da CF em Brasil (1988) que expressa “a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada”. A exceção a este preceito encontra-se também na CF no mesmo artigo 5º em seu inciso XL: “a lei não retroage, salvo se beneficiar o réu.” Assim se uma lei prevê sanções mais brandas, pode retroagir em benefício do réu em casos em que a lei aplicada anteriormente apontava para penas mais severas como aponta Fabretti (1999).

No artigo 150, inciso III, *a*, da nossa Carta Magna temos a previsão da irretroatividade tributária em Brasil (1988)

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

[...]

III – cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;

[...]

Este princípio determina que todos os tributos sejam cobrados a partir da entrada em vigor da lei que os instituiu ou aumentou, não podendo retroagir para

alcançar fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da respectiva lei que criou ou majorou tributo.

No entanto, Amaro (2004) adverte que a exceção à retroatividade da lei tributária encontra-se no artigo 106 do CTN em Brasil (1966)

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I – em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretativos;

II – tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista em lei vigente ao tempo de sua prática.

Complementa Amaro (2004) que a lei não está proibida de prever a redução ou dispensa no pagamento de tributo, relacionada a fatos do passado, afastando os efeitos da lei vigente na época, condicionada à previsão explícita, o legislador fica, no entanto, vinculado a observar rigorosamente o princípio constitucional da igualdade. Saliencia Amaro (2004) que o aplicador da lei não pode reduzir ou dispensar pagamento de tributo em relação a fatos pretéritos, em razão de a lei nova extinguiu ou reduziu o gravame fiscal previsto na lei anterior.

Necessária a distinção que Ribeiro (1998) observa entre vigência da lei tributária com sua eficácia (aplicação). É vigente a lei no instante em que ela percorre todo o processo legislativo. Contudo, a vigência da lei não implica em eficácia ou aplicabilidade. Por exemplo, uma lei que institua ou majore ISS, entrará em vigor, caso não traga a data de vigência, quarenta e cinco dias após a publicação, de acordo com o art. 1º da Lei de Introdução ao Código Civil. Contudo, sua aplicação será no exercício seguinte ao da sua publicação, seguindo o princípio da anterioridade.

2.2.3.4 ANTERIORIDADE

Este princípio visa proibir a cobrança de tributos no mesmo exercício em que foi publicada a lei que os instituiu ou aumentou. Conforme previsão no art. 150, III, *b* da CF em Brasil (1988)

[...]

Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

[...]

III – cobrar tributos:

[...]

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;

[...]

Há alguns tributos que constituem exceção ao princípio da anterioridade como identifica Borba (2006, p. 80)

- Os impostos: II, IE, IPI e IOF (art. 150, §1º, da CF);
- Os impostos extraordinários, criados por motivo de guerra externa ou sua iminência (art. 150, §1º, da CF);
- Os empréstimos compulsórios, criados em razão de calamidade pública, guerra externa ou sua iminência (art. 148, I, da CF);
- As contribuições parafiscais relativas à seguridade social, cuja exigibilidade deverá ocorrer após noventa dias subseqüentes à publicação da lei (art. 195, §6º, da CF);
- O ato do Poder Executivo ou lei que alterar a alíquota da CIDE relativa às atividades de importação e comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível (art. 177, § 4º, I, *b*, da CF);
- O ICMS incidente sobre combustíveis e lubrificantes, definidos em lei complementar, sobre os quais o imposto incidirá uma única vez, qualquer que seja a sua finalidade (art. 155, § 2º, XII, *h* e do art. 155, §4º, IV, *c*, da CF).

Referente ao princípio da anterioridade Borba (2006) acrescenta que a Emenda Constitucional nº. 32, de 11/09/2001, trouxe mudanças no texto do artigo 62 da CF, estabelecendo que no caso das medidas provisórias, não basta que tenham sido publicadas no exercício anterior, é exigida a sua conversão em lei até o início do novo exercício, para que os impostos possam ser instituídos ou majorados. Borba (2006) explica que a referida emenda constitucional trás a regra somente para os impostos, excetuando II, IE, IPI, IOF e os Impostos Extraordinários no caso de

Guerra ou na sua iminência, e é o que o Supremo Tribunal Federal - STF (que tem a função de guardião da CF e de proferir a palavra final a respeito de interpretação de norma constitucional) entende que para as outras espécies tributárias instituídas ou elevadas por medida provisória conta-se a partir da publicação da Medida Provisória. Assim sendo, o entendimento do STF se aplica às contribuições sociais que exigem o prazo de noventa dias para a sua cobrança, contado da publicação da medida provisória, conforme será apresentado no próximo princípio.

2.2.3.5 NOVENTENA

Conforme Borba (2006) que este princípio foi acrescentado pela Emenda Constitucional nº. 42, de 19 de dezembro de 2003, na alínea *c* do art. 150, III, da CF, em Brasil (1988)

[...]
“Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:
[...]
III – cobrar tributos:
[...]
b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;
c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea *b*;
[...]

As contribuições sociais já respeitavam este princípio, previsto no art. 195, § 6º da CF e não seguem a anterioridade de exercício. A noventena veio reforçar o que já era estabelecido para as contribuições sociais e ao mesmo tempo ser uma nova limitação aos demais tributos, que devem respeitar além da anterioridade de exercício os noventa dias após a publicação da norma que os criou ou majorou.

2.2.3.6 RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR

Este princípio é apontado por Fabretti (2002) como aplicável a determinados assuntos, que por sua importância a CF estabeleceu lei complementar para regulá-

los, por esta exigir um processo legislativo mais dificultoso, aprovação por *quorum* qualificado de maioria absoluta. Como prevêm os art. 146 e 146-A da CF em Brasil (1988)

Art. 146. Cabe à lei complementar:

[...]

III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

- a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;
- b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;
- c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas;
- d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239.

Parágrafo único: A lei complementar de que trata o inciso III, d, também poderá instituir um regime único de arrecadação dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, [...]

Art. 146-A. Lei complementar poderá estabelecer critérios especiais de tributação, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, sem prejuízo da competência de a União, por lei, estabelecer normas de igual objetivo.

[...]

Para os assuntos apresentados no artigo 146 da CF somente a lei complementar poderá versar.

2.2.3.7 RESERVA DE LEI ESPECÍFICA PARA ANISTIA

Lei específica é aquela que regula somente determinado assunto e a reserva deste tipo de lei para conceder anistia está previsto no parágrafo 6º do art. 150 da CF em Brasil (1988)

[...]

§6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2º, XII, g.

Assim somente lei específica pode conceder algum tipo de benefício tributário especialmente a anistia fiscal.

2.3 INCIDÊNCIA E NÃO INCIDÊNCIA

A incidência advém da realização do fato gerador definido em lei para que o tributo seja cobrado pelo ente público responsável. Conceitua Borba (2006 p.94) como “área de ocorrência do fato imponible previsto na hipótese legal para se exigir o tributo”. Esse campo circunstancial que é delimitado por lei, como observa Ataliba (2005 p.66), consolida a existência do tributo e distingue também os variados tipos: “A hipótese de incidência é a descrição hipotética e abstrata de um fato. É parte da norma tributária. É o meio pelo qual o legislador institui um tributo”.

A área fora do universo do campo de incidência previsto em lei, como verifica Borba (2006), é o que se pode chamar de não incidência. Aqui estão presentes fatos jurídicos que não criam obrigação de pagar tributos, mas que, obviamente, por força de lei poderão adentrar a incidência.

2.3.1 IMUNIDADE

O pensamento de Borba (2006) ratifica a orientação de Baleeiro (2004), tratando a imunidade como a vedação absoluta ao poder de tributar. Existem fatos jurídicos que a Constituição Federal não dá liberdade ao legislador para transformá-los em fato gerador. Na CF em Brasil (1988) temos

Art.150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

[...]

VI – Instituir impostos sobre:

a) patrimônio, renda ou serviços uns dos outros;

b) templos de qualquer culto;

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos em lei;

d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.
[...]

Alerta Borba (2006, p. 96) que a imunidade está presente em diversos pontos da Constituição Federal, restringindo a tributação em relação a alguns tributos e situações correlatas, porém recebendo a denominação de isenção ou não incidência: “O simples fato de estar no texto constitucional faz com que se trate de imunidade, não interessando a denominação dada pelo constituinte”.

A imunidade alcançada pelos livros, jornais, periódicos e o papel que é utilizado na sua confecção é elemento relacionado à proteção do Estado a educação, cultura e liberdade de expressão, já que, como observa Baleeiro (1999), o dispositivo constitucional tem como meta diminuir os custos de produção e com isso beneficiar o consumidor final que é quem paga por todos esses encargos incorporados ao preço final desses produtos. Além disso, a medida alavanca o acesso à educação, à propagação de idéias, à liberdade de expressão e a cultura como um todo.

2.3.2 ISENÇÃO

A distinção entre imunidade e isenção é bem retratada por Baleeiro (1999, p. 116.): “o texto constitucional determina em determinados casos a imunidade, ou seja, a vedação absoluta ao poder de tributar tornando inconstitucional qualquer norma que o contrarie”. No caso das isenções, reguladas por lei ordinária ou complementar, o texto legal exclui certas hipóteses de incidência, invariavelmente, por motivos de política fiscal. Qualquer oposição ao dispositivo que abriga a isenção é considerado ilegal e não inconstitucional. Afirma Borba (2006) que a isenção está presente dentro dos limites da incidência, porém existe a lei que dispensa o sujeito passivo de pagar o tributo que seria devido. O fato gerador ocorre e é tributável, mas a lei o exclui do campo de incidência.

2.3.3 ELISÃO FISCAL E EVASÃO FISCAL

Alerta Fabretti (2002) que a escolha de alternativa menos dispendiosa dentro de opções oferecidas pela legislação é legítima e lícita. As empresas já ao se constituírem podem optar por formas de organização societária ou regimes de tributação que lhes permitam pagar menos, ou em menor valor, tributos que incidam sobre suas atividades ou, ainda, aproveitar-se de lacunas nas leis vigentes para esse fim.

Na via contrária temos a evasão fiscal que, com a mesma finalidade, utiliza-se de expediente contrário à lei para obter vantagens tributárias. As práticas mais comuns de evasão fiscal são identificadas por Borba (2006) como sonegação, fraude e conluio. A sonegação pode ser entendida como toda ação ou omissão de caráter doloso cujo objetivo é impedir ou retardar o acesso ou conhecimento do fisco em relação ao fato gerador, já concretizado, ou às condições particulares do contribuinte que influenciam de alguma forma a obrigação ou o crédito correspondente. As fraudes também são ações ou omissões dolosas que tem por objetivo alterar as características essenciais do fato gerador com a finalidade de reduzir, diferir ou evitar o pagamento do tributo. O acordo entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas para agir construindo fraudes ou sonegação em que os resultados sejam divididos é o que denominamos conluio.

2.3.4 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Para Fabretti (2002) o planejamento tributário pode ser definido como uma atividade preventiva que busca maior economia fiscal comparando aos melhores formas de tributação e estudando as conseqüências econômicas e jurídicas das operações, sempre utilizando preceitos legais. Assim também entende Pegas (2003, p. 339) quando afirma que

Planejamento Tributário pode ser definido, de forma simplificada, como a utilização de alternativa mais vantajosa economicamente e financeiramente, amparada na legislação vigente, em comparação com alternativa que represente mais desembolso de tributos para o contribuinte.

Uma forma de se obter ganhos tributários é a aplicação de recursos em ações sociais, culturais e econômicas para as quais existem leis que reservam benefícios fiscais.

2.4 O INCENTIVO FISCAL

O Incentivo fiscal pode ser entendido com uma forma de intervenção do Estado na economia para alcançar objetivos que invariavelmente tem caráter social ou econômico. Para Cretella Júnior (1993 apud TRAMONTIN, 2002, p. 110)

Incentivo fiscal é a medida imposta pelo Poder Executivo, com base constitucional, que exclui total ou parcialmente o crédito tributário de que é detentor o poder central em prol do desenvolvimento de região ou de setor de atividade do contribuinte.

A prática de incentivos procura fortalecer a economia ou alguns de seus setores estratégicos específicos, reduzir desigualdades regionais promovendo o equilíbrio entre as unidades da federação e permitindo o acesso à parcela cada vez maior da população à saúde, educação, alimentação e cultura entre outros fatores que possam influir no desenvolvimento social e econômico.

Neste trabalho abordamos os incentivos fiscais direcionados a difusão da cultura e seus efeitos nas empresas que investem em ações dessa natureza, basicamente de ordem tributária. O governo federal concede benefícios no cálculo e pagamento do imposto de renda e contribuição social sobre o lucro líquido, inclusive gerando ganhos reais, ou seja, é possível deduzir parcela maior do que a investida conforme o tipo de investimento e as leis que regem a tributação incidente e os correspondentes benefícios fiscais.

As deduções de imposto de renda devidos pelas pessoas jurídicas, a título de incentivos fiscais, estão regulados pela Lei nº. 9.532/97 e a Medida Provisória nº. 2.189-49/01, como verificam Higuchi, Higuchi e Higuchi (2006). O artigo 10 da lei nº. 9.532/97, regulada pelo artigo 614 do Decreto nº. 3.000/99, determinam a exclusão de empresas tributadas pelos regimes de tributação Lucro Presumido e Arbitrado de

deduzirem qualquer tipo de incentivos fiscais. Na lei nº. 9.532 em Brasil (1997) é definido no “Art. 10. Do imposto apurado com base no lucro arbitrado ou no lucro presumido não será permitida qualquer dedução a título de incentivo fiscal.”

Assim como no Decreto nº. 3.000/99 em Brasil (1999) tem-se

Art. 614. Não podem se beneficiar da dedução dos incentivos de que trata este Capítulo:

I - as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido (art. 516) (Lei nº 9.532, de 1997, art. 11);

II - as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro arbitrado (art. 529) (Lei nº 9.532, de 1997, art. 11);

III - as empresas instaladas em Zona de Processamento de Exportação - ZPE (art. 400) (Decreto-Lei nº- 2.452, de 1988, art. 18);

IV - as microempresas - ME e empresas de pequeno porte - EPP, optantes pelo SIMPLES (art. 185) (Lei nº- 9.317, de 1996, art. 5º, § 5º);

V - as empresas referidas no § 2º do art. 541, relativamente à parcela do lucro inflacionário tributada à alíquota de seis por cento;

VI - as pessoas jurídicas com registro no Cadastro Informativo de créditos não quitados do setor público federal - CADIN (Medida Provisória nº- 1.770-46, de 11 de março de 1999, arts. 6º, inciso II, e 7º).

Parágrafo único. A concessão ou reconhecimento de qualquer incentivo ou benefício fiscal, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, fica condicionada à comprovação pelo contribuinte da quitação de tributos e contribuições federais (Lei nº- 9.069, de 1995, art. 60).

Estes dispositivos regulamentam as características básicas para que as empresas possam usufruir de benefícios concedidos pelo governo federal na apuração do imposto de renda e contribuição social.

2.5 A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL E SUA RELAÇÃO COM OS INCENTIVOS FISCAIS

Com o advento da Lei Complementar nº. 101/2000 ou Lei de Responsabilidade Fiscal, foram observadas algumas restrições no que diz respeito às renúncias fiscais do Estado e, com isso, produzindo efeitos sobre as fontes públicas de apoio à cultura. As sistemáticas de incentivos culturais, se forem bem gerenciadas, seja pelo poder público, seja pela iniciativa privada, haverá um reflexo mínimo sobre a produção cultural na visão de Cesnik (2002). Uma das

características que motivaram a edição da LRF foram as desigualdades regionais, sobretudo nas questões orçamentárias que dificultavam o controle governamental.

Para Cruz (2002) a Lei de Responsabilidade Fiscal representa um avanço significativo na moralização da ação do gestor público e, por conseqüência, um passo importante no sentido de disciplinar a aplicação dos recursos públicos e responsabilizar as áreas envolvidas com a gestão financeira dos entes públicos, a partir de um acompanhamento sistemático de desempenho.

A Lei determina aos entes federativos, que suas operações estejam relacionadas as metas orçamentárias e, com isso, o pleno funcionamento do sistema de arrecadação fazendo com que a cobrança e fiscalização de tributos sejam maximizados a fim de prover os recursos que satisfaçam as metas previamente planejadas. Neste panorama, Cesnik (2002) observa que não somente as despesas, mas também as renúncias fiscais tem que ser previstas e estarem relacionadas a arrecadação que as comporte. A estimativa dos efeitos e do impacto no orçamento é fator determinante para a existência, ou não, de benefícios fiscais.

3. CONCEITOS IMPORTANTES

A legislação de incentivo à cultura e a própria contabilização destes benefícios possuem alguns conceitos próprios e por isso é necessário conhecê-los. Silva (2005, p. 48) apresenta algumas definições

- Doação: transferência gratuita, em caráter definitivo, à pessoa física ou jurídica de caráter cultural sem fins lucrativos, de numerário, bens ou serviços para a realização de projetos culturais, vedado o uso da publicidade paga para a divulgação de ato.
- Mecenas: a origem deste termo, remonta à Roma antiga onde Caius Cilinius Mecenas, ministro de Caio Julio Augusto, então, imperador de Roma, figura chave na política na época que mantinha sob sua proteção figuras de destaque na produção literária da época (74 a.C. a 8 d.C.), como Horácio, Virgílio e Propertius. Hoje o termo mecenas designa quem patrocina as artes. Para a legislação brasileira, mecenas é toda a cobertura de gastos ou utilização de bens móveis ou imóveis do patrimônio do patrocinador, sem a transferência de domínio por pessoas físicas ou jurídicas de caráter cultural, com ou sem, fins lucrativos. Este item é mais conhecido como apoio.
- Patrocínio Cultural: Forma de apoio que tem se tornado muito atrativo às empresas nos últimos tempos por questões, sobretudo, de marketing já que movimentam produtos, expõe a marca do investidor ligando-a a cultura e mostrando comprometimento com a comunidade onde está inserida e os consumidores.

O termo mecenas engloba os patrocinadores e os doadores no vocabulário dos entes ligados a cultura nos dias de hoje. Nos trás a luz Young (2006, p. 77) outras definições importantes:

Proponentes são pessoas físicas e jurídicas ligadas à cultura, com fins lucrativos ou não, que apresentam projetos para captação de recursos junto ao Ministério da Cultura.
Incentivador é o contribuinte do imposto de renda, pessoa física ou jurídica que recebe os benefícios tributários dos incentivos fiscais.

Esses termos identificam as pessoas físicas e jurídicas participantes do processo de captação de recursos para a cultura pela via dos incentivos fiscais.

3.1 HISTÓRICO DOS INCENTIVOS À CULTURA

A palavra cultura tem sua origem no latim *colere* que significa criar, cultivar, prestar cuidados. Para Chauí (1997) o significado de Cultura inicialmente era ligado ao cuidado com a natureza e suas forças, ao cultivo da personalidade social com a formação dos jovens para lidar com a natureza e a sociedade. Depois do século XVIII, tem-se cultura como o resultado daquilo que se cultivou, do que se formou ou resultou da educação dos seres humanos expressos em obras, ações e instituições. Para Chauí (1997) a cultura, num primeiro momento significou a busca pelo engrandecimento moral dos indivíduos através da educação e do conhecimento.

Hegel e Marx construíram o conceito de cultura - história em que as realizações humanas refletem as condições em que se desenvolveram os modos e métodos de sua própria sobrevivência ao longo do tempo. Chauí (1997) nos mostra que a visão antropológica de cultura é a afirmação do ser humano em se destacar na natureza.

Para o antropólogo inglês Edward Burnett Tylor (1871 apud CASTRO, 2005) o conceito de cultura era resultado da forma como o homem interagia com o meio e enquanto ser social: “Cultura é o complexo no qual estão incluídos conhecimentos, crenças, artes, moral, leis, costumes e quaisquer outras aptidões e hábitos adquiridos pelo homem como membro da sociedade”.

Para Manet (1984 apud SILVA, 2005, p. 26) a “cultura é a informação, conhecimento e exercício de valores sociais dominantes ou desejáveis, hábitos e normas consagradas por praticas que identificam o modo de vida de uma comunidade”.

Por estar entre os gêneros de primeira necessidade para a humanidade e fator condicionante da transformação individual e coletiva, a criação artística e intelectual é uma questão de interesse público e se apresentou ao longo do tempo desde as mais remotas civilizações. A criação artística exercia especial fascínio sobre os governantes e as classes nobres que tinham mais recursos para facilitar o trabalho dos artesões, poetas, escritores e músicos.

Na Grécia antiga, as artes e os esportes eram expressões consideradas extremamente nobres, pela cultura ao corpo humano em voga na época. Assim os artistas reproduziam em pinturas e esculturas a beleza e a complexidade do corpo humano, tendo como modelos os atletas. Os governantes comissionavam esses artistas para que fossem erguidos monumentos que homenageassem as divindades do Olimpo e demonstrassem seu poderio frente a outras cidades e a própria população. Da mesma forma os templos e os prédios públicos eram erguidos com forte apelo artístico e o caráter dominador de que o Estado se valia para legitimar muitas de suas ações. Curiosamente os escultores e pintores eram figuras de baixo status social já que não se atribuía valor criativo a eles e sim aos deuses, fazendo que fossem tratados como meros trabalhadores braçais a serviço das divindades, como observa Reis (2006). A conquista militar da Macedônia em 168 a.C. incorporou a Grécia ao império romano iniciando um ciclo duradouro de influencia da arte e cultura grega na sociedade romana. O patrocínio às atividades culturais remonta à Roma Antiga como mostra Sarkovas (2003, p. 1)

No princípio, era o mecenato e muito antes do diplomata romano Caio Cilino Mecenas (60 a.C. / 8 d.C.) eternizar seu nome sustentando Virgílio e Horácio, estadistas e sacerdotes mantinham entre seus serviços escultores, pintores, poetas e dramaturgos, possibilitando que alguns indivíduos já sobrevivessem de sua criação.

Já no final da era medieval e início da Idade Moderna, o Renascentismo aflorou na Europa ocidental, sobretudo nas cidades italianas como um movimento que buscava uma revitalização das artes. No período compreendido entre os séculos XIV e XVI as famílias aristocráticas, como os Sforza de Milão e os Médici de Florença e, principalmente, o alto clero financiavam obras grandiosas, como por exemplo, o marco inicial da biblioteca do Vaticano pelo Papa Nicolau V ou as obras de Michelangelo, apoiado pelo Papa Julio II e seus sucessores.

A Igreja foi um dos grandes mecenas desse período como ressalta Reis (2006) encomendando obras cujas imagens transmitiam as doutrinas à população que em sua imensa maioria era analfabeta. Em alguns casos a dependência financeira do artista fazia com que sua criatividade fosse restringida pela vontade e censura do mecenas para que a mensagem que precisava ser divulgada com a obra

estivesse acima de qualquer devaneio artístico. No século XVIII a igreja perdeu força e não exercia tanta influência no campo das artes e passou a dividir com nobres, classe média e, sobretudo, com a nascente burguesia, de ideário antropocêntrico e racionalista originado do iluminismo, que passa a ser a principal incentivadora das artes.

O comércio crescente e a revolução industrial, elementos embrionários do capitalismo e da formação dos mercados toma conta de toda a Europa e América e nessa época o mecenato passa a ser reconhecido como função socioeconômica. Em alguns países o Estado passa a ter participação de destaque no mecenato artístico como resalta Reis (2006) como na França, por exemplo, berço do iluminismo o incentivo a produção artística envolve o governo até os dias atuais. A influência do Estado nas artes também foi de suma importância nos governos totalitários no final do século XIX e início do século XX, como elemento difusor do autoritarismo com obras comissionadas por ditadores para inflar o nacionalismo e a submissão ao sistema, como, por exemplo, na Alemanha nazista de Hitler ou na extinta União Soviética de Stalin.

Desde aquela época o financiamento à cultura sofreu muitas modificações. Na história contemporânea, os recursos provêm de fontes distintas e complementares, tais como: o investimento público, o investimento social privado, o patrocínio empresarial e o mercado consumidor. A natureza e a especificidade de uma ação cultural determinam sua potencialidade para atrair novos recursos em cada uma das fontes de financiamento.

3.2 INCENTIVOS FISCAIS À CULTURA NOS ESTADOS UNIDOS E NA FRANÇA

Pelo seu próprio passado histórico, as diferentes sociedades tiveram um tipo próprio de relacionamento com o incentivo às ações culturais ao longo do tempo que determinaram a forma de intervenção estatal neste segmento. O modelo norte americano é calcado no incentivo à dedução fiscal das entidades privadas, cabendo ao governo intervenções pouco diretas, esparsas e descentralizadas. Já na

França o Estado é responsável pela política cultural promovendo sua interação com outros setores da economia através de ações e investimentos diretos. O estudo comparativo entre as políticas culturais vai de encontro a alguns obstáculos como assinala Reis (2006, p. 218)

A grande dificuldade de desenvolver um estudo comparativo reside no fato de, além de os países terem histórias claramente distintas, valerem-se de diferentes classificações do investimento nacional em cultura, graus variados de disponibilidade de dados envolvendo levantamentos complexos com metodologias e critérios incompatíveis e variações na própria definição do que é cultura.

Ao mencionar as formas de intervenção do Estado no incentivo às manifestações culturais de outros países, procura-se traçar um paralelo com a realidade brasileira, mesmo ciente que o simples fato de serem culturas diferentes, demandam relacionamentos diferentes na maneira de tratar o assunto.

3.2.1 O MODELO NORTE AMERICANO

Um modelo bem sucedido de política cultural basicamente fundamentado na renúncia fiscal desde o início do Século XX é o norte-americano como nos mostram Moisés e Botelho (1997)

Enquanto o Estado foi o grande e único mecenas das artes no Brasil, pelo menos desde o início do século passado, com a criação da Biblioteca Nacional em 1810, por D. João VI, o mecenato privado teve escassa ou nenhuma expressão entre nós. Só a partir dos anos de 1940 e 50 deste século, ele começou a surgir e, assim mesmo, ficou restrito a alguns poucos empresários que se projetaram inicialmente como colecionadores particulares, às vezes, mais conhecidos por suas excentricidades do que pelas importantes obras de arte de que eram possuidores. Nesse aspecto, o desenvolvimento cultural brasileiro difere bastante daquele dos Estados Unidos, por exemplo, onde, desde fins do século passado, o mecenato privado e a filantropia começaram a ganhar importância, ajudando a estabelecer uma tradição que culminaria, nas primeiras décadas deste século, na criação de instituições tão importantes como a Fundação Rockefeller, a Universidade de Chicago, a Guggenheim Memorial Foundation, o Instituto Rockefeller de Pesquisa Médica, o Museu Guggenheim, além de iniciativas das famílias Vanderbilt, Morgan e Carnegie, às quais se juntaram, mais tarde, a Ford e a MacArthur Foundations, a Chase Manhattan Collection, o Museu Whitney e outras menos conhecidas. Se o sentimento de responsabilidade por sua comunidade e a atitude de não-dependência de indivíduos e organizações

diante do Estado são, certamente, traços marcantes da cultura americana, não se deve esquecer que, na origem desse mecenato privado, teve papel crucial a introdução, já em 1917, de generosa legislação de incentivo fiscal à cultura que induziu a sociedade americana a consolidar uma cultura de mecenato, particularmente entre os indivíduos, isto é, as pessoas físicas que, segundo a legislação de *tax deduction*, descontam 100% dos recursos que destinem a projetos de seus artistas ou instituições culturais preferidos.

Num primeiro momento, as famílias abastadas americanas freqüentadoras habituais do farto circuito cultural europeu da época, tinham em mente a transferência de grandes acervos europeus para o solo americano para a formação de grandes coleções e assim, além de consolidar um cenário cultural e intelectual forte e atuante, trouxeram para o país, verdadeiros “tesouros universais”, como assinala Cesnik (2002). Andrew Carnegie, por exemplo, multimilionário americano e grande promotor da cultura no país comprou oito lotes de terra no centro de Nova York para abrigar uma sala de concertos. Percorreu as melhores praças de espetáculos da época, na Europa, e com apoio de renomados músicos e arquitetos realizou sua obra dentro de altos padrões de qualidade em termos de acomodações e acústica. Quando morreu em 1919 era considerado um dos homens mais ricos do mundo e estima-se que grande parte dessa imensa fortuna foi consumida com doações, sobretudo a projetos de natureza cultural. O impulso gerado no panorama cultural americano era quase que totalmente iniciativa privada das famílias de alto poder aquisitivo e a participação do governo era mínima.

A partir de 1913, quando foram sancionadas leis que garantiam a isenção total do imposto de renda a instituições de caráter cultural, a participação do Estado foi mais efetiva, como relata Reis (2006). Em 1917 com a aprovação da dedução fiscal total de valores destinados a instituições e entidades culturais sem fins lucrativos. Depois da crise de 1929 o Estado passou a intervir de maneira mais efetiva na economia americana a fim de remediar o rastro de desemprego e tentar reerguer a economia após a quebra da bolsa de valores de Nova Yorque. Um dos projetos para enfrentar a crise foi o *Public Works Art Project* que viria a ser o primeiro subsídio direto do governo americano á produção cultural, que consistia em manter empregados pintores, escultores e outros artistas para trabalhos em prédios públicos. Esse projeto se tornou bem sucedido e gerou bons frutos trazendo

benefícios a artistas como Jackson Pollock, ícone do expressionismo americano nas artes plásticas.

O impacto positivo gerado por medidas como essa e outras não encontraram continuidade, principalmente por fatores como o envolvimento dos Estados Unidos na Segunda Grande Guerra e pelo período inicial da Guerra Fria quando houve de forma acentuada um policiamento cultural em busca de alguma mensagem que pudesse aludir ao comunismo ou outra ideologia considerada subversiva para os padrões da sociedade americana nos anos 40 e 50. Nessa época, o financiamento à cultura era quase integralmente realizado por patrocínio privado, ainda com dedução fiscal como indica Reis (2006). Em 1964 foi criada uma agência americana voltada para estabelecer políticas públicas de incentivo à cultura, a *National Council for the Arts* - NCA e no ano seguinte a *National Endowment for the Arts* - NEA que tratavam de obter, por intermédio de uma mesa de consultores que estabelecem regras e prioridades para financiamentos de projetos culturais e um dinâmico relacionamento entre a classe artística e o governo norte-americano.

Essas instituições estão diretamente ligadas, sendo que a NCA é responsável pela seleção de projetos para serem beneficiados e encaminhados à NEA. Durante anos o painel consultivo do NEA foi integrado, sobretudo, por artistas ilustres como Charlton Heston e Duke Ellington, mas em 1997 teve seu número de participantes reduzido e a inserção obrigatória de membros do congresso, ainda que sem direito a voto. O principal fator de sucesso do NEA é a sua credibilidade e a boa reputação alcançada ao longo dos anos por revelar e apoiar projetos de grande padrão de qualidade o que torna a instituição um bom direcionador de recursos privados como observa Cavalcanti (2006).

Nos Estados Unidos o investimento privado prevalece sobre o estatal, porém, afirma Botelho (2005) que o poder público não deixa de ter papel de suma importância na distribuição desse investimento e, além disso, ainda incentiva de forma direta atividades artísticas e culturais voltadas para a correção ou minimização de distorções econômicas e sociais: “Desta forma os poderes públicos nos Estados Unidos (nas diversas instâncias administrativas) são um dos suportes da vigorosa vanguarda artística americana”, conclui Botelho (2005) que atualmente o Estado americano financia a cultura de duas formas básicas: Indiretamente pelo sistema de

deduções fiscais e diretamente com recursos repassados às agências federais, estaduais e municipais. A dedução do incentivo à cultura do imposto de renda é válida apenas para investimentos em entidades ligadas à cultura e sem fins lucrativos. De acordo com a legislação norte americana, são isentas de impostos as instituições voltados exclusivamente para pesquisas científicas, segurança pública, templos religiosos, filantrópicas, educacionais e literárias, organização do esporte amador e prevenção da crueldade com animais.

Para Valiati e Florisi (2005) o sistema estadunidense de apoio à cultura é taxativo quando determina que empresas culturais, que visem lucro, ao receberem recursos realizam investimentos comerciais e como tal não podem deduzir nada a título de incentivo fiscal.

Os conceitos de mecenato e patrocínio não existem nos Estados Unidos, como assinala Reis (2006, p. 237)

Assim, a diferenciação entre patrocínio e mecenato não se aplica aqui, sendo o principal divisor de águas não a forma de exploração do incentivo e sim o caráter lucrativo ou não do beneficiado dos recursos.

Os recursos do Estado chegam às entidades voltadas para a cultura das seguintes formas:

- *Matching grants* são as contribuições diretas do governo, limitadas a 50% dos recursos necessários ao projeto, são distribuídas obrigatoriamente em parceria com a iniciativa privada, ou seja, exigem de qualquer forma um envolvimento de fonte de recursos privada e estão disponíveis pelas agencias federais e estaduais.
- *Reverse matching grants* consistem em projetos de investimentos privados e complementados pelo poder público.
- *Challenging grants* concedidos a projetos com pelo menos 75% do total do investimento recebido de outras fontes, em geral da iniciativa privada.

- *Individual grants* que são os únicos concedidos pelo governo americano que cobrem a totalidade da inversão, são raros e fornecidos a artistas individuais em projetos de baixo valor.

Ainda sobre a relação entre o Estado e a cultura americana Moisés e Botelho (1997) relatam com ar de surpresa o engajamento do cidadão americano no investimento em cultura e filantropia:

A legislação norte-americana de incentivo fiscal à filantropia, em cujo âmbito estão incluídas as artes, só mudou, no que tange aos descontos permitidos às empresas ou corporações privadas, em 1986, isto é, quase setenta anos depois da sua introdução, quando um vigoroso mercado cultural já estava consolidado naquele país e, ainda assim, manteve-se o princípio de deduções estabelecidas pela legislação de 1917, aliás, ampliado após o segundo pós-guerra. Tão importante quanto isso, no entanto, foi o fato de a legislação americana do início do século impedir a existência ou a formação de trustes econômicos, o que obrigou empresas como a Standard Oil, de propriedade de John D. Rockefeller, por exemplo, a dividir o conglomerado em 1911 e orientar os seus proprietários a investirem parte significativa de sua fortuna em artes e filantropia. Esses exemplos mostram o poder de indução de leis favoráveis à cultura, mesmo em contextos sociais complexos e competitivos, para a formação de fenômenos como o mecenato privado. Haja vista que, em 1995, por exemplo, as doações filantrópicas feitas por corporações, fundações e indivíduos, nos Estados Unidos, alcançaram a cifra astronômica de 150 bilhões de dólares, dos quais 7%, isto é, 10,5 bilhões foram destinados às artes e humanidades. Mais surpreendente, no entanto, é o fato de que, desse total, 79,6% foi de doações feitas por indivíduos.

Esse tipo de relacionamento de financiamento a cultura difere bastante do modelo europeu, como verifica Cavalcanti (2006) que tem o governo quase onipresente nas questões culturais. Nos Estados Unidos o grande financiador da cultura, de maneira geral, é o mercado.

A cultura americana ganhou um contorno expansionista e transformou-se em produto de exportação, com ampla geração de divisas em função dos royalties arrecadados com sua produção. O estilo de vida americano, seus costumes e produtos cruzaram fronteiras e são sustentados por outras sociedades, encontrando como principais veículos as produções cinematográfica e musical.

3.2.2 O MODELO FRANCÊS

A França segundo Reis (2006) é precursora dos ideais e das práticas do que conhecemos atualmente como política cultural. Esse hábito foi iniciado de forma espontânea e a idéia de apoiar as atividades culturais foi ganhando ações mais definidas e objetivas.

Na política cultural francesa o poder público exerce papel primordial em sua promoção e difusão, e isso ocorre desde o período monárquico. Reis (2006) cita que o estímulo inicial à forte participação do Estado francês na cultura iniciou no período de Francisco I, em 1515, idealizador da criação de instituições que em sua essência fincavam os marcos da cultura francesa e faziam oposição ao poderio da Igreja. O *Collège Royal*, hoje *Collège de France*, por exemplo, que ainda é referência em pesquisa e ensino, foi instituído para diminuir a influência do *Sorbonne*, colégio então controlado pelas autoridades eclesiásticas.

No apogeu da monarquia absoluta, no reinado de Luís XIV, as ações de mecenato passaram a se tornarem públicas e para administrar as ações culturais surgiu em 1664 a Superintendência Geral dos Edifícios do Rei, das Artes e das Manufaturas. Mais tarde, como aponta Mesnard (1969 apud REIS, 2006) durante a Revolução Francesa foi proposta a nacionalização da cultura, que ocorre quando a cultura se transforma num assunto de todo o país, e isso sob todos os seus aspectos: objetos de cultura, instituições de divulgação, conteúdo sociocultural entre outros. Os objetos de cultura que pertenciam a grupos privados, corporações ou instituições são tomados e levados a depósitos nacionais, museus e bibliotecas. E assim, as instituições tornam-se nacionalizadas, a difusão da cultura e a conservação deste material são organizados em benefício da nação e não de certas elites sociais e culturais.

Poirrier (2000 apud REIS, 2006) menciona, além disso, que a partir de 1870 os republicanos buscaram tornar legítima a utilidade social das artes, passando a juntar as belas-artes, o artesanato, as artes decorativas e as indústrias de arte, tendo sua administração unificada à educação pública.

Em 1875, foi instituído o Conselho Superior de Belas Artes com a função de tornar a sociedade participante através da educação artística e da preservação do

patrimônio como expõe Reis (2006). Com essa atitude o Estado passou de mecenas a cliente dos artistas passando a fazer uso destas obras com um fim social, comprando-as dos artistas e tornavam-se um estímulo à diversidade cultural.

A democratização da cultura foi novamente impulsionada no governo do Partido Comunista Francês, em meados de 1934, com a idéia de aproximar as artes do povo e haver uma interação maior entre cultura e educação, visando a reapropriação popular da cultura, como relata Poirrier (2000 apud REIS, 2006). O Estado passou a conceder subvenção a manifestações culturais que até aquele momento se mantinham por receitas próprias.

Na Segunda Guerra Mundial, o governo francês passou a identificar nas artes um caminho para orientar a população, propagando os valores de honra, nacionalismo e a identidade patriótica, o folclore recebeu uma ampla valorização.

Do período anterior até o fim dos anos cinqüenta, a política cultural francesa se expandiu através das instituições culturais e a profissionalização dos agentes culturais como aponta Moulinier (1999 apud REIS, 2006). Foram estabelecidas leis e planos oficiais de política cultural, além das instituições terem sido reorganizadas, criadas outras, recrutados e formados especialistas em cultura.

Em 1959, foi criado o Ministério da Cultura com o objetivo de difundir a arte e a cultura para os franceses e para o resto do mundo. O governo tinha articulações nas várias esferas de poder, inclusive entre os diferentes ministérios para a expansão dos movimentos culturais que consolidavam sua forte e direta influência na cultura francesa. Mesmo a França já possuindo um ministério específico da área, as atividades de divulgação de sua cultura no exterior continuaram sendo desempenhadas pelo Ministério das Relações Exteriores. Essa é uma das características próprias do sistema francês, como observa Reis (2006), tem preferência por uma presença cultural no exterior conservada numa unidade de ação. Ao contrário de outros países europeus que possuem instituições não-governamentais, como a Alemanha, por exemplo.

A atuação estatal francesa nas atividades culturais é marcante como constata Reis (2006) através das seguintes obras:

- *Musée du Louvre* criado em 1793 é o mais antigo da França e está instalado num prédio erguido a cerca de 800 anos.
- *Palais Garnier* teve sua construção aprovada por Napoleão III e concluída em 1875.
- *Comédie Française*, Luís XIV, no fim do século XVII, unificou as duas últimas companhias teatrais francesas e decidiu juntá-las numa trupe única com atores escolhidos diretamente por ele.
- *Teatro Odéon* construído por ordem do rei e inaugurado em 1782 para ser a nova sede da *Comédie Française* é um dos cinco teatros franceses totalmente subvencionado por recursos do Ministério da Cultura. No início dos anos 90 ganhou o título de Teatro da Europa.

Reis (2006) credita boa parte dos êxitos do modelo francês à desconcentração¹ da cultura, promovida pelo Estado através da criação e manutenção com recursos do Ministério da Cultura das *Directions régionales des affaires culturelles* – DRAC garantindo a sua presença na cultura de 28 regiões do seu território, através da realização de políticas regionalizadas conforme a peculiaridade de cada região.

Segundo Reis (2006) as leis francesas de incentivo à cultura distinguem o mecenato do patrocínio, sendo neste autorizado à empresa apropriar em sua contabilidade como despesas gerais. No caso de não receber nenhuma contrapartida direta ou indireta, como no caso do mecenato, as firmas podem deduzir o valor em até 2% do seu faturamento, se o apoio for em benefício de obra educativa, científica, cultural ou social, e em até 3% se for em proveito de organismo de utilidade pública ou em estabelecimento de ensino superior ou artístico, público ou privado.

Já as doações que geram contrapartidas às empresas, como o patrocínio, são dedutíveis em até 2,25% do faturamento bruto se feitas às instituições de interesse geral como a filantropia, educação, científico, cultural, esportivo, familiar ou que contribua para o patrimônio histórico, preservação do meio ambiente, divulgação

¹ Segundo Alexandrino e Paulo (2006) ocorre desconcentração quando uma entidade da administração pública, encarregada de executar um ou mais serviços distribui competências, no âmbito de sua própria estrutura, isto é, continua existindo uma só pessoa jurídica

da cultura, da língua ou da ciência. De até 3,25% se destinados a associações ou fundações de utilidade pública, escolas de ensino artístico públicos ou privados sem fins lucrativos.

Como pudemos observar, comparando com o modelo americano, existe um antagonismo nas formas de participação do Estado. A pouca participação do governo estadunidense no incentivo à cultura é compensado pelo estímulo a iniciativa privada e, por outro lado, na França o poder público desde a época monárquica até os dias atuais participa ativamente das ações fomentadoras da cultura, e basicamente de forma direta. A política de incentivos fiscais a cultura nos Estados Unidos se aproxima ao modelo brasileiro, apesar do governo brasileiro ter órgãos de ação direta nessa área, mas prevalece o investimento privado a exemplo do modelo norte americano.

3.2.3 O INCENTIVO FISCAL À CULTURA NO BRASIL

Nos primeiros trezentos anos do Brasil colônia a produção cultural era significativa em termos estéticos, mas muito tímida, por conta das proibições impostas por Portugal como aponta Correia (2002 apud SILVA, 2005). A partir do século XVII, com a descoberta do ouro, houve algumas produções, são desta época as obras de Aleijadinho, os sermões de Vieira e a poesia de Cláudio Manoel da Costa, mas toda essa produção era produzida sem nenhum apoio estatal.

Segundo Silva (2005) foi no século XVIII que as influências do Marquês de Pombal tiveram um grande impacto na maior colônia de Portugal. Ele extinguiu o regime de capitanias hereditárias para unificar a colônia acabando com o poder dos donatários, dividiu o país em somente dois estados: do Maranhão e do Brasil, transferiu a capital da colônia de Salvador para o Brasil e proibiu a fala de qualquer outra língua que não o Português. Como mecenas patrocinou a edição em Portugal de vários livros, entre eles as sete publicações do autor brasileiro Basílio da Gama.

Descreve Cesnik (2002) que no Brasil pode-se estabelecer como marco zero no investimento do Estado em cultura a fundação em 1810 da Biblioteca Nacional com recursos exclusivamente do governo, por obra do então, rei de Portugal D. João

VI. O monarca português, como esclarece Silva (2005), mandou vir da Europa profissionais de diversas áreas com novas concepções de arte e estética. É uma importação do modo de vida europeu com a monarquia inaugurando museus, escolas, academias militar e de belas-artes, teatros e observatórios. Para Jambeiro, Borges e Barros (2006, p. 181) a ação do Estado, no campo cultural, sempre esteve voltada para a proteção dos artistas, fator que influenciou a formação de políticas culturais desenvolvidas no país de forma significativa, inclusive, com reflexos nos dias de hoje. “No início do século XIX, alguns artistas eram protegidos pela corte, ganhavam viagens pela Europa e seus projetos eram financiados pelo governo. Além disso, muitos conseguiam um emprego público”.

Por pertencerem a seleta classe intelectual, amparados pela elite política, alguns escritores, como Raul Pompéia e Machado de Assis ocuparam postos na administração pública e José de Alencar virou senador como observa Lindoso (2004 apud JAMBEIRO; BORGES; BARROS, 2006).

No início do século XX, a reunião de artistas em torno de um ideal, como na Semana de Arte Moderna de 1922 era muito pouco para deflagrar a preocupação do Estado em cultura como necessidade social. Segundo Cesnik (2002) a partir da década de 40 a iniciativa privada foi a principal fonte de investimento em cultura no país com destaque para a criação do Museu de Arte Moderna em São Paulo, o Teatro Brasileiro de Comédia, a Companhia Cinematográfica Vera Cruz e a Cinemateca Brasileira por iniciativa dos empresários Franco Zampari e Francisco Matarazzo Sobrinho. Na década seguinte o empresário Cicilio Matarazzo criou a Fundação Bienal de São Paulo e o Museu de Arte Contemporânea. O empresário e jornalista Assis Chateaubriand criou posteriormente o Museu de Arte de São Paulo. Estes empresários apoiavam a cultura porque eram basicamente motivados por sua vaidade pessoal. A Shell, o Banco do Brasil e a Petrobrás foram as primeiras empresas a fazer investimentos significativos em ações culturais a partir da década de 50 sem receber nenhum benefício de ordem fiscal e sem que isso caracterizasse algum investimento estatal devido a participação do governo federal nas duas últimas. Ainda segundo Cesnik (2002) esse investimento era uma estratégia de marketing para uma aproximação com a elite econômica da época, a fim de possibilitar mais negócios e não propriamente uma preocupação social. Num dos

períodos mais cruéis da ditadura militar, no governo do Gal. Emilio Médici, quando o país estava imerso em choques entre artistas e censura que inibia a produção artística sensivelmente, o então senador governista José Sarney fez tramitar pelo Congresso Nacional um projeto de lei, de sua autoria, que previa formas de conceder benefícios fiscais a cultura no país, porém, num panorama conturbado como o daqueles anos, tal medida esbarrou em diversos entraves e foi vetada definitivamente pela área econômica do governo pouco depois.

Após 1985 foi aprovada a lei de incentivos à cultura, novamente de autoria de José Sarney, e por isso ficou conhecida como Lei Sarney, ela previa a dedução de impostos para as organizações brasileiras, tornando possível a captação e execução de projetos importantes, e as empresas públicas e privadas tornaram-se financiadoras da arte brasileira. A CF em Brasil (1988) expõe em seu artigo 215 que: "O Estado garantirá a todos o pleno exercício dos direitos culturais e acesso às fontes da cultura nacional, e apoiará e incentivará a valorização e a difusão das manifestações culturais." No mesmo artigo, em seu parágrafo 3º, dispõe que "A lei estabelecerá incentivos para a produção e o conhecimento de bens e valores culturais."

Fernando Collor de Melo é o primeiro presidente eleito pelo voto popular desde 1960 e já na sua posse assina medidas provisórias e decretos relativos à extinção de órgãos governamentais de cultura e educação, sendo revogada a Lei Sarney. Os artistas e produtores viram-se sem financiamento e teve início uma pressão para que municípios e estados criassem leis beneficiando-os como apresenta Sarkovas (2005, p. 2)

Em março de 1990, Fernando Collor e seu secretário de cultura, Ipojuca Pontes, extinguiram a Lei Sarney de forma autoritária e sem planejamento, a reboque do desmantelamento que promoveram no frágil e desestruturado sistema público de cultura. O vácuo político no plano federal gerou o incentivo fiscal em âmbito municipal. Em dezembro 1990, foi promulgada a Lei Mendonça, em São Paulo, permitindo dedução parcial dos patrocínios no ISS e no IPTU. A partir daí, outros municípios brasileiros replicaram o instrumento. Posteriormente, Acre, Mato Grosso, Paraíba e Rio de Janeiro criaram leis com dedução no ICMS, estabelecendo um modelo adotado depois por outros Estados

Ainda no Governo Collor, Sérgio Paulo Rouanet é nomeado para o cargo de Secretário da Cultura e surgem então as leis: nº. 8.313 de 23 de dezembro de 1991,

conhecida como Lei Rouanet e a nº. 8.685 de 20 de julho de 1993, conhecida como Lei do Audiovisual. Cesnik (2002) reconhece que Rouanet obteve sucesso em elaborar estes projetos de lei, pois são eles que produzem o texto legal que dá base a toda política de incentivos praticada atualmente no Brasil.

Existem críticas ao modelo de Rouanet como assinalam Jambeiro, Borges e Barros (2006, p.183)

Aclamada por uns e reprovada por outros, dividindo opiniões desde sua publicação, a Lei Rouanet (nome do seu formulador, o diplomata e filósofo Sergio Paulo Rouanet) propõe-se, entre outras ações, a: contribuir para o livre acesso às fontes de cultura; estimular a regionalização da produção cultural e artística; difundir manifestações culturais; proteger expressões culturais de grupos específicos da sociedade brasileira; preservar os bens materiais e imateriais do patrimônio nacional; estimular a produção e a difusão de bens culturais de valor universal; e priorizar o produto cultural brasileiro. Ela é tão criticada quanto a Lei Sarney, sua antecessora e primeira tentativa de fomento à cultura envolvendo empresas. Isto porque os livros, embora editados por meio dos incentivos fiscais, têm chegado aos consumidores com preços muito altos. Tanto que recentemente a Lei Rouanet passou por uma revisão jurídica, visando, entre outras coisas, garantir à população maior acesso aos bens culturais.”

Em 1995 tem início o governo de Fernando Henrique Cardoso com investimentos vultosos das estatais, o recebimento de projetos ficou menos burocrático e o acesso aos mecanismos tornou-se mais ágil, Cesnik (2002) afirma que foi essa a peculiaridade fundamental para o futuro sucesso do incentivo para o setor: o estímulo à profissionalização da atividade de apresentação de projetos culturais e de captação de recursos.

Sarkovas (2003) defende que a lei de incentivo à cultura e outras modalidades de apoio a atividades culturais dos governos devem ser apoiadas pela iniciativa privada, assim elas estarão transferindo recursos que seriam entregues ao governo sob a forma de impostos para atividades culturais, constituindo-se numa forma de divulgação do seu produto para o público.

4. LEGISLAÇÃO APLICÁVEL AOS INCENTIVOS CULTURAIS

O governo no desempenho de suas funções aloca, através de incentivos fiscais, recursos públicos para viabilizar empreendimentos estratégicos, tais como, econômicos e sociais. Com a destinação destes recursos melhora a distribuição de renda de regiões e como consequência minimiza a disparidade de desenvolvimento entre elas.

Ferreira (1998 apud CESNIK, 2002) aponta que a Constituição Federal apresenta três atribuições do Estado na Ordem Econômica Nacional: fiscalizador, incentivador e planejador, conforme é previsto em Brasil (1988) nos seus artigos 173 e 174. Nestes artigos o Estado aparece como sujeito econômico ou como agente normativo e regulador, sendo que nas duas últimas funções ele desempenha as tarefas de fiscalizador, incentivador, planejador e indicador ao setor privado das melhores alocações.

Nos próximos itens são apresentadas as leis de incentivo à cultura e a legislação do imposto de renda, que regula a forma de abatimento dos valores doados, disponíveis hoje no Brasil aos interessados em apresentar projetos culturais e seus incentivadores.

4.1 LEI ROUANET

Instituída em 23 de dezembro de 1991, a Lei 8.313/91, conhecida como Lei Rouanet, concentra boa parte dos incentivos fiscais à cultura pela união e é destinada unicamente a projetos de exibição coletiva e de alcance do público em geral ou parcela significativa de interessados, excluindo incentivo a coleções de particulares ou qualquer uso privado de bens culturais.

Relata Cesnik (2002) que esta lei instituiu o Programa Nacional de Apoio à Cultura (PRONAC), que foi implementado por três mecanismos: o Fundo Nacional de Cultura (FNC), o incentivo a projetos culturais (Mecenato), e o Fundo de Investimento Cultural e Artístico (FICART).

A definição destes fundos é apresentada em Brasil (2004)

O FNC é um fundo proveniente de recursos públicos, que permite ao Ministério da Cultura investir em projetos culturais mediante celebração de convênios e outros instrumentos similares. O FNC financia até 80% do valor dos projetos, 20% é contrapartida do proponente. Mecenato é previsto em Lei Federal de Incentivo à Cultura que permite o investimento em projetos culturais mediante doações, patrocínios, ou contribuições ao FNC, com a possibilidade do abatimento no imposto de renda devido do contribuinte investidor.

O FICART é um fundo que funcionará sob a forma de condomínio, sem personalidade jurídica, caracterizando comunhão de recursos destinados à aplicação em projetos culturais e artísticos, apesar de regulamentado ainda não está implementado.

Os valores aplicados são viabilizados por benefícios fiscais para investidores que apoiem projetos culturais sob a forma de doação ou patrocínio. Empresas e pessoas físicas podem utilizar a isenção do valor, conforme percentual previsto em lei, do Imposto de Renda e investir em projetos culturais. Além da isenção fiscal, elas investem também em sua imagem institucional e em sua marca.

4.2 LEI DO AUDIOVISUAL

A Lei do Audiovisual, nº. 8.685/93, foi sancionada em 20 de julho de 1993 visando fomentar o renascimento de uma indústria cinematográfica nacional prejudicada desde as medidas adotadas no governo Collor. Segundo Sarkovas (2005) com o impeachment de Collor, produtores de cinema pressionaram o novo presidente da república, Itamar Franco para a aprovação desta lei, que beneficiava a aquisição de cotas de comercialização de filmes no mercado de capitais. Mais tarde Itamar promulgava um dispositivo que permitia além de abater integralmente o valor investido na aquisição das cotas, lançá-lo como despesa, reduzindo assim o imposto a pagar.

Esta lei foi instituída para ser temporária com vigência até o exercício fiscal de 2003, mas através de medida provisória 2.228-1 de 06 de setembro de 2001 foi prorrogada sua vigência até 2010.

As formas dos contribuintes aplicarem recursos e se beneficiarem estão previstas na Lei nº. 8.685 em Brasil (1993)

Art. 1º Até o exercício fiscal de 2003, inclusive, os contribuintes poderão deduzir do imposto de renda devido as quantias referentes a investimentos feitos na produção de obras audiovisuais cinematográficas brasileiras de produção independente, conforme definido no art. 2º, incisos II e III, e no art. 3º, incisos I e II, da Lei nº. 8.401, de 8 de janeiro de 1992, mediante a aquisição de quotas representativas de direitos de comercialização sobre as referidas obras, desde que estes investimentos sejam realizados no mercado de capitais, em ativos previstos em lei e autorizados pela Comissão de Valores Mobiliários, e os projetos de produção tenham sido previamente aprovados pelo Ministério da Cultura. (Vide Lei nº. 9.532, de 1997) (Vide Medida Provisória nº. 2.228, de 6.9.2001)

§ 1º A responsabilidade dos adquirentes é limitada à integralização das quotas subscritas.

§ 2º A dedução prevista neste artigo está limitada a três por cento do imposto devido pelas pessoas físicas e a um por cento do imposto devido pelas pessoas jurídicas. (Vide Lei 9.323, de 1996)

§ 3º Os valores aplicados nos investimentos de que trata o artigo anterior serão:

a) deduzidos do imposto devido no mês a que se referirem os investimentos, para as pessoas jurídicas que apuram o lucro mensal;

b) deduzidos do imposto devido na declaração de ajuste para:

1. as pessoas jurídicas que, tendo optado pelo recolhimento do imposto por estimativa, apuram o lucro real anual;
2. as pessoas físicas.

§ 4º A pessoa jurídica tributada com base no lucro real poderá, também, abater o total dos investimentos efetuados na forma deste artigo como despesa operacional.

§ 5º Os projetos específicos da área audiovisual, cinematográfica de exibição, distribuição e infra-estrutura técnica apresentados por empresa brasileira de capital nacional, poderão ser credenciados pelos Ministérios da Fazenda e da Cultura para fruição dos incentivos fiscais de que trata o caput deste artigo.

As empresas obtêm o benefício quando adquirem as cotas representativas dos projetos previamente autorizados pelo Ministério da Cultura. O valor integral do investimento é lançado como despesa operacional e reduz a base de cálculo do IRPJ, porém, a base de cálculo da CSLL permanece inalterada, não podendo ser utilizado o valor investido como dedução.

A Medida Provisória nº. 2.228 de seis de setembro de 2001, definiu os parâmetros para apoio a produção cinematográfica e similares no Brasil e para isso instituiu o Conselho Superior do Cinema, cujo objetivo é traçar as políticas e diretrizes gerais para o desenvolvimento da indústria cinematográfica do país. Neste ato foi criada também Agência Nacional de Cinema, Ancine, uma autarquia especial, vinculada ao Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior. A Ancine tem como objetivos principais promover a cultura nacional com ênfase no estímulo ao desenvolvimento de uma indústria cinematográfica e videofonográfica forte e

auto-sustentável, controlar e registrar o patrimônio audiovisual do país e a aplicação das políticas de fomento e desenvolvimento nesta área. Para a captação de recursos foram instituídos também os Fundos de Financiamento da Indústria Cinematográfica Nacional, os FUNCINES, organizados sob a forma de condomínio fechado e sem personalidade jurídica, administrados por instituições financeiras habilitadas pelo Banco Central do Brasil ou por instituições financeiras de desenvolvimento. O patrimônio dos FUNCINES será representado pelas cotas emitidas e alienadas ao público interessado. As pessoas físicas e jurídicas tributadas pelo lucro real podem deduzir os investimentos, resultantes da compra dessas cotas, do imposto de renda devido.

Antes da criação da Lei do audiovisual, Cesnik (2002) nos mostra que os projetos audiovisuais eram cobertos pela Lei Rouanet, de acordo com o artigo 26 (abatimento não integral) e ainda hoje, os produtores se utilizam da Lei Rouanet para captar recursos porque existem, para os proponentes limites orçamentários neste modelo.

4.3 LIMITES PARA ABATIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA

Os abatimentos previstos na Lei Rouanet são fixados como tendo um teto de abatimento para cada tipo de investimento, limitado a 4% do Imposto de Renda devido pela pessoa jurídica, não considerando o adicional do imposto sobre o lucro e incidindo tão somente sobre a alíquota de 15% paga sobre o lucro real, para as pessoas físicas esse limite é de 6% sobre o valor final do imposto a pagar. No artigo 18 da Lei nº. 8313 autoriza a dedução de 100% do valor efetivamente transferido para os seguintes projetos que discrimina em Brasil (1991)

Art. 18. Com o objetivo de incentivar as atividades culturais, a União facultará às pessoas físicas ou jurídicas a opção pela aplicação de parcelas do Imposto sobre a Renda, a título de doações ou patrocínios, tanto no apoio direto a projetos culturais apresentados por pessoas físicas ou por pessoas jurídicas de natureza cultural, como através de contribuições ao FNC, nos termos do artigo 5º, inciso II desta Lei, desde que os projetos atendam aos critérios estabelecidos no artigo 1º desta Lei. § 1º Os contribuintes poderão deduzir do imposto de renda devido as quantias efetivamente despendidas nos projetos elencados no § 3º,

previamente aprovados pelo Ministério da Cultura, nos limites e condições estabelecidos na legislação do imposto de renda vigente, na forma de:

- a) doações; e,
- b) patrocínios.

§ 2º As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real não poderão deduzir o valor da doação e/ou do patrocínio como despesa operacional.

§ 3º As doações e os patrocínios na produção cultural, a que se refere o § 1º, atenderão exclusivamente os seguintes segmentos:

- a) artes cênicas;
- b) livros de valor artístico, literário ou humanístico;
- c) música erudita ou instrumental;
- d) circulação de exposições de artes visuais;
- e) 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;
- f) produção de obras cinematográficas e videofonográficas de curta e média metragem e preservação e difusão do acervo audiovisual;
- g) preservação do patrimônio cultural material e imaterial.

Não há restrição sobre quanto do patrocínio ou doação empregado nos segmentos listados poderá ser utilizado nos itens relacionados neste artigo, estando somente limitado a 4% do valor do imposto de renda devido pela pessoa jurídica tributada pelo lucro real. O abatimento integral está relacionado ao imposto de renda, mas não poderá ser deduzido da base de cálculo do referido tributo a título de despesa operacional. Adverte Cesnik (2002) que existem diferenças entre a forma de calcular o Imposto de Renda e a Contribuição Social, tributos que, aparentemente, se apresentam muito próximos, especialmente no que tange as doações ou patrocínios a que se refere o artigo 18 da Lei Rouanet.

Deverá ser observado o que dispõe o artigo 13 da Lei nº. 9.249, de 26 de dezembro de 1995, para efetuar o cálculo da Contribuição Social relativa ao lucro líquido em Brasil (1995)

Art. 13º. Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as seguintes deduções, independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº. 4.506, de 30 de novembro de 1964:

- I - de qualquer provisão, exceto as constituídas para o pagamento de férias de empregados e de décimo-terceiro salário, a de que trata o art. 43 da Lei nº. 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº. 9.065, de 20 de junho de 1995, e as provisões técnicas das companhias de seguro e de capitalização, bem como das entidades de previdência privada, cuja constituição é exigida pela legislação especial a elas aplicável;
- II - das contraprestações de arrendamento mercantil e do aluguel de bens móveis ou imóveis, exceto quando relacionados intrinsecamente com a produção ou comercialização dos bens e serviços;

III - de despesas de depreciação, amortização, manutenção, reparo, conservação, impostos, taxas, seguros e quaisquer outros gastos com bens móveis ou imóveis, exceto se intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços;

IV - das despesas com alimentação de sócios, acionistas e administradores;

V - das contribuições não compulsórias, exceto as destinadas a custear seguros e planos de saúde, e benefícios complementares assemelhados aos da previdência social, instituídos em favor dos empregados e dirigentes da pessoa jurídica;

VI - das doações, exceto as referidas no § 2º;

VII - das despesas com brindes.

§ 1º Admitir-se-ão como dedutíveis as despesas com alimentação fornecida pela pessoa jurídica, indistintamente, a todos os seus empregados.

§ 2º Poderão ser deduzidas as seguintes doações:

I - as de que trata a Lei nº. 8.313, de 23 de dezembro de 1991

[...]

Para efeito de base de cálculo da Contribuição Social é possível, como dispõe o parágrafo 2º do referido artigo, deduzir o valor relativo as doações tratadas na Lei 8.313, ao contrario do cálculo do Imposto de Renda, já que no próprio artigo 18 da Lei Rouanet já é expressa a não dedutibilidade como despesa operacional. Assim não se pode alterar a base de cálculo do Imposto de Renda e o adicional do Imposto de Renda, calculado em 10% sobre o a parcela do lucro que exceder R\$ 240.000,00, também não sofre nenhuma modificação devendo ser recolhido integralmente. Na tabela 1, o exemplo fornecido por Cesnik (2002) nos esclarece as formas de cálculo dos tributos incidentes sobre o lucro, apontando com nitidez, não só os reflexos no calculo do imposto de renda entre apoiar ou não os projetos de natureza cultural, dentro dos parâmetros estabelecidos pelo artigo 18 da Lei Rouanet, mas mostrando também a possibilidade de dedução do valor do investimento da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Tabela 1: Pessoas Jurídicas

Artigo 18 da Lei nº 8.313/91		
Pessoas Jurídicas		
	Com apoio à cultura Em Reais (R\$)	Sem apoio à cultura Em Reais (R\$)
1) Lucro líquido	10.000.000,00	10.000.000,00
2) Valor do patrocínio ou doação	50.000,00	-
3) Novo lucro líquido p/ CSLL	9.950.000,00	10.000.000,00
4) Contribuição Social	895.500,00	900.000,00
5) Lucro real	9.100.000,00	9.100.000,00
6) Imposto de renda devido	1.500.000,00	1.500.000,00
7) Adicional de imposto de renda	976.000,00	976.000,00
8) Dedução permitida pelo art. 18 da Lei 8.313/91, de 100% do valor do imposto de renda devido	50.000,00	-
9) Imposto de renda a ser pago	2.426.000,00	2.476.000,00
10) Total de impostos pagos	3.321.500,00	3.376.000,00

Fonte: Cesnik (2002)

No exemplo acima houve uma redução de R\$ 54.500,00 no total dos impostos que seriam pagos sem o investimento em cultura e, portanto, com um benefício líquido para o empresário de R\$ 4.500,00. No exemplo acima o valor foi abatido integralmente já que é inferior aos 4% do valor total do imposto a pagar, estipulado pela lei.

As pessoas físicas podem abater o valor integral, conforme o que dispõe o artigo 18 da Lei nº. 8.313/91, apesar de limitado a 6% do investimento em cultura, não importando se existem outras deduções. Alerta Cesnik (2002) que para gozar do benefício é necessário que seja utilizada a declaração completa oferecida pela Receita Federal, já que se optar pela simplificada abdicará de qualquer benefício para se utilizar dos 20% genéricos obrigatórios para esta modalidade de declaração.

Tabela 2: Pessoa Física

Artigo 18 da Lei 8.313/91		
Pessoa Física		
	Com apoio à cultura Em Reais (R\$)	Sem apoio à cultura Em Reais (R\$)
1) Imposto de renda devido	1.000.000,00	1.000.000,00
2) Valor do patrocínio ou doação	50.000,00	-
3) Desconto no imposto de renda devido pela Lei nº 8.313/91: 100% do valor do patrocínio ou doação limitado a 6% do imposto devido	50.000,00	-
4) Novo imposto a pagar	950.000,00	1.000.000,00

Fonte: Cesnik (2002)

O imposto a pagar sofre, no exemplo, a redução total do investimento já que é inferior a 6% do total do imposto a pagar.

Para os projetos não constantes nesta relação do artigo 18 há o artigo 26, também da Lei nº. 8.313 em Brasil (1991)

Art. 26. O doador ou patrocinador poderá deduzir do imposto devido na declaração do Imposto sobre a Renda os valores efetivamente contribuídos em favor de projetos culturais aprovados de acordo com os dispositivos desta Lei, tendo como base os seguintes percentuais: I - no caso das pessoas físicas, oitenta por cento das doações e sessenta por cento dos patrocínios;

II - no caso das pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, quarenta por cento das doações e trinta por cento dos patrocínios.

§ 1º A pessoa jurídica tributada com base no lucro real poderá abater as doações e patrocínios como despesa operacional.

§ 2º O valor máximo das deduções de que trata o "caput" deste artigo será 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.

§ 3º Os benefícios de que trata este artigo não excluem ou reduzem outros benefícios, abatimentos e deduções em vigor, em especial as doações a entidades de utilidade pública efetuadas por pessoas físicas ou jurídicas.

§ 4º (vetado).

§ 5º O Poder Executivo estabelecerá mecanismo de preservação do valor real das contribuições em favor dos projetos culturais, relativamente a este Capítulo.

O disposto no artigo 26 é dirigido a outras formas de projetos culturais que não foram especificadas no artigo 18, mas que foram devidamente examinados e aprovados pelo Ministério da Cultura. Para as empresas é permitida a dedução de

30% do valor investido limitado a 4% do IR a pagar. No exemplo logo abaixo verificamos a hipótese do patrocínio.

Tabela 3: Patrocínio

Artigo 26 da Lei 8.313/91		
Patrocínio		
	Com apoio à cultura Em Reais (R\$)	Sem apoio à cultura Em Reais (R\$)
1) Lucro líquido	10.000.000,00	10.000.000,00
2) Valor do patrocínio	50.000,00	-
3) Novo lucro líquido	9.950.000,00	10.000.000,00
4) Contribuição Social	895.500,00	900.000,00
5) Lucro real	9.054.500,00	9.100.000,00
6) Imposto de renda devido	1.492.500,00	1.500.000,00
7) Adicional de imposto de renda	971.000,00	976.000,00
8) Dedução permitida de 30% pela Lei 8.313/91, de 30% do valor do patrocínio	15.000,00	-
9) Imposto de renda a ser pago	2.448.500,00	2.476.000,00
10) Total de impostos pagos	3.344.000,00	3.376.000,00

Fonte: Cesnik (2002)

Verificou-se no exemplo acima uma economia tributária de R\$ 32.000,00 e ainda a possibilidade de obter retorno com o marketing gerado pela empreitada como observa Cesnik (2002, p. 46)

Além das vantagens tributárias o patrocinador ainda pode obter retorno em produtos ou ingressos, no caso de apresentações, para serem distribuídos como brinde, material didático as escolas carentes ou *realeses* para a imprensa e obter mídia espontânea. Isso deve constar no plano básico de distribuição do projeto cultural e está limitado a 25% do resultado do produto cultural (número de CDs ou lugares na platéia, por exemplo).

A outra possibilidade disciplinada no artigo 26 da Lei Rouanet é a doação: modalidade de investimento em projetos de natureza cultural que permite a dedução para pessoas jurídicas de 40% do valor investido como pode ser visto na tabela 4.

Tabela 4: Doação

Artigo 26 da Lei 8.313/91		
Doação		
	Com apoio à cultura Em Reais (R\$)	Sem apoio à cultura Em Reais (R\$)
1) Lucro líquido	10.000.000,00	10.000.000,00
2) Valor da doação	50.000,00	-
3) Novo lucro líquido	9.950.000,00	10.000.000,00
4) Contribuição Social	895.500,00	900.000,00
5) Lucro real	9.054.500,00	9.100.000,00
6) Imposto de renda devido	1.492.500,00	1.500.000,00
7) Adicional de imposto de renda	971.000,00	976.000,00
8) Dedução permitida de 40% pela Lei 8.313/91, do valor da doação.	20.000,00	-
9) Imposto de renda a ser pago	2.443.500,00	2.476.000,00
10) Total de impostos pagos	3.339.000,00	3.376.000,00

Fonte: Cesnik (2002)

No exemplo acima pode-se visualizar uma economia de R\$ 37.000,00 em tributos, ou seja, 74% do valor de seu investimento em cultura. Nessa modalidade não há a possibilidade de se usar material publicitário para obter outros tipos de retorno.

A forma de apurar imposto de renda das pessoas físicas que contribuem com projetos culturais está disciplinada no Decreto nº. 3000 de Brasil (1999)

Art. 87. Do imposto apurado na forma do artigo anterior, poderão ser deduzidos (Lei nº. 9.250, de 1995, art. 12):

I - as contribuições feitas aos fundos controlados pelos Conselhos Municipais, Estaduais e Nacional dos Direitos da Criança e do Adolescente;

II - as contribuições efetivamente realizadas em favor de projetos culturais, aprovados na forma da regulamentação do Programa Nacional de Apoio à Cultura - PRONAC, de que trata o art. 90;

III - os investimentos feitos a título de incentivo às atividades audiovisuais de que tratam os arts. 97 a 99;

IV - o imposto retido na fonte ou o pago, inclusive a título de recolhimento complementar, correspondente aos rendimentos incluídos na base de cálculo;

V - o imposto pago no exterior de acordo com o previsto no art. 103.

§ 1º A soma das deduções a que se referem os incisos I a III fica limitada a seis por cento do valor do imposto devido, não sendo aplicáveis limites específicos a quaisquer dessas deduções (Lei nº. 9.250, de 1995, art. 12, § 1º, e Lei nº. 9.532, de 1997, art. 22).

§ 2º O imposto retido na fonte somente poderá ser deduzido na declaração de rendimentos se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos, ressalvado o disposto nos arts. 7º, §§ 1º e 2º, e 8º, § 1º (Lei nº. 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 55).

O disposto neste artigo 87 é parte integrante da primeira parte do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto 3.000/99) que regula a tributação das pessoas físicas e relaciona o inciso II ao artigo 90 da mesma norma, que abre uma seção específica sobre os incentivos as atividades culturais ou artísticas (art. 90 a 96) que disciplina o previsto na Lei nº. 8.313/91. A pessoa física interessada em investir em projetos culturais previamente aprovados pelo Ministério da Cultura pode abater até 6% do valor do imposto de renda devido em duas modalidades: patrocínio e doação. Se o projeto estiver dentro do que dispõe o art. 18 da Lei nº. 8.313/91 o abatimento poderá corresponder ao total do valor despendido com o projeto. Para os casos previstos no art. 26 da mesma norma existem duas possibilidades: No Patrocínio a pessoa apoiadora do projeto cultural poderá abater 60% do valor investido, enquanto que no caso de doação a dedução corresponde a 80% do investimento. Em todas as situações o percentual a deduzir fica limitado, como já vimos, a 6% do valor do imposto final a pagar.

Tabela 5: Patrocínio Pessoa Física

Artigo 26 da Lei 8.313/91- Patrocínio		
Pessoa Física		
	Com apoio à cultura Em Reais (R\$)	Sem apoio à cultura Em Reais (R\$)
1) Imposto de renda devido	1.000.000,00	1.000.000,00
2) Valor do patrocínio ou doação	50.000,00	-
3) Dedução permitida de 60% pela Lei 8.313/91, do valor do patrocínio limitado a 6% do IR devido	30.000,00	-
4) Novo imposto a pagar	970.000,00	1.000.000,00

Fonte: Cesnik (2002).

No exemplo temos o calculo do imposto de renda com o abatimento de 60% do valor do investimento no total do imposto a pagar da modalidade patrocínio. Essa

parcela foi abatida integralmente já que está abaixo dos 6% permitidos e se fosse maior teria de ser deduzida proporcionalmente.

Outra forma de investimento para as pessoa físicas é a doação onde o valor a ser deduzido corresponde a 80% do valor doado como pode ser visto no exemplo abaixo:

Tabela 6: Doação Pessoa Física

Artigo 26 da Lei 8.313/91- Doação		
Pessoa Física		
	Com apoio à cultura Em Reais (R\$)	Sem apoio à cultura Em Reais (R\$)
1) Imposto de renda devido	1.000.000,00	1.000.000,00
2) Valor da doação	50.000,00	-
3) Desconto no Imposto de Renda devido pela Lei nº 8.313/91 de 80% do valor da doação limitada a 6% do IR devido	40.000,00	-
4) Novo imposto a pagar	960.000,00	1.000.000,00

Fonte: Cesnik (2002).

Nos investimentos voltados para o apoio a projetos amparados pela Lei nº. 8.685, conhecida como Lei do Audiovisual, onde, respeitado o limite de 3% do valor do imposto a pagar, as pessoas jurídicas optantes pelo lucro real, pode abater até 100% do valor investido, como pode ser visto na tabela 7:

Tabela 7: Aplicação de Recursos Conforme a Lei do Audiovisual

Aplicação de Recursos conforme a Lei do Audiovisual		
	Com apoio à cultura Em Reais (R\$)	Sem apoio à cultura Em Reais (R\$)
1) Lucro líquido	10.000.000,00	10.000.000,00
2) Valor do investimento	50.000,00	-
3) Novo lucro líquido	9.950.000,00	10.000.000,00
4) Contribuição Social	900.000,00	900.000,00
5) Lucro real	9.050.000,00	9.100.000,00
6) Imposto de renda devido	1.492.500,00	1.500.000,00
7) Adicional de imposto de renda	971.000,00	976.000,00
8) Dedução permitida de 100% pela Lei 8.685/93 do valor do investimento	50.000,00	-
9) Imposto de renda a ser pago	2.413.500,00	2.476.000,00
10) Total de impostos pagos	3.313.500,00	3.376.000,00

Fonte: Cesnik (2002).

Criados pela MP 2.228-1/01 e Lei 10.454 de 13 de maio de 2002, os Funcines: Cotas do Fundo de Financiamento da Industria Cinematográfica Nacional.

Verifica Reis (2006) que a aquisição das cotas dos FUNCINES gera um incentivo de até 3% do valor do imposto devido. Orienta Cesnik (2002) que as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real poderão deduzir do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido devidos o valor que corresponda ao investido na aquisição dessas cotas na seguinte proporção:

- 100% nos anos calendário de 2002 a 2005;
- 50% nos anos calendários de 2006 a 2008 e
- 25% nos anos calendários de 2009 e 2010.

A forma de calcular os benefícios é calculada, como demonstra a tabela 8, aplicando o percentual resultante da soma das alíquotas do imposto de renda, da contribuição social e do adicional do imposto de renda (15%+9%+10%=34%) sobre o valor investido na aquisição de quotas do Funcines, limitada a 3% do valor do

imposto devido e 4%, em conjunto com o incentivo fiscal relativo a outras formas de investimento em cultura.

Tabela 8: Dedução para Aquisição de Quotas dos Funcines

Dedução pela aquisição de quotas dos Funcines		
	Com apoio à cultura Em Reais (R\$)	Sem apoio à cultura Em Reais (R\$)
1) Lucro líquido	10.000.000,00	10.000.000,00
2) Valor do investimento	50.000,00	-
3) Novo lucro líquido com dedução de 50% do valor investido	9.975.000,00	10.000.000,00
4) Contribuição Social	900.000,00	900.000,00
5) Lucro real	9.075.000,00	9.100.000,00
6) Imposto de renda devido	1.496.250,00	1.500.000,00
7) Adicional de imposto de renda	973.500,00	976.000,00
8) Dedução permitida de 34% do valor do investimento limitado a 3% do valor do IRPJ	17.000,00	-
9) Imposto de renda a ser pago	2.452.750,00	2.476.000,00
10) Total de impostos pagos	3.352.750,00	3.376.000,00

Fonte: Elaborado pelo autor.

O exemplo levou em conta o 50% do valor dos investimentos que podem ser excluídos do lucro líquido no ano calendário de 2006.

4.4 OS PROJETOS CULTURAIS E O GOVERNO

Os projetos que estão de acordo com o especificado na lei e que são aprovados pelo governo através de uma portaria de aprovação publicada no Diário Oficial da União, mencionando explicitamente esta qualificação, ou seja, não basta o projeto estar de acordo com as áreas especificadas, deve ter sido previamente aprovado.

Na aplicação de recursos públicos pela iniciativa privada é prevista a obrigação de posterior apresentação de prestação de contas dos valores recebidos, conforme determinação constitucional em Brasil (1988)

Art. 74. Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:

[...]

II – comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;

[...]

No caso de recebimento de incentivos à cultura concluído, o processo de administração do projeto torna obrigatória para o recebedor dos recursos a entrega de prestação de contas final, trinta dias após o encerramento do prazo de sua captação.

Conforme Cesnik (2002) o proponente deve declarar no acerto de contas todos os valores pagos para terceiros com o projeto cultural, incluindo impostos, além de todas as receitas, inclusive as decorrentes de aplicação financeira dos recursos.

Ao final do projeto, o extrato bancário que comprova a movimentação dos recursos relativos ao valor recebido, de conta corrente e de aplicação financeira deve estar com saldo zerado. Caso haja algum valor restante deverá ser recolhido ao Fundo Nacional de Cultura.

5. CONCLUSÃO

Os incentivos fiscais à cultura têm se mostrado um bom investimento para as empresas e já existe uma crescente demanda por pessoal especializado no assunto para profissionalizar um setor paralelo que é chamado de marketing cultural. Os profissionais do desse segmento agem no relacionamento entre a classe artística e às empresas viabilizando toda a parte burocrática para que recursos e benefícios sejam aplicados de forma correta.

A sociedade atualmente tem cobrado dos empresários um posicionamento em relação às riquezas geradas pelas entidades, não somente em termos monetários, mas também em termos sociais, em questões como seu relacionamento com o meio ambiente, jornada de trabalho justa, composição de seus produtos e, logicamente, sua contribuição à cultura.

No contexto contábil, viu-se crescer a demanda por relatórios como o balanço social e a demonstração do valor adicionado que trazem dados mais abrangentes a respeito da inserção da entidade na comunidade e no meio ambiente, onde se situam, e as riquezas geradas para todos os indivíduos. O investimento em cultura, independentemente de ser beneficiado por incentivos fiscais é sem dúvida uma forma de marketing extremamente positiva. A classe artística por sua vez é carente de recursos apesar de o Brasil ser de uma diversidade cultural ímpar e com manifestações reconhecidamente sólidas, como a música e cinema, por exemplo. Nomes como Caetano Veloso e Milton Nascimento, entre muitos outros, já cruzaram nossas fronteiras e são artistas reconhecidos internacionalmente. Assim como o cinema tem ganho projeção com diversas indicações ao Oscar e crescente qualidade e quantidade de produções.

Ao longo da pesquisa foi possível observar que existem críticas aos atuais modelos de incentivos fiscais por parte de setores da classe artística, que julgam como desfavoráveis os entraves burocráticos, os critérios de seleção deste ou daquele projeto, do valor de benefícios que as entidades recebem, maiores em certos casos, do que o próprio investimento e a necessidade de excessiva intermediação entre o recurso disponível e o governo que deveria ser o responsável

direto, na opinião desses críticos, pelo repasse de valores a que seus projetos tem direito.

Foi apresentada no trabalho a realidade de dois países, Estados Unidos e França, que tem maneiras totalmente antagônicas no seu relacionamento com a cultura e foi útil para situar nossa realidade em termos de investimentos estatais sejam indiretos por vias de incentivos fiscais ou diretos com intervenção do governo junto à classe artística e às diversas manifestações advindas. No campo tributário, onde se situam seus objetivos principais, este trabalho apresentou as possíveis modalidades de incentivos fiscais e a forma de calculá-los servindo como guia para os investidores, tributaristas e demais interessados no assunto. A questão levantada neste trabalho pode ser respondida de uma visão otimista, que com ganhos tributários e de marketing as empresas que investem em cultura, movimentam a economia e se apresentam como agentes criadoras de um ambiente social de maior qualidade de vida. Pela análise das críticas propostas pode-se sugerir uma revisão nas práticas do relacionamento estatal com a cultura permitindo maior e mais justa divisão de valores buscando sempre o enriquecimento cultural da população e seu bem estar.

REFERÊNCIAS

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de Incidência tributária**. 6ª ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

ALVES, David Bessa. **Marketing cultural e planejamento tributário**: o elo perdido entre empresário e cultura brasileira. Jus Navigandi, Teresina, ano 5, n. 50, abr. 2001. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=1973>>. Acesso em: 17 jan. 2007.

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2004.

ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. **Imposto de renda das empresas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

BARACHO, Maria Amarante Pastor; FÉLIX, Luiz Fernando Fontes. **Renúncias Fiscais: o segmento cultural numa abordagem comparativa**. Belo Horizonte: Fundação João Pinheiro, 2002.

BORBA, Cláudio. **Direito Tributário: Teoria e 1000 questões**. 20. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2006.

BOTELHO, Isaura. **Dimensões da cultura e políticas públicas**. São Paulo, 2005. Disponível em: <<http://www.centrodametropole.org.br/pdf/Isaura.pdf>>. Acesso em: 12 dez. 2006.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**: promulgada em 05 de outubro de 1988. Organização do texto: Antonio Luiz de Toledo Pinto. 39. ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

BRASIL. Lei n. 5.172 de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 03 ago. 2006.

BRASIL. Lei n. 8.313, de 23 de dezembro de 1991. Restabelece princípios da Lei n. 7.505, de 2 de julho de 1986. Institui o Programa Nacional de Apoio à Cultura (Pronac) e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 07 ago. 2006.

BRASIL. Lei n. 8.685, de 20 de julho de 1993. Cria mecanismos de fomento à atividade audiovisual e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 07 ago. 2006.

BRASIL. Lei n. 9.249, de 26 de dezembro de 1995. Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 07 nov. 2006.

BRASIL. Lei n. 9.532, de 10 de dezembro de 1997. Altera a legislação tributária federal e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 09 nov. 2006.

BRASIL. Decreto n. 3.000, de 26 de março de 1999. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>. Acesso em: 02 ago. 2006.

BRASIL. Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 09 nov. 2006.

BRASIL. Medida Provisória n. 2.228, de 6 de setembro de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <<http://www010.dataprev.gov.br>>. Acesso em: 23 jul. 2006.

BRASIL. Ministério da Cultura. 2004. Disponível em: <<http://www.cultura.gov.br>>. Acesso em: 27 jul. 2006.

CASTRO, Celso (Org.). **Evolucionismo Cultural**: textos de Morgan, Tylor e Frazer. Rio de Janeiro: Jorge Zahar Editor, 2005.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

CAVALCANTI, Gabriel E. Lins. **Análise econômica das políticas de incentivo à cultura no Brasil**. Dissertação de mestrado. Disponível em: <<http://www.fgv.com.br>>. Acesso em: 26 nov. 2006.

CESNIK, Fábio de Sá. Guia do incentivo à cultura. São Paulo: Manole, 2002.

CHAUÍ, Marilena. **A cultura**. <http://www.br.geocities.com/mcrost02/index.htm>. Acesso em: 23 out. 2006.

CRUZ, Flávio da. **O gestor público diante da lei de responsabilidade fiscal utilizando o apoio à decisão**. 2. ed. Florianópolis: Revista do Conselho Regional de Contabilidade de Santa Catarina, 2002.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

FABRETTI, Laudio Camargo; FABRETTI, Dilene Ramos. **Direito tributário para os cursos de administração e ciências contábeis**. São Paulo: Atlas, 2002.

HIGUCHI, Hiroimi; HIGUCHI, Fábio Hiroshi; HIGUCHI, Celso Hiroyuki. **Imposto de renda das empresas: interpretação e prática**. 31. ed. São Paulo: IR Publicações, 2006.

JAMBEIRO, Othon Fernando; BORGES, Jussara; BARROS, Susane. **Políticas públicas para o livro e a leitura e sua influência na indústria editorial de Salvador**. Salvador: Liine em Revista, 2006. Disponível em: <http://www.liinc.ufrrj.br/revista/revista_quatro/txt_quatro.pdf> Acesso em: 10 dez. 2006.

MARION, José Carlos; DIAS, Reinaldo; TRALDI, Maria Cristina. **Monografia para os cursos de administração, contabilidade e economia**. São Paulo: Atlas, 2002.

MOISÉS, José Álvaro; BOTELHO, Isaura. **Modelos de financiamento da cultura**. Rio de Janeiro: Funarte, 1997.

OLIVEIRA, Antônio Benedito Silva, et al. **Métodos e técnicas de pesquisa em contabilidade**. São Paulo: Saraiva, 2003.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual de contabilidade tributária**. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2003.

REIS, Ana Carla Fonseca. **Marketing cultural e financiamento da cultura**. São Paulo: Thomson, 2006.

RIBEIRO, Maria de Fátima. **Comentários ao Código Tributário Nacional**. Rio de Janeiro: Forense, 1998.

SARKOVAS, Yacoff. **As fontes de financiamento da cultura**. Folha de São Paulo, 2003. Disponível em: <http://www.articultura.com.br/info_biblioteca.htm>. Acesso em 05 jun. 2006.

SARKOVAS, Yacoff. **O incentivo fiscal à cultura no Brasil**. Canal Contemporâneo, 2005. Disponível em <<http://www.canalcontemporaneo.art.br/blog/archives/000355.html>>. Acesso em: 08 jun. 2006.

SILVA, Eduardo Augusto da. **O palco: comunicação por ação cultural e marketing cultural**. 2005. Dissertação Mestrado em Ciências das Comunicações. Escola de Comunicações e Arte, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2005. Disponível em: <http://www.aberje.com.br/novo/monografias/palco_eduardo.pdf>. Acesso em: 07 jun. 2006.

SILVA, Edna Lucia da; MENEZES, Estera Muszkat. **Metodologia de pesquisa e elaboração de dissertação**. Laboratório de Ensino a Distância da Universidade

Federal de Santa Catarina: Florianópolis, 2001. Disponível em: <<http://www.projetos.inf.ufsc.br/arquivos/Metodologia%20da%20Pesquisa%203a%20dedicao.pdf>>. Acesso em: 19 dez 2006.

TRAMONTIN, Odair. **Incentivos públicos a empresas privadas e guerra fiscal**. Curitiba: Juruá, 2002.

YOUNG, Lúcia Helena Briski. **Incentivos fiscais de dedução do imposto de renda das pessoas físicas e jurídicas: ano calendário 2006 exercício 2007**. 3. ed. Curitiba: Juruá, 2006.

VALIATI, Leandro; FLORISI, Stefano. **A problemática da captação**: relação entre os incentivos fiscais e a gestão dos recursos públicos na decisão privada da inversão cultural. Disponível em: <<http://www.ppge.ufrgs.br/anpepsul2005/artigos/area1-06.pdf>>. Acesso em: 23 nov. 2006.