



MAPA TRIBUTÁRIO DA ECONOMIA CRIATIVA

*ARTES VISUAIS, AUDIOVISUAL, EDITORIAL,
JOGOS DIGITAIS E MÚSICA*

culturagerafuturo.com

MAPA TRIBUTÁRIO DA ECONOMIA CRIATIVA

*ARTES VISUAIS, AUDIOVISUAL, EDITORIAL,
JOGOS DIGITAIS E MÚSICA*

Organizadores:

Aline Freitas

Daniella Galvão

Fernanda Camila Botelho Marota

Guilherme Carboni

Isabel Cortellini

Brasília, 2018

culturagerafuturo.com

ORGANIZAÇÃO:

CesnikQuintino & Salinas
ADVOCADOS

REALIZAÇÃO:

SECRETARIA DA
ECONOMIA CRIATIVA

MINISTÉRIO DA
CULTURA



EXPEDIENTE

MINISTÉRIO DA CULTURA

Presidente da República
Michel Temer

Ministro de Estado da Cultura
Sérgio Sá Leitão

Secretário da Economia Criativa
Douglas Capela

Chefe de Gabinete
José Mauro Gnaspini

**Diretora do Departamento de
Empreendedorismo Cultural**
Érica Lewis

**Coordenador-Geral de Estudos
e Monitoramento**
Luiz Rezende

**Coordenadora de Apoio ao Estudo
e Monitoramento**
Hanna Gledyz

CESNIK, QUINTINO & SALINAS ADVOGADOS

Coordenação
Aline Freitas
Guilherme Carboni

Pesquisa
Daniella Galvão
Fernanda Camila Botelho Marota
Isabel Cortellini

Revisão
Silvia Balderama Nara

Gerente de Projeto e Design
Bento Andreato

SECRETARIA DA ECONOMIA CRIATIVA MINISTÉRIO DA CULTURA

Edifício Parque Cidade Corporate
Torre B - 10º andar - Brasília/DF
CEP 70.308-200
sec@cultura.gov.br
(61) 2024-2774

CESNIK, QUINTINO & SALINAS ADVOGADOS

Av. Paulista, 1776, 18º andar
Bela Vista, São Paulo/SP
CEP 01.310-200
comunicacao@cqs.adv.br
(11) 3660-0300

ORGANIZAÇÃO:

CesnikQuintino & Salinas
ADVOGADOS

REALIZAÇÃO:

SECRETARIA DA
ECONOMIA CRIATIVA

MINISTÉRIO DA
CULTURA



“

*Cultura...
é quem nós somos
configura nossa identidade
é um meio para fomentar o respeito
e a tolerância entre as pessoas
é um caminho para a criação de empregos e de
melhoria na vida das pessoas
é um meio de incluir outros e de entendê-los
ajuda a preservar nosso patrimônio e a
ver sentido no nosso futuro
empodera as pessoas
...trabalha pelo desenvolvimento.*

(Montek Singh Ahluwalia)

SUMÁRIO

1. APRESENTAÇÃO	8
2. METODOLOGIA	9
3. INTRODUÇÃO	13
3.1 Da tributação no Brasil e da influência no crescimento e fortalecimento dos setores criativos e culturais	15
3.1.1 Da perspectiva histórica.....	15
3.1.2 Da complexidade das normas tributárias	16
3.1.3 Do avanço da tecnologia, da inovação e da alteração das regras tributárias .	18
3.1.4 Leis de incentivo e políticas públicas de desenvolvimento.....	19
3.1.5 Das demandas atuais, da necessidade de reforma tributária e dos desafios da política tributária	20
3.2 Reforma tributária	22
4. ARTES VISUAIS	23
4.1 Introdução e visão	23
4.1.1 Da variedade de atividades e os impactos tributários.....	23
4.2 Diagnóstico	26
4.2.1 Obstáculos das operações de importação e exportação	26
4.2.2 Falta de incentivos para repatriação de obras de artistas nacionais	27
4.2.3 Escassez de benefícios e fomento para o setor de artes visuais.....	28
4.2.4 Pagamento de ICMS pelo consignatário: procedimentos que inviabilizam a precificação (preços muito diferentes conforme a UF e acima de média global – IVA 8%) e o impacto do ICMS na operação	29
4.2.5 Modelos de planejamento societário e tributário ineficientes.....	30
4.2.6 Incentivo tributário na aquisição de insumos importados	30
4.2.7 Taxa de armazenagem dos aeroportos: uma questão já resolvida!.....	31
4.2.8 Dos problemas tributários enfrentados por pequenas empresas e microempreendedores individuais	32
4.3 Estratégia	34
5. AUDIOVISUAL.....	35
5.1 Introdução e visão	35
5.1.1 Da carga tributária do setor audiovisual	36

5.1.2 Lucro Real	37
5.1.3 Contribuição para o Desenvolvimento da Indústria Cinematográfica Brasileira (Condecine).....	38
5.1.4 Simples Nacional e MEI.....	38
5.2 Diagnóstico	40
5.2.1 Do ISS na atividade de produção de obras audiovisuais.....	40
5.2.2 Coproduções internacionais	40
5.2.3 Operações com empresas coligadas no Brasil e no exterior	41
5.2.4 CNAEs de atividades relacionadas às produções de audiovisual e a contratação de MEI.....	41
5.2.5 Contratação de menores e o tratamento tributário dispensado ao pagamento	43
5.2.6 Tributação do VoD (video on demand): ISS x ICMS.....	43
5.2.7 A IN nº 105/2012 e a Condecine sobre VoD	44
5.5 Estratégias.....	46
6. EDITORIAL	47
6.1 Introdução e visão	47
6.1.1 Da carga tributária do setor editorial	49
6.2 Diagnóstico	50
6.2.1 Livrarias físicas e modelos de negócios online	50
6.2.2 Das vendas para o governo e vendas para particulares	51
6.2.3 O desafio das livrarias em cidades do interior e nas Regiões Centro-Oeste, Norte e Nordeste.....	53
6.2.4 Imunidade/isenção tributária dos livros digitais	54
6.2.5 Sistema Recopi Nacional – Convênio ICMS 48/13	54
6.4 Estratégias.....	56
7. JOGOS DIGITAIS	57
7.1 Introdução e visão	57
7.1.1 Da carga tributária no setor de jogos digitais.....	58
7.1.2 Simples Nacional	58
7.1.3 Microempreendedor Individual (MEI)	59
7.2 Diagnóstico	60
7.2.1 Falta de CNAE específico	60
7.2.2 Falta de inclusão do CNAE das atividades de desenvolvimento, design e edição	

musical de jogos digitais na lista de atividades permitidas no MEI deixa muitos profissionais na informalidade	61
7.2.3 Altos impostos para compra de insumos da atividade	62
7.2.4 Dificuldade de importação temporária de kits de desenvolvimento	62
7.2.5 Cobrança de ICMS na operação com bens digitais – Convênio Confaz 106/2017	63
7.2.6 Tributação dos rendimentos obtidos no exterior	64
7.2.7 A sistemática de cobrança de IR sobre investimentos-anjo	65
7.2.8 Alto Impacto da Tributação da Atividade em si mesma considerada – Tributos incidentes sobre o lucro, o faturamento e as contribuições previdenciárias	65
7.2.9 A falta de integração entre a academia e o mercado empreendedor	66
7.3 Estratégias	68
8. MÚSICA	70
8.1 Introdução e visão	70
8.1.1 Da carga tributária no setor da música	72
8.1.2 Simples Nacional	73
8.1.3 MEI	74
8.2 Diagnóstico	75
8.2.1 Do acesso aos recursos da Lei Rouanet e outros incentivos	75
8.2.1 Imunidade – EC 75/2013	75
8.2.2 Alto custo tributário e falta de medidas de incentivo à vinda de shows artistas - Importação	76
8.2.3 Mercado musical – via streaming e novas formas de rendimentos	77
8.2.4 Importação de equipamentos musicais	78
8.2.4 Alta carga tributária sobre a folha de pagamentos	78
8.3 Estratégias	79
ANEXO - SIMPLES NACIONAL	80
NOTAS FINAIS	83
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	87

1. APRESENTAÇÃO

O presente trabalho foi elaborado no âmbito do Acordo de Cooperação Técnica firmado entre o Ministério da Cultura (MinC), a Agência Brasileira de Cooperação e a Organização das Nações Unidas para a Educação, a Ciência e a Cultura (Unesco)¹ Projeto 914BRZ4013, visando ao fortalecimento de cadeias produtivas da economia da cultura no Brasil, por meio da identificação e do endereçamento dos aspectos jurídicos e normativos relevantes, com especial atenção aos gargalos e medidas de aperfeiçoamento atrelados ao regime tributário incidente aos seguintes setores: artes visuais, audiovisual, jogos digitais, mercado editorial e música.

A Unesco é uma agência das Nações Unidas que atua nas áreas de educação, ciências naturais, ciências humanas, ciências sociais, cultura, comunicação e informação com o objetivo de garantir a paz por meio da cooperação intelectual, acompanhando o desenvolvimento mundial e auxiliando os países (193 estados-membros) na busca de soluções para as suas respectivas sociedades.

A Secretaria da Economia Criativa (SEC), vinculada ao MinC, foi a pasta responsável pelo desenvolvimento do presente trabalho, articulando o mapeamento dos aspectos tributários para a geração de insumos destinados à formulação e implementação de políticas de fomento pelo MinC, cumprindo sua atribuição de planejar, promover, implementar e coordenar ações em todos os segmentos da cadeia produtiva para desenvolver a economia da cultura no país².

O escritório de advocacia Cesnik, Quintino & Salinas, cuja proposta foi selecionada no processo LIC 3/2018, é pioneiro em consultoria jurídica na área de entretenimento e utilização de incentivos fiscais, possuindo mais de 20 anos de experiência no planejamento, estruturação e viabilização de negócios de tecnologia, mídia, entretenimento e investimentos no terceiro setor.

Por fim, parte essencial da elaboração do presente Mapa Tributário da Economia Criativa constitui-se no conjunto de agentes econômicos, entidades representativas e especialistas que se propuseram a conversar com a equipe desenvolvedora e a responder a questões e formulários, como forma de efetivo alcance ao propósito deste trabalho.

2. METODOLOGIA

O projeto Mapa Tributário da Economia Criativa teve como objetivo a identificação de aspectos jurídicos e normativos relevantes que incidem sobre cadeias produtivas da cultura, especialmente no campo tributário, definindo um escopo assertivo.

Com base nas identificações, o Mapa se dedica a propor medidas de aperfeiçoamento visando à melhoria dos ambientes regulatórios e de negócios, com foco no regime tributário dos agentes econômicos dos setores abordados.

Para tanto, decidiu-se pela estruturação e organização da pesquisa nos seguintes tópicos: (i) Visão: potencial do mercado e onde se quer chegar; (ii) Diagnóstico: onde se está e quais são os desafios; e (iii) Estratégia: proposição de alterações institucionais para endereçar como se quer chegar. Cada tópico é tratado no capítulo referente a cada setor, sempre abordando o aspecto jurídico tributário. Esse modelo conceitual para a organização de resultados de trabalho foi utilizado na Estratégia Brasileira para a Transformação Digital - E-Digital³.

A pesquisa utilizou fontes primárias e secundárias para coleta direta e indireta de dados.

Com o objetivo de garantir o lastro da necessidade do mercado, agentes do ciclo produtivo criativo foram consultados diretamente por meio de formulários e entrevistas.

Nesse sentido, utilizamo-nos da definição da Conferência das Nações Unidas sobre Comércio e Desenvolvimento (Unctad), a qual estabelece que “a cadeia produtiva é composta pelos ciclos de criação, produção e distribuição de bens e serviços que usam criatividade e capital intelectual como insumos primários”.

Assim, estabelecemos como recorte metodológico da nossa pesquisa o núcleo criativo dessa cadeia, aquele formado pelas atividades econômicas e profissionais cujos produtos possuem valor agregado, considerando a criatividade como principal insumo para tal geração de valor.

Para fins de esclarecimento, conforme utilizado no mapeamento econômico da Firjan 2016, os elos da indústria são:

(i) atividades relacionadas: constituídas por profissionais e estabelecimentos que proveem bens e serviços à indústria criativa. Representadas, em grande parte, por indústrias e empresas de serviços, fornecedoras de materiais e demais elementos, considerados fundamentais para o funcionamento do núcleo criativo; e

(ii) apoio: constituído por ofertantes de bens e serviços, de forma indireta, à indústria criativa.

A primeira parte do trabalho fundamentou-se na compreensão do contexto do mercado cultural e na percepção do *status quo*. Para tanto, foi realizada pesquisa acadêmica e jornalística de artigos de direito, políticas públicas e de cultura publicados por universidades, mídias e associações, sendo, assim, possível definir os conceitos e o escopo com os quais a equipe deveria trabalhar.

Nessa fase, outros dados publicados anteriormente e disponíveis para consulta também foram utilizados para embasar a pesquisa, sendo coletados de maneira indireta de fontes secundárias (Portal Dados Abertos, SNIIC, repositórios de universidades, entre outros).

A segunda parte do trabalho envolveu as entidades representativas de cada um dos setores aqui abordados. Primeiro, as entidades responderam a formulários com perguntas sobre as demandas mais atuais do respectivo mercado, quais ações a própria entidade realiza e quais poderia propor para a melhoria do ambiente de negócios. Segundo, a pesquisa se deu com entrevistas semiestruturadas, contatos telefônicos, e-mails e videoconferência com os representantes e especialistas indicados nos formulários pela própria equipe e pela SEC. A principal vantagem da entrevista aberta (ou semiestruturada com as primeiras identificações oriundas da literatura) é que tal técnica é mais eficiente para captar amostra da população de interesse.

As entrevistas têm índice de resposta bem mais abrangente, uma vez que é mais usual as pessoas conseguirem falar sobre determinados assuntos que responderem a formulários. Ademais, a entrevista permite cobertura mais profunda sobre determinados assuntos, permite diálogo, permite a possibilidade de correção por parte do entrevistado e consegue ser mais elástica em relação à sua duração.

A terceira parte da pesquisa foi alcançar as empresas ou agentes econômicos do núcleo criativo de cada setor. Para tanto, um formulário com 19 perguntas foi encaminhado diretamente às empresas mapeadas pela equipe, que se valeu contatos e network dos profissionais públicos e privados envolvidos no projeto e de entidades representativas do país inteiro.

No entanto, a taxa de devolutiva foi relativamente baixa, de maneira que a pesquisa teve de se estender para basear a análise qualitativa das respostas a fim de validar alguns dos gargalos identificados na primeira e na segunda fases.

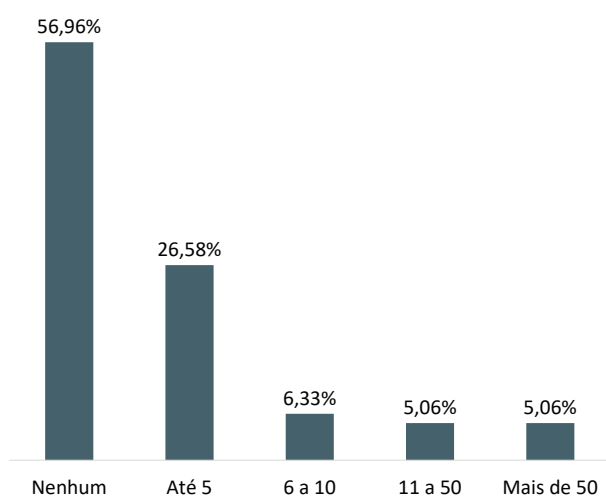
Desta forma, a quarta parte da pesquisa consistiu em entrevistas abertas e diretas com diversos agentes econômicos dos segmentos de análise, tendo sido contatados cerca de 500 agentes envolvidos diretamente com os setores aqui estudados e realizada entrevista direta via telefone, videoconferência, WhatsApp e e-mails, com cerca de 130 respondentes que colaboraram substancialmente para o presente mapeamento.

Uma vez definido o conteúdo, foi possível oferecer um diagnóstico dos desafios vivenciados e propor uma agenda estratégica de ações de estado e não de governo, refletindo determinada ótica dos setores produtivos e da sociedade.

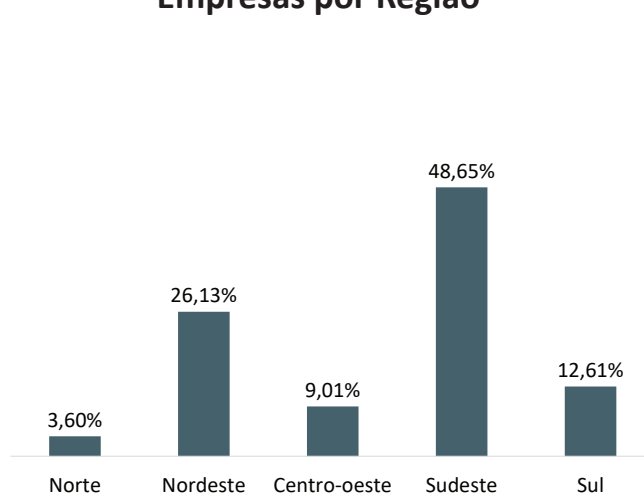
Importa destacar que o foco do Mapa são principalmente os pequenos e médios produtores culturais, uma vez que se busca nivelar o conhecimento sobre procedimentos e legislações a eles incidentes, facilitando sua inserção no mercado e impulsionando a economia do setor cultural.

DADOS DAS EMPRESAS PARTICIPANTES DA PESQUISA

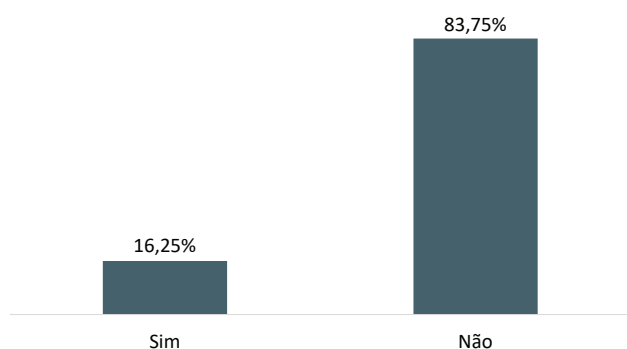
Funcionários contratados



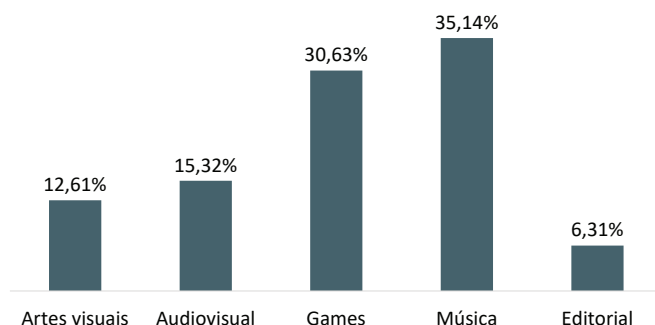
Empresas por Região



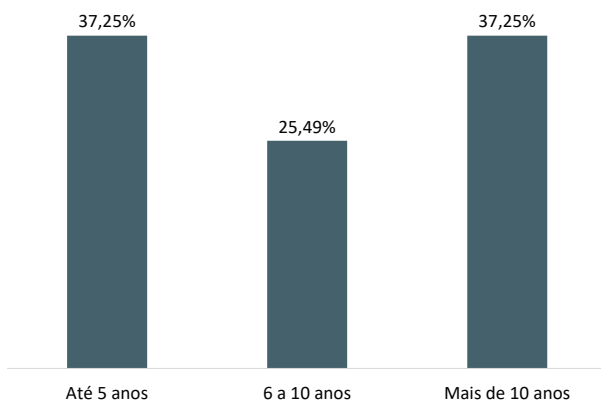
Fiscalização



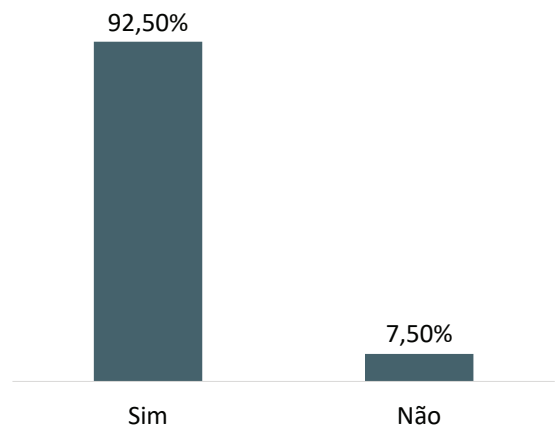
Empresas por Setor



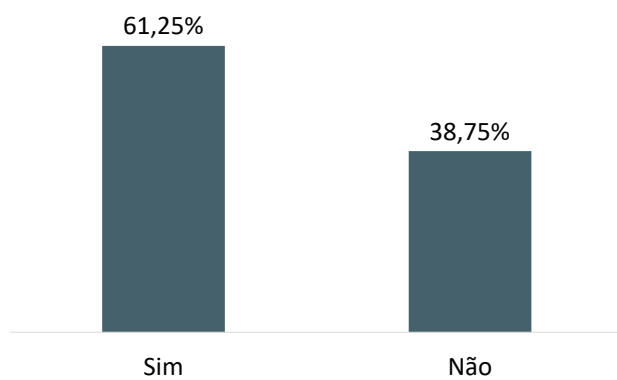
Anos de Experiência/Existência



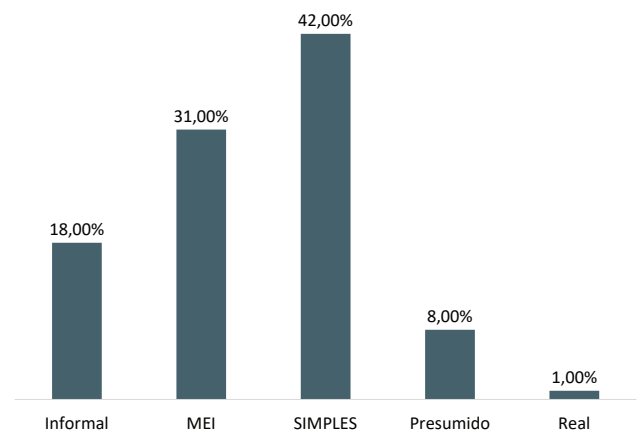
Autuação



Anos de Experiência/Existência



Anos de Experiência/Existência



3. INTRODUÇÃO

Políticas voltadas à economia da cultura são estratégicas. Elas têm a capacidade de promover o desenvolvimento humano – encorajando a criatividade, a inovação, a isonomia, o crescimento e desenvolvimento sustentáveis – e econômico, sendo um dos setores que crescem mais rápido no mundo todo em termos de valor estimado, receita e empregos gerados.

Muito além do impacto social não monetizável, o setor da economia da cultura abrange segmentos industriais e não industriais cuja produção é atividade geradora de valor econômico, sendo que, cada vez mais, no Brasil e no mundo, o setor vem gerando receita, emprego e desenvolvimento.

A promoção do desenvolvimento humano é bem explicada pelo economista indiano e Prêmio Nobel de Economia Amartya Sen (1999), que destaca a ideia de desenvolvimento como “concepção emancipadora em que a riqueza material é apenas uma função do sistema de valores e onde o progresso socioeconômico está determinado pelo cultural”⁴.

A visão do economista influenciou a comunidade global que, em 2005, adotou a Convenção pela Proteção e Promoção da Diversidade de Expressões Culturais, um marco em termos de políticas públicas internacionais que reconhece a dupla natureza, cultural e econômica, das expressões culturais contemporâneas por artistas e profissionais do ramo.

Desde então, as indústrias cultural e criativa alçaram o posto de essenciais para o crescimento econômico inclusivo no mundo todo, reduzindo desigualdades e permitindo a realização da Agenda para o Desenvolvimento Sustentável de 2030⁵, o que mostra bons resultados econômicos, além de demonstrar o poder multiplicador de alto valor agregado da indústria criativa.

Segundo o levantamento da Unesco⁶, as indústrias criativa e cultural possuem valor global estimado em US\$ 4,3 bilhões ao ano, de modo que o setor cultural representa inimagináveis 6,1% da economia global.

Percebe-se, então, que, mesmo a despeito das crises econômicas no Brasil e no mundo, o setor se desenvolveu, ganhando escala, perdendo fronteiras e emprestando lições da economia a favor da cultura. Em termos de receita gerada, essas indústrias já movimentam 3% do PIB mundial, atingindo o patamar de US\$ 2,5 bilhões ao ano – o que passa a marca das receitas dos serviços de telecomunicações no mundo todo, que, como parâmetro, gera US\$ 1,5 bilhão ao ano⁷.

Em relação a empregos, estima-se que tais indústrias gerem em torno de 30 milhões de empregos ao redor do mundo, empregando o maior número de jovens entre 15 e 29 anos e superando os empregos gerados pela indústria automobilística no Japão, Europa e Estados Unidos⁸.

No Brasil, as indústrias criativa e cultural acompanham o crescimento, mas é inegável o potencial de crescimento que ainda temos para explorar, conforme mapeamento da Firjan, de 2016:

Sob a ótica da produção, a área criativa se mostrou menos impactada ante o cenário econômico adverso do período 2013-2015, quando comparada à totalidade da economia

nacional. De fato, a participação do PIB Criativo no PIB brasileiro cresceu de 2,56% para 2,64%, mantendo a tendência observada desde meados da década passada. Como resultado, a área criativa foi responsável por gerar uma riqueza de R\$ 155,6 bilhões para a economia brasileira no último ano, valor equivalente à soma dos valores de mercado das marcas Facebook, Zara e L'Oréal reunidas. (Grifo nosso.)

A participação da classe criativa brasileira alcançou 1,8% do total de trabalhadores formais brasileiros em 2015, contra 1,7% observado em 2013⁹ – o Brasil conta com mais de 850 mil profissionais criativos formalmente empregados. Isso porque se trata de um mercado que inova; que impacta positivamente outros setores como artes, negócios e tecnologias; que tem uma indústria baseada em ideias e criatividade mais que em recursos esgotáveis; que produz mais receita com maior valor agregado; que emprega e remunera bem; que congrega o primeiro, o segundo e o terceiro setores para a construção de agendas e políticas que reforçam os vínculos sociais e de identidade, equilibrando os valores financeiros e simbólicos.

Pensar em políticas públicas para a economia da cultura é entender o conjunto institucional de medidas e instrumentos de regulação que respeitem a interdependência entre a indústria e os setores de comércio e serviços na cadeia criativa.

Segundo o fluxo dos problemas do modelo Kingdon¹⁰, a formação da agenda governamental se dá, num primeiro momento, por meio de um processo não intencional que se caracteriza por:

(i) surgimento ou reconhecimento de um problema pela sociedade em geral; (ii) existência de ideias e alternativas para conceituá-lo – originadas de especialistas, investigadores, políticos e atores sociais, entre outros; e (iii) contexto político, administrativo e legislativo favorável ao desenvolvimento da ação.

Aqui podemos notar a presença de todos os itens, tanto para a presença da economia da cultura na formação da agenda governamental, quanto para a priorização do assunto, uma vez que:

(i) apesar dos números positivos, pequenas e médias empresas ainda enfrentam gargalos para exercer suas atividades;

(ii) efetiva participação da sociedade civil na redefinição dos problemas e gargalos (como o caso da taxa de alfandegagem) e oportunidade de divisão de competência entre os entes federativos; e

(iii) cenário de renovação de governo federal e estadual, implicando provável contexto político favorável para novas ações. Todos esses dados servem para gerar o interesse do Poder Público em monitorar, apoiar e desenvolver a expansão das atividades da economia da cultura. Importante destacar, ainda, que o Poder Público se refere a todos os entes federativos.

Muito embora o MinC, por meio da SEC, tenha tido boas iniciativas, ainda faltam diretrizes para estados e municípios integrarem suas políticas às políticas federais, criando seus próprios pacotes institucional de medidas e instrumentos de regulação e fomento dos setores.

Ademais, segundo relatório da Unesco, as políticas públicas municipais para a economia criativa geralmente são mais efetivas e geram mais resultados que as estratégias nacionais, muito embora estas sejam indispensáveis como habilitadoras daquelas, uma vez que as políticas de âmbito municipal têm melhor capacidade de corresponder a especificidades locais da indústria criativa (cultural, artística, linguística, matéria-prima etc.), principalmente num país tão grande e diverso como o Brasil.

3.1 Da tributação no Brasil e da influência no crescimento e fortalecimento dos setores criativos e culturais

3.1.1 Da perspectiva histórica

Antes de adentrar no exame de cada um dos segmentos estudados, é necessário um breve panorama histórico do direito tributário no Brasil e a visão do desafio que se apresenta aos legisladores nacionais na instituição de tributos e regras fiscais que devem ser cumpridas pelos agentes econômicos que produzem riquezas.

Inicialmente é oportuno esclarecer que o Direito Tributário é uma matéria relativamente nova, especialmente se pensarmos que sua primeira codificação no mundo ocorreu em 1919, na Alemanha¹¹. No Brasil, o interesse pela sistematização das regras de Direito Fiscal tem início a partir da década de 40 do século passado.

Com fundamento na Emenda Constitucional 18, de 1º de dezembro de 1965, que apresentou a reforma tributária sob a égide da Constituição de 1946, e após 13 anos de discussão acadêmica e legislativa, é promulgada a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), instituindo as normas gerais de direito tributário aplicáveis aos três níveis de governo: União, estados e municípios.

Vale esclarecer que, por ocasião da promulgação do Código Tributário Nacional, em 1966, o sistema tributário nacional foi estabelecido para a cobrança de impostos, taxas e contribuições de melhoria, situação esta que foi mantida no Sistema Tributário instituído pela Constituição Federal de 1967.

A novidade da Constituição Federal de 1967, no campo das instituições de tributos, foi a possibilidade da cobrança de contribuições para intervenção no domínio econômico, conforme previa o art. 157, § 9º.

É provável que o impacto econômico e financeiro da referida disposição, à época, não fosse tão relevante para os contribuintes e para os negócios como é hoje.

Atualmente, para empresas do segmento audiovisual, a discussão que envolve a cobrança da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (Cide) para o Desenvolvimento da Indústria Cinematográfica (Condecine), bem como a cobrança simultânea de Cide-Royalties, uma contribuição de intervenção que tem por objeto o desenvolvimento tecnológico, são extremamente relevantes.

De 1967 a 1988, muita alteração ocorreu, especialmente na seara política e de organização do Estado, culminando na promulgação da Constituição Federal de 1988, que fez 30 anos no último dia 15 de outubro.

A chamada “Constituição Cidadã”, em razão das garantias sociais, trouxe um robusto Sistema Tributário Nacional, com inúmeros princípios e normas, que dão fundamento constitucional para a cobrança de impostos, taxas, contribuições de melhorias, contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico, contribuições à seguridade social e empréstimos compulsórios.

A partir de 1988, diante da necessidade de adequação das cobranças tributárias aos princípios e aos limites instituídos na Constituição Federal, inúmeras discussões judiciais tributárias tiveram destaque, e a década de 1990 foi compreendida como a década das grandes teses tributárias, em que se discutiam a legalidade e a constitucionalidade de contribuições sociais, das suas bases de cálculo e forma de cobrança.

O fato é que tais discussões tributárias sempre foram objeto de preocupação de grandes empresas e, dada a complexidade da tributação no Brasil, bem como o custo da condução de processos judiciais, poucos eram os contribuintes que se aventuravam nessas discussões, especialmente as microempresas e empresas de pequeno porte.

Neste ponto, cabe esclarecer que, embora a Constituição Federal de 88 tenha previsto, desde a sua edição, um tratamento favorável para as empresas brasileiras de capital nacional de pequeno porte, conforme previsão contida no art. 170, inciso IX, sob o aspecto da tributação, a grande alteração no tratamento favorável a tais empresas veio com a promulgação do Regime Unificado de Tributação, o Simples Nacional, pela Lei Complementar nº 123/2006.

Até a edição da Lei do Simples Nacional, existiam normas voltadas às microempresas e empresas de pequeno porte que asseguravam um tratamento diferenciado no que tange à escrituração e recolhimento conjunto de impostos federais, mas o Simples Nacional possibilitou o pagamento unificado do Imposto de Renda, da Contribuição Social sobre o Lucro, do Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), da Contribuição Patronal Previdenciária (INSS), do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) e do Imposto sobre Serviços (ISS).

Estudos demonstram que o impacto da edição do Simples Nacional, que unificou o regime de tributação, foi fundamental para o crescimento da economia no Brasil, valendo destacar o posicionamento de Carlos Melles¹²:

A simplificação e a valorização dos micro e pequenos negócios têm um símbolo no Brasil: a Lei Geral da Micro e Pequena Empresa. A Lei Complementar Federal nº 123/2006, conhecida como Lei Geral, de fato foi a primeira política pública de âmbito nacional voltada aos pequenos negócios, sendo o pontapé para outros avanços formidáveis, como a criação do Supersimples (2006)- e do Microempreendedor Individual – MEI (2009), a atualização dos limites de faturamento do Simples (2011), a ampliação do Supersimples para todas as categorias (2015) e, mais recentemente, a atualização e ampliação do Supersimples, com a aprovação do projeto batizado como “Crescer sem Medo”.

Temos, portanto, um novo marco no desenvolvimento do Brasil a partir desta construção coletiva que foi a Lei Geral e seus desdobramentos, que são avanços indiscutíveis e que, felizmente, não são uma obra acabada, mas, sim, uma permanente e saudável inquietação na busca de um ambiente cada vez mais favorável para o incremento dos pequenos negócios.

O Simples Nacional e, depois, com a Lei Complementar nº 128 de 2008, a criação do MEI realmente modificaram o panorama da tributação e da formalização das empresas no Brasil, possibilitando o avanço de determinados segmentos, incluindo a formalização de empreendedores dos segmentos culturais aqui estudados.

Aqui vale esclarecer que o segmento cultural foi realmente impactado pelo Simples Nacional apenas a partir da edição da Lei Complementar nº 133, de 28 de dezembro de 2009, que passou a prever as atividades de “produções cinematográficas, audiovisuais, artísticas e culturais, sua exibição ou apresentação, inclusive no caso de música, literatura, artes cênicas, artes visuais, cinematográficas e audiovisuais” no rol de atividades permitidas e optantes pela tributação simplificada, essencialmente regida pelo conteúdo do Anexo III, da Lei Complementar nº 123/2006, que é o anexo que contém as menores alíquotas para as atividades de prestação de serviço.

3.1.2 Da complexidade das normas tributárias

Ainda que possamos contar, hoje em dia, com o Regime Unificado de Tributação acima indicado, em verdade, o Direito Tributário é uma área complexa do direito dado o número expressivo de normas legais e infralegais (decretos, instruções normativas, portarias etc.) federais, estaduais e municipais que formam o Sistema Tributário Nacional e que regulam regimes de apuração de tributos diferenciados (Lucro Real, Lucro Presumido, Simples Nacional) e sistemáticas de cálculo que não são simples (ex. ICMS por substituição, diferencial de alíquota, créditos de PIS e Cofins etc).

Apenas para ilustrar, há poucos dias foi editado o novo Regulamento do Imposto de Renda, Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, que trata tão somente do imposto sobre a renda de pessoas físicas e jurídicas, contendo 1.050 artigos!

Assim, ainda que as empresas possam adotar regras mais simplificadas para a tributação corrente de suas atividades econômicas, em algumas operações é necessário um estudo pormenorizado.

É o que se verifica, por exemplo, quando são realizadas operações de coprodução internacional de obras audiovisuais ou operações de remessa dos recebimentos de serviços, equipamentos e royalties (por empresas do ramo audiovisual, para galerias, produtores de eventos musicais e culturais) que implica o estudo de qual regra de retenção de IR na remessa de valores ao exterior deve ser aplicada ou ainda a análise de tratados internacionais contra a dupla tributação. E não para por aí: muitas vezes é necessária a análise da tributação do PIS-Importação, Cofins-Importação, Cide-Royalties e Condecine. Enfim, nestes casos, é necessário um estudo individualizado da operação.

Sinceramente, adentrar nesta discussão, para vários empresários e empreendedores culturais, é enfrentar um ambiente totalmente desconhecido e não amigável, sendo urgente uma simplificação dos processos para exportação e importação de bens e serviços que tenha por objetivo não só a garantia da arrecadação tributária, mas que viabilize o desenvolvimento de segmentos que atuam de maneira global, merecendo o destaque, neste caso, o setor de games.

A facilitação do trânsito de equipamentos de tecnologia e de entrada de kits de desenvolvimento de jogos eletrônicos é fundamental para o crescimento deste setor no Brasil, sob pena de perdemos mais talentos nos próximos anos!

Verificamos, neste mapeamento, que o papel da Agência Brasileira de Promoção de Exportações e Investimentos (Apex Brasil) é fundamental para o fortalecimento e o crescimento da exportação da indústria criativa no Brasil e que muitas empresas que hoje conseguem realizar ações com o mercado externo receberam o incentivo inicial dessa agência.

Assim, há que se lembrar que a cobrança de tributos, para além de gerar receita aos cofres públicos, obedece também a uma lógica econômica e tem por papel estimular ou desestimular determinadas atividades.

Ressaltamos que as regras tributárias que tratam de exportação e, principalmente, de importação impactam negativamente em alguns setores, como, por exemplo, o setor de artes visuais e o de música.

Muitas empresas entrevistadas no processo de execução deste trabalho indicaram que o custo e a dificuldade de trazer obras de artistas, os próprios artistas ou músicos internacionais impedem o avanço de parcerias internacionais e o fortalecimento do setor.

Pois bem, neste emaranhado de normas tributárias que tem por objeto regular o direito da União, estados e municípios de auferir receita mediante tributação da riqueza produzida e auferida pelos

contribuintes, há que se ter em vista que as regras gerais e básicas que tratam da tributação no Brasil, ainda que tenham sofrido alguma alteração, são: a Constituição Federal de 1988 e o Código Tributário Nacional de 1966.

A unificação do regime de apuração de tributos, trazida pelo Simples Nacional, facilitou o dia a dia tributário do pequeno empreendedor e microempresário, mas para uma série de operações a tributação brasileira é um sistema complexo, que merece ser revisado e reformado.

3.1.3 Do avanço da tecnologia, da inovação e da alteração das regras tributárias

A preocupação com a simplificação do regime de tributação e as discussões que resultaram nas modificações legislativas aconteceram num momento de franco desenvolvimento tecnológico que, desde então, não pára.

Em meados da década de 1990, enquanto as grandes discussões tributárias focavam as contribuições sociais, Gilberto Gil fez uma transmissão da música “Pela internet” no escritório da Embratel, e a canção foi propagada online, em 1996, naquele mesmo instante.

Após mais de dez anos, a tecnologia já havia avançado bastante. Em 2007 assistimos ao lançamento do iPhone; a Netflix passou a operar com transmissão de conteúdo audiovisual por streaming; e a Amazon lançou o leitor de livros digitais Kindle.

Somente em 2017, ou seja, dez anos após o lançamento do Kindle, o Supremo Tribunal Federal decidiu definitivamente sobre o alcance da imunidade tributária, prevista na Constituição Federal de 1988, no caso do livro digital.

A tecnologia streaming existe há quase 30 anos. No entanto, a normatização e regulamentação das operações que usam tal tecnologia e geram riqueza ainda está engatinhando.

A Lei Complementar nº 157/2016, que alterou a Lei Complementar nº 116/2003 e que traz regras gerais sobre a instituição do ISS, foi uma das primeiras legislações a tratar de “conteúdo de áudio, vídeo, imagem e texto por meio da internet”, conteúdos esses que estavam sendo disponibilizados há 20 anos.

O Prof. Paulo de Barros Carvalho, um dos maiores juristas brasileiros da área tributária, foi feliz em apontar que:

Para mim, o melhor retrato desse incessante atualizar-se do Sistema Tributário Nacional encontra-se no chamado “comércio eletrônico”, que ganhou corpo com o advento da internet, rede mundial ou rede das redes. Essa fórmula peculiar do comércio, nos melhores moldes da atualidade, é um subproduto da aceleração vertiginosa das conquistas da tecnologia, projetado sobre o campo das relações mercantis.¹³

Enfim, este rápido retrospecto é apenas para mostrar ao leitor deste Mapa que o grande desafio é pensar em políticas públicas na área fiscal diante do avanço da tecnologia e das recentes inovações nas formas das pessoas se relacionarem e do comércio se desenvolver.

3.1.4 Leis de incentivo e políticas públicas de desenvolvimento

No campo da tributação, cabe ao Estado agir para implementar formas de arrecadação de tributos e garantir a receita para atuação estatal, mas ele deve utilizar esta competência para promover equilíbrio no desenvolvimento do país, sendo, para tanto, admitida a concessão de incentivos fiscais, conforme previsão constitucional.

No caso da cultura, há previsão específica no art. 216 e art. 216-A da Constituição Federal, no sentido de que devem ser estabelecidos incentivos para a produção e o conhecimento de bens e valores culturais, bem como fomento à produção, difusão e circulação de conhecimento e bens culturais.

Neste ponto, destaca-se a Lei Rouanet (Lei Federal nº 8.313/1991), principal mecanismo de fomento à cultura, que é a mais antiga das leis de incentivo fiscal em nível federal e que, mediante a instituição de redução de Imposto de Renda para pessoas físicas e pessoas jurídicas optantes pelo regime do lucro real, possibilitou o patrocínio e o desenvolvimento de projetos culturais diversos, Brasil afora.

É interessante notar que a Lei Rouanet possibilita a redução do IR para pessoas jurídicas optantes pelo regime do lucro real, sendo recorrente a pergunta, por pessoas jurídicas optantes pelo Simples Nacional e pelo Lucro Presumido, se há possibilidade de colaborar com projetos culturais em troca de abatimento do Imposto de Renda devido. Ou seja, se fosse ampliada a base de patrocinadores e doadores na lei, ainda que com percentuais pequenos de redução de imposto, certamente aumentaria a captação de recursos pelo setor.

De qualquer maneira, ainda que sejam ampliados os incentivos fiscais, verificamos com este estudo que o incentivo atrelado a políticas públicas de desenvolvimento setorial são muito mais efetivas.

Uma das políticas públicas mais bem implementadas nos últimos anos surgiu a partir da criação da Ancine, em 2001, que por meio da Condecine fomenta o desenvolvimento da indústria cinematográfica brasileira, gerando crescimento efetivo do setor, e que está intrinsecamente ligada à área tributária.

A partir da implementação de políticas de incentivos fiscais para contribuintes financiadores (Lei do Audiovisual nº 8.685/1993) e a criação da Ancine pela MP 2228-1/01, o mercado cinematográfico e de produção audiovisual passou a se estruturar mediante regulação, fiscalização e implementação das políticas de desenvolvimento do setor, como a referente a cotas de telas.

Posteriormente, foi criado pela Lei nº 11.437, de 28 de dezembro de 2006, e regulamentado pelo Decreto nº 6.299, de 12 de dezembro de 2007, o Fundo Setorial do Audiovisual (FSA), destinado ao desenvolvimento articulado de toda a cadeia produtiva da atividade audiovisual no Brasil.

O fato é que este arcabouço normativo, instituído com o objetivo de desenvolver a indústria cinematográfica brasileira, fortaleceu e desenvolveu o setor de maneira tal que hoje o Brasil consegue colocar obras cinematográficas de qualidade em circuito global.

As empresas do segmento de audiovisual que participaram da elaboração deste mapa são as que apresentam as discussões tributárias mais complexas, exatamente em razão do grau de sofisticação dos negócios, da complexidade dos projetos, das parcerias com empresas estrangeiras.

Neste ponto, há que se ressaltar que as grandes empresas que produzem e distribuem conteúdo audiovisual, dentre as quais a Netflix, HBO, FOX, Amazon e outras, quando começam a tratar e negociar com produtores brasileiros e toda a cadeia de atores deste segmento, alavancam, positivamente, todo o mercado, pois o segmento fica mais competitivo e precisa, necessariamente, entregar um trabalho melhor.

Nesta entrega, considerando que as empresas estrangeiras passaram a contratar diretamente as produtoras brasileiras, a questão do custo tributário passa a ser extremamente relevante.

A prova desta nova realidade está, por exemplo, na preocupação mais recente das produtoras cinematográficas brasileiras com a ilegalidade da cobrança do ISS, o que é possível verificar a partir de consulta de processos judiciais existentes sobre a matéria.

A ilegalidade existe desde 2003, mas apenas em 2012 o Superior Tribunal de Justiça apreciou a questão no julgamento do Recurso Especial 1.308.628. Entretanto, verifica-se que grande parte das empresas produtoras de filmes ainda paga o ISS.

É interessante observar que as empresas desenvolvedoras de games, que passaram a ser contempladas como parte do mercado audiovisual, tendo acesso ao FSA, e que já se estruturam para competir globalmente, constituem o segmento mais preocupado, de início, com a questão da tributação e da formalização da atividade.

O setor de games é, realmente, um setor com o olhar no futuro, valendo destacar as palavras de Alexandre Machado, no dia do lançamento do primeiro edital da Ancine voltado ao investimento na produção de obras audiovisuais brasileiras independentes de jogos eletrônicos, que ocorreu em dezembro de 2016: “Hoje é um dia histórico para quem produz jogos no Brasil. O edital é importante, mas o mais significativo é ver que os jogos foram inseridos na política pública de audiovisual do Brasil. Os jogos são um vetor importante na construção de identidade e temos muito a contribuir com a indústria criativa no Brasil”. No mesmo sentido se manifestou Luciane Gorgulho, representando o BNDES: “É fundamental essa entrada da Ancine oficializando a existência do setor de games dentro do segmento audiovisual e inaugurando uma era de políticas públicas para o desenvolvimento do setor, que eu tenho certeza que vai trazer muitos resultados.”

Desde a entrada do setor de games dentro do “guarda-chuva” da Ancine, o saldo é bem positivo para o segmento, conforme demonstra o 2º Censo da Indústria Brasileira de Jogos Digitais, ao apontar o crescimento do setor em todas as regiões do país e o aumento expressivo de jogos produzidos nos últimos dois anos.

3.1.5 Das demandas atuais, da necessidade de reforma tributária e dos desafios da política tributária

Hoje, felizmente, com a melhor organização dos setores econômicos, é possível verificar que os segmentos se movimentam de maneira mais rápida para rechaçar cobranças abusivas e indevidas.

Aqui merece destaque a atuação do segmento de artes visuais e a resposta no Ministério da Cultura, que conseguiu afastar a exigência da taxa de armazenamento em aeroportos com base no valor da obra de arte e/ou instrumentos musicais, readequando-a aos critérios de peso, conforme a Resolução Anac nº 2/2018 de 19/11/2018.

Com a agilidade de acesso às informações e a facilidade de comunicação global, a tendência é a de que os segmentos empresariais se organizem de forma a pressionar a realização das reformas tributárias necessárias à simplificação do sistema e facilitação do crescimento dos mercados.

É interessante notar que a Receita Federal do Brasil é uma das áreas do Estado que mais se modernizou nas últimas décadas. Com a Emenda Constitucional nº 42, aprovada em 19 de dezembro de 2003, o inciso

XXII, do art. 37 da Constituição Federal, determinou às administrações tributárias da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios a atuação de forma integrada, inclusive com o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais. Como forma de dar cumprimento à referida norma, em 2007 teve início a implantação do Sistema Público de Escrituração Digital (Sped).

Em razão do avanço da tecnologia que propicia esta integração das administrações tributárias, vemos hoje que os Fiscos municipais, estaduais e o federal se comunicam com muito mais rapidez e clareza para identificar inconsistências nas declarações fiscais.

No entanto, ainda existe muita dificuldade na simplificação de alguns processos em razão de inseguranças decorrentes da legislação tributária complexa. Tal situação é apontada por algumas empresas produtoras de eventos culturais, as quais indicaram que ainda sofrem com cobranças em duplicidade do ISS – pelo município onde têm sede e o município onde o serviço é prestado.

Também é relevante a preocupação de empresas que realizam a exportação de serviços sobre o alcance da imunidade por conta da legislação federal, que não é clara e remete à verificação do local onde ocorre a fruição do resultado do serviço.

Da mesma forma, mas em escala maior, a discussão sobre bens digitais e a cobrança do ICMS ou ISS gera uma insegurança aos desenvolvedores de games sobre onde será cobrado o imposto e qual imposto será devido.

Enfim, parece claro ser necessário um esforço no sentido de compreensão das novas formas de atuação dos mercados, simplificação da tributação e entrega de segurança jurídica aos segmentos culturais para seu fortalecimento e crescimento.

3.2 Reforma tributária

A implementação de uma reforma tributária que simplifique o sistema de cumprimento de obrigações fiscais, incluindo pagamento e informação de declarações, é necessária para o crescimento do mercado brasileiro, seja do segmento cultural ou de qualquer outra área, pois o custo para o cumprimento das normas tributárias e as inseguranças na tributação no Brasil oneram significativamente todos os mercados e afastam investimentos.

Neste sentido, não é de hoje que a reforma tributária é pauta nos meios de comunicação, e a criação de um imposto único, ou ao menos do Imposto sobre o Valor Agregado (IVA), com a unificação de alguns impostos sobre a circulação de mercadorias e serviços, é algo esperado ansiosamente pelo mercado.

Mas, para além de uma unificação de tributos que altere a dinâmica da circulação interna de mercadorias e serviços, é necessária uma reforma que contemple as necessidades de um mercado cultural cada vez mais global.

Neste estudo verificamos quanto a tecnologia, o streaming, redes, plataformas e distribuidores, como a Netflix, Spotify, YouTube e outros, impactaram e continuam impactando o mercado do audiovisual, da música e dos games. Se o ambiente tributário nacional não se tornar amigável para os nossos empreendedores, há uma tendência real de muitos deles buscarem a internacionalização como saída para a sustentabilidade do próprio negócio.

Existe, pois, um claro descompasso entre o que estabelecem as normas e o que ocorre na realidade, especialmente na realidade do século XXI, que se modifica a passos largos em razão da tecnologia e da inovação dos mercados e da globalização da economia.

O desafio da tributação no Brasil é implementar as reformas necessárias, que simplifiquem os processos e facilitem a circulação de bens e serviços, dentro e fora do país, para o crescimento e fortalecimento do setor cultural e de outros setores.

4. ARTES VISUAIS

4.1 Introdução e visão

Pela análise do setor de artes visuais, entende-se que a arte contemporânea não deve ser considerada apenas pela estética ou relevância artística e cultural para a sociedade, mas pela dinamicidade de seu mercado, incluindo serviços culturais, museologia, produção cultural e patrimônio histórico, bem como por sua fragmentação em pequenas organizações – galerias, espaços culturais alternativos e/ou coletivos, instituições privadas e organizações sociais.

A complexidade do mercado de artes visuais pode ser compreendida pelos diversos níveis geográficos em que opera (regional, nacional e internacional) e pela abrangência de atuação em diferentes fases da etapa da economia criativa consistentes na produção, difusão e comercialização das obras artísticas.

É preciso destacar que, ainda que um mesmo agente atue na produção, difusão e comercialização de obras artísticas, não há que se falar em concentração de mercado, sobretudo, pela própria natureza das obras e serviços artísticos envolvidos, o que reforça a necessidade de priorizar a promoção do empreendedorismo e do apoio aos profissionais autônomos, bem como às pequenas e médias empresas.

Os grupos de agentes que empreendem no setor de artes visuais disponibilizam bens de alto valor agregado (econômicos e/ou simbólicos) que satisfazem às demandas estética e cultural de consumidores, com atividades que variam quanto ao objeto, ao tamanho e à sua finalidade.

Nesse contexto é que se inserem as questões tributárias pertinentes ao escopo do presente trabalho, uma vez que o sistema tributário brasileiro, por sua complexidade peculiar, afeta todos os envolvidos na cadeia criativa de maneira distinta, a depender das variadas formas de estruturação de suas respectivas atividades.

4.1.1 Da variedade de atividades e os impactos tributários

Segundo José Garcia de Azevedo Junior (2007)¹⁴, a arte é uma experiência humana de conhecimento estético, que transmite e expressa ideias e emoções na forma de um objeto artístico (desenho, pintura, escultura, arquitetura, fotografia, cinematografia, gravura, colagem, expressões corporais etc.).

A produção, a divulgação, a circulação e, portanto, a venda dos objetos artísticos são etapas relevantes dentro de um mercado para fomento e desenvolvimento do próprio setor, e, sobretudo, pelo ponto de vista de formação do patrimônio cultural e histórico.

O desenvolvimento deste trabalho nos mostrou que as normas tributárias, com relação às atividades

do segmento de artes visuais, são falhas na medida em que não consideram o papel fundamental que os objetos artísticos têm na construção do patrimônio histórico e cultural.

A pesquisa revela que a dinâmica tributária dispensada às artes visuais é exatamente a mesma dispensada à bens de consumo comum. Assim, da mesma forma que há incentivo à exportação de bens de consumo, há incentivo de exportação de obras de arte. De outro lado, da mesma forma que a importação de produtos é onerada com grande tributação, a entrada de obras de arte também padece deste mal.

Eis os problemas que verificamos em razão desta política tributária tradicional:

- Existem obras de arte clássicas e contemporâneas, de artistas brasileiros, que são fundamentais para o patrimônio cultural e histórico nacional, mas que estão saindo do Brasil porque é muito mais vantajoso exportar;
- A dificuldade em trazer obras de artistas brasileiros produzidas no exterior, em razão da tributação de bens importados, chega a resultar na destruição de obras;
- O custo da importação de obras de arte estrangeiras e a burocracia para o intercâmbio de obras entre galerias brasileiras e estrangeiras restringe o mercado e dificulta parcerias, exposições e feiras de artes;
- As operações praticadas por galerias por vezes são consideradas simples operações de compra e venda, de modo que alguns contribuintes, que submetem à tributação apenas o valor da comissão recebida, já sofreram autuações fiscais.

A constatação fática de que obras de artistas brasileiros são destruídas no exterior, porque o custo de importação das obras não compensa, é um retrato assustador de que há um problema no nosso sistema de tributação de obras de arte ou, no mínimo, de que deve ser, urgentemente, definido um regime especial de repatriação das obras.

Com relação à questão da exportação, ressaltamos que para determinada parte do mercado, especialmente as galerias do mercado primário, as políticas de incentivo à exportação e a atuação da Apex são essenciais; no entanto, parte do mercado entende que a questão da saída de obras de arte de artistas consagrados coloca em risco o patrimônio cultural.

As questões acima indicadas sobre importação também afetam museus e institutos públicos e privados que realizam exposições de obras de arte. Muitos possuem coleções particulares e também enfrentam dificuldades para trazer obras estrangeiras para exposição ou mesmo obras pertencentes a coleções próprias que estão no exterior.

Outro ponto indicado por museus e institutos, especialmente os que possuem natureza filantrópica e que têm por objeto a proteção das obras artísticas como patrimônio cultural brasileiro, é a dificuldade do reconhecimento de imunidade e isenção de receitas obtidas com a administração do equipamento público ou privadas, como por exemplo, receitas de aluguel e licenciamento que são revertidas para a atividade institucional e, no entanto, há o risco de tributação de tais valores.

Com relação às operações lucrativas, os agentes que atuam na cadeia de produção e difusão das obras de artes visuais, de maneira geral, se qualificam como prestadores de serviços e estão sujeitos à incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) em valores que dependerão da forma de operacionalização da atividade. Isto é, se o agente for pessoa física, poderá pagar ISSQN em valor fixo ao município onde exerce suas atividades; se for pessoa jurídica pagará ISSQN calculado pela incidência da alíquota, podendo variar de 2% a 5% sobre o valor do serviço prestado, conforme dispuser o respectivo município.

De outro lado, os agentes que atuam na cadeia de comercialização das obras de artes visuais, atrelados ao modelo de compra e venda das obras artísticas, estão sujeitos à incidência do ICMS. Desse modo:

- Uma pessoa física que vende diretamente ao consumidor final a sua própria obra artística não está sujeita ao ICMS, pois lhe falta a característica comercial indispensável à referida tributação, mas pode estar sujeita ao ISSQN caso a obra seja resultado de encomenda;
- Uma pessoa jurídica que vende ao consumidor final a obra artística comprada de terceiros poderá pagar o ICMS calculado pela incidência da alíquota, podendo variar de 0% a 25% sobre o valor da venda realizada, conforme dispuser o respectivo estado;
- Uma pessoa física ou jurídica que faz a intermediação da venda de obra artística, retendo um percentual do valor da venda, a título de comissão, poderá pagar o ISSQN de forma fixa ou variável incidente sobre o valor do serviço prestado.

Cabe destacar que, em alguns casos, a galeria que realiza a venda da obra muitas vezes também representa comercialmente determinados artistas e arca com o custo de produção deste artista e de sua inserção no mercado de arte. E, da mesma forma que atua desta maneira com artistas brasileiros, algumas galerias atuam representando artistas e galerias estrangeiras.

Enfim, é um cenário bastante vasto em possibilidades de estruturação e tributação, do qual foram extraídos os temas a seguir tratados, a partir da entrevista com quatorze agentes econômicos, especialistas e uma entidade representativa, em que pudemos identificar as dificuldades no regular desempenho de suas atividades.

4.2 Diagnóstico

O setor de artes visuais ainda carece de dados oficiais que mensurem o impacto econômico e social das artes visuais e de indicadores para controle. Os levantamentos existentes utilizam diferentes unidades de análise, gerando resultados díspares ou incompletos, impedindo a realização de diagnósticos assertivos que possam subsidiar a formulação de planos, políticas e programas governamentais de fomento ao setor.

O Sistema de Informações e Indicadores Culturais (SIIC) foi criado em 2004 justamente para

desenvolver uma base consistente e contínua de informações relacionadas ao setor cultural e construir indicadores culturais de modo a fomentar estudos, pesquisas e publicações, fornecendo aos órgãos governamentais e privados subsídios para o planejamento e a tomada de decisão e, aos usuários em geral, informações para análises setoriais mais aprofundadas.

No entanto, as publicações cessaram em 2010 e o Brasil deixou de ter um parâmetro em âmbito nacional para compreender os processos e valores transacionados presentes nas três esferas federativas.

Os últimos dados disponíveis referentes ao setor de artes visuais estão no mapeamento publicado pela Firjan em 2016, que o analisa sem a devida separação de mercado primário ou secundário e/ou de institucional e comercial dentro do espectro da cultura, somando-o a outros objetos que, como a música, não se encaixam no escopo de análise.

Outros dados constam na 4ª edição da pesquisa setorial do Projeto Latitude – Platform for Brazilian Art Galleries Abroad –, realizada em 2015 e publicada em 2016 por parceria entre a Associação Brasileira de Arte Contemporânea (Abact) e a Apex Brasil.

Inobstante a isso, o referido projeto constitui uma iniciativa de construção de indicadores criados a partir de uma pesquisa específica, ressaltando ainda a necessidade de sistematização de dados primários e/ou secundários divulgados pelo Ministério da Cultura e outros órgãos cuja competência esbarra no setor.

4.2.1 Obstáculos das operações de importação e exportação

No que tange às operações internacionais, a problemática enfrentada pelos agentes econômicos do setor envolve três dimensões: carga tributária, burocracia e câmbio.

A importação de obras ou serviços de artes visuais atrai a incidência do Imposto de Importação (II), do PIS, da Cofins, do IPI e do ICMS – quando da importação de obras – e do ISSQN – quando da importação de serviços –, além de tributos reflexos, como é o caso do IRRF, da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre as remessas ao exterior (Cide-Remessas) e do Imposto sobre Operações Financeiras incidente sobre as operações de câmbio (IOF-Câmbio).

Os critérios quantitativos das hipóteses de incidência dos tributos citados (alíquota e base de cálculo) variam muito dependendo da definição da atividade desenvolvida, do produto artístico importado, do país de origem e da finalidade da importação, o que alargaria demasiadamente o escopo do presente estudo na verificação da carga tributária de cada atividade abarcada pelo setor de artes visuais.

Isso porque são inúmeras e complexas as relações jurídicas passíveis de verificação. Sem contar a variabilidade de hipóteses negociais, sujeitos obrigacionais, que a tributação leva em consideração.

Assim, em linhas gerais, é possível destacar que a tributação da operação da importação de obras é impactada pela cobrança do Imposto sobre Importação, PIS-Importação e Cofins-Importação, ICMS e IOF, havendo diferença em razão do tipo de obra e como vem classificada.

Apesar da dificuldade de individualização da tributação de cada uma das atividades do setor, a quantidade de tributos incidentes na operação de importação é per si suficiente para demonstrar o grande obstáculo existente para o desenvolvimento do mercado de artes visuais, especialmente porque, além das obrigações fiscais com o pagamento dos tributos em razão da importação, existem as obrigações acessórias que precisam ser cumpridas e que têm um custo (ex. Siscomex e Siscoserv).

A respeito da burocracia a que estão sujeitos os agentes econômicos que importam obras ou serviços artísticos, é preciso destacar a infinidade de documentos relacionados sem os quais a operação não se concretiza, merecendo destaque o trabalho formulado pela Associação Brasileira de Arte Contemporânea (Abact), que editou o Manual de Exportação e Importação de Obras de Arte, trazendo a indicação dos documentos essenciais ao processo de importação: commercial invoice, packing list, conhecimento de embarque, despacho de importação, comprovante de importação e as notas fiscais –um rol ajustável conforme o regime de admissão (definitivo ou temporário).

Com relação às exportações, embora gozem de imunidade constitucional, as operações pressupõem o registro e a manutenção de dados que também oneram o setor, resultado de constantes investimentos e atualizações da estrutura necessários ao cumprimento das obrigações acessórias cuja inobservância enseja a aplicação de pena pecuniária.

Apesar de não haver impacto direto de tributos nas operações de exportação, os pontos críticos do setor são atribuídos aos prazos insuficientes definidos pelas autoridades fiscais e aduaneiras nas hipóteses de exportação em consignação e de exportação temporária, cuja inobservância também enseja a aplicação de multa.

Por fim, outro aspecto relevante e que prejudica o setor consiste no câmbio. Isso por conta das constantes oscilações da moeda estrangeira em face da moeda nacional e que são intimamente ligadas ao custo tributário do IRRF, Cide-Remessas e do IOF-Câmbio.

4.2.2 Falta de incentivos para repatriação de obras de artistas nacionais

Sobre a repatriação de obras de artistas nacionais, constata-se certa peculiaridade, porque há menção quanto à dificuldade de trazer obras artísticas irregularmente mantidas no exterior, o que se refere à repatriação propriamente dita, e de nacionalizar obras produzidas no exterior por artistas brasileiros.

A nacionalização e a repatriação de bens são figuras distintas para o direito brasileiro, tendo em vista o fato de a nacionalização decorrer do processo de importação de bens legalmente existentes no exterior e a repatriação decorrer do Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária (Rerct), instituído pela Lei nº 13.254/2016, que objetiva, nos termos do art. 3º do referido diploma legal, regularizar a situação dos bens remetidos ou mantidos no exterior, bem como aos que tenham sido transferidos para o país, em qualquer caso, e que não tenham sido declarados ou declarados com omissão ou incorreção em relação a dados essenciais no exterior.

Acerca da nacionalização de obras artísticas, a problemática central já foi enfrentada nos tópicos anteriores, mas acaba sendo agravada pela ausência de qualquer facilitação ou benefício no caso de importação de obras produzidas por artistas brasileiros, sendo esse o principal pleito do setor quando se

fala em “repatriação”.

Vale mencionar o caso de uma entidade cultural que possui obras de coleção, cedidas em comodato pelo prazo de mais de 20 anos, que estão no exterior e não podem ser trazidas definitivamente ao Brasil em razão da situação da obra em relação ao comodante.

Enfim, é um caso que se enquadra na situação de colecionadores que possuem obras de arte não declaradas ou declaradas incorretamente que estão fora do país e que não conseguiram regularizar a situação.

Infelizmente a Lei nº 13.254/2016 sofreu veto presidencial em relação ao art. 3º, inciso IX, por solicitação do Ministro da Justiça, pelo qual foi afastada a possibilidade de regularização dos referidos bens sob a justificativa de “dificuldade de precificação dos bens e de verificação da veracidade dos respectivos títulos de propriedade, o que poderia ensejar a utilização indevida do Regime”.

Nesse contexto, verifica-se certo desinteresse, pelo viés de quem cuida da administração tributária ou da justiça, em relação aos setores de cultura e economia criativa. Nitidamente não existe um diálogo entre setores da administração, no sentido de compreender os bens da cultura e as artes visuais como objetos essenciais à dimensão estética e inerentes à sociedade. A visão de obras de arte como produto de luxo é limitante e afeta o mercado e a preservação do patrimônio cultural.

Por essa razão, o setor pleiteia a instituição de regimes especiais voltados para as obras de arte, para regularização de obras de artes de artistas brasileiros produzidas no exterior e de obras de arte pertencentes a coleções brasileiras no exterior, como forma de fomentar o mercado das artes visuais e difundir a cultura no país.

4.2.3 Escassez de benefícios e fomento para o setor de artes visuais

Outro aspecto identificado como entrave nas atividades de artes visuais é a ausência de patrocínios para o setor, bem como a escassez de programas de financiamento de projetos culturais.

O apontamento sobre a insuficiência dos incentivos existentes para fomento das atividades é feito por 100% dos respondentes do setor. Dentre os principais benefícios existentes estão os descritos a seguir, com pouquíssimo índice de efetivo aproveitamento:

- Admissão temporária de obras importadas: a suspensão da tributação incidente na admissão temporária de obras de arte consiste em regime especial de entrada de bens que tenham prazo previsto para sair do território nacional. Essa medida tem o intuito de fomentar ainda mais o relacionamento internacional entre agentes brasileiros e estrangeiros, promovendo feiras e exposições de renome internacional e, indiretamente, fomentando a ida de brasileiros ao exterior, visto que estabelece certa reciprocidade e aumenta a chance de convites nacionais e internacionais posteriores;
- Exportação em consignação, que não tributa o retorno das obras não vendidas: diferentemente das exportações temporária (item seguinte), a exportação em consignação possui flexibilidade à medida que permite o ajuste do valor declarado na hipótese de venda da obra com desconto. Visando à internacionalização de galerias e exportação de obras de arte contemporânea, a exportação em consignação diminui o risco e o custo de galeristas e artistas para expor suas obras;

- Exportação temporária, que não tributa o retorno das obras: destina-se às feiras ou exposições com fins de promoção, obrigando o exportador a retornar a mercadoria no prazo de 180 dias (contados da data de embarque) ou, no caso de vendas, comprovar a entrada de divisas no país de origem;
- Ex-tarifário, que implica redução do imposto de importação: concedido pelo Ministério da Indústria, Comércio Exterior e Serviços (MDIC), desde que atendidos requisitos bastante específicos, tais como: inexistência de bem similar nacional, restrição a um único bem de importação, que só pode ser classificado como “BK – Bem de Capital” ou “BIT – Bens de Informática ou Telecomunicação”, devendo constar da Lista de Aprovação da Câmara de Comércio Exterior (Camex). É possível afirmar que a redução do imposto de importação tende a promover a atração de investimentos no país, desonerando os aportes direcionados a empreendimentos criativos e seus insumos.

Além dos pontos acima, referente à questão de comércio exterior, representantes de museus e institutos apontaram que, em matéria de benefícios, incluindo fiscais, as prefeituras muitas vezes não estão preparadas para dar o tratamento fiscal adequado a recursos obtidos a partir de termos firmados com o Poder Público e buscam a tributação da operação pelo ISS, quando há hipótese de não incidência, isenção ou imunidade.

4.2.4 Pagamento de ICMS pelo consignatário: procedimentos que inviabilizam a precificação (preços muito diferentes conforme a UF e acima de média global – IVA 8%) e o impacto do ICMS na operação

No setor de artes visuais, a ocorrência de operações de remessa de obras artísticas em consignação é uma operação estratégica, que tem sido impactada pela imposição de pagamento de ICMS pelo consignatário, já na saída do produto artístico do consignante para o consignado.

A grande dificuldade causada pela exigência do ICMS do consignatário dessas remessas consiste na inviabilidade de precificação da obra artística, sobretudo, por conta da variação de alíquotas dentre os estados da federação, as quais são fixadas acima da média global de 8%.

No caso de galerias que operam como compra e venda de obras de arte, ou seja, com a incidência do ICMS, uma das questões levantadas foi a possibilidade de aplicação da regra que é utilizada em São Paulo para a compra e venda de automóveis usados, que prevê a diminuição da base de cálculo, a fim de regularizar a operação perante a Fazenda Estadual.

A questão foi apontada de forma a resolver uma questão de crescimento e formalização da operação, isso porque, enquanto operam no regime do Simples Nacional, as empresas não entendem o ICMS como um entrave, porém, numa eventual migração para o Lucro Presumido, ao se depararem com a exigência do ICMS de forma apartada, à alíquota de 18%, a tributação pelo ICMS inviabiliza a operação.

Da mesma forma, muitas vezes os Estados também criam empecilho ou dificultam o reconhecimento de isenção de ITCMD incidente sobre doações realizadas por pessoas físicas ou jurídicas às entidades culturais filantrópicas.

4.2.5 Modelos de planejamento societário e tributário ineficientes

Especialmente nos casos de galerias e expositores em geral, que recebem comissão sobre as vendas das obras artísticas, há a preocupação de preservar o sigilo negocial, tornando necessária a opção pelo regime de tributação pelo Lucro Presumido e emissão de duas notas fiscais, consignando o preço da venda numa nota e o valor referente à comissão em outra, sendo certo que apenas o valor da comissão é levado a tributação.

E o problema não é só este, pois neste mercado as obras não vêm de uma empresa, as obras vêm de pessoas físicas, colecionadores, que muitas vezes “deixam” os quadros em galerias e não querem assinar contratos robustos.

Assim, na hipótese de fiscalização por parte da Receita Federal, a demonstração da atividade de intermediação é dificultada em razão da informalidade. Dessa forma, o que se percebe é que, de maneira geral, o mercado interno de arte não tem uma regulamentação adequada e cada empresa lida segundo suas próprias convicções.

Outro ponto crítico enfrentado especialmente pelos galeristas e expositores é a necessidade de constituição de Sociedades em Conta de Participação (SCP), como forma de operacionalizar o processo de compra e venda de obras em exposições e feiras e tornar a tributação mais eficiente. O problema é o custo de formalização dessa operação e o cumprimento de todas as regras relativas à SCP, ou seja, é uma estrutura cara, que reduz tributação efetiva dos participantes, mas onera a operação ao final.

4.2.6 Incentivo tributário na aquisição de insumos importados

Os agentes do setor de artes visuais destacam a escassez de incentivos fiscais na aquisição de insumos importados, pois, à exceção do regime especial do Ex-Tarifário, inexistem outras políticas de fomento.

Bens como o metacrilato, utilizado para a fotografia, é um exemplo de alto imposto na importação, mesmo não tendo produção nacional.

Outro exemplo muito pontuado pelo setor de museus e patrimônio histórico é a falta de incentivo para importação de insumos essenciais a sua atividade e que fazem parte da política necessária e indispensável de acessibilidade, especialmente para pessoas com deficiência visual e auditiva. O ramo de museus e patrimônio histórico ainda pontua a escassez de políticas de fomento dos serviços de museus nas atividades de turismo.

Na área de fotografia, os entrevistados apontam a dificuldade na aquisição de equipamentos em decorrência do alto custo da importação, considerando que a tecnologia nacional, quando existente, não atende aos critérios qualitativos que o setor demanda.

A ausência de crédito simplificado no BNDES, por exemplo, também afeta os pequenos profissionais da fotografia que precisam de recursos para constituir seus estúdios.

4.2.7 Taxa de armazenagem dos aeroportos: uma questão já resolvida!

Uma das principais dificuldades pela qual o setor passou recentemente, especialmente por parte das galerias e entidades que promovem mostras culturais e que normalmente trazem acervos de outros países, foi a alteração da base de cobrança da taxa de armazenagem das obras nos aeroportos, devida até que haja efetiva liberação fiscal junto à Receita Federal, considerando os regimes de admissão temporária e suspensão da tributação.

Conforme noticiado pelo jornal Folha de S.Paulo, em 4 de abril de 2018¹⁵, as concessionárias de aeroportos (Guarulhos, Viracopos e Galeão) alteraram o modo de cobrança da armazenagem de obras artísticas, defendendo que estas possuem valores altíssimos e que, portanto, estariam dissociadas de qualquer atividade sem finalidade lucrativa, consignando também a cobrança de ingressos nas exposições, o que lhes retiraria do enquadramento de finalidade “cívico-cultural”.

Aeroporto	Taxa de armazenamento	Observação
Londres (LHR)	Custo do terminal baseado no peso da obra	Taxa é somada a custos da cia aérea, grátis até 2 dias. Depois, cobra R\$ 63 por 100kg/dia
Milão (MXP) e Viena (VCE)	Custo do terminal é normalmente de R\$ 347, somado o preço cobrado pela companhia aérea, que varia com o peso e o valor da obra	Valor quase nunca é cobrado e obra costuma ser liberada logo após o desembarque
Frankfurt (FRA), Berlim (TXL) e Colônia (CGN)	Custo do terminal gira em torno de R\$ 710 por cada recibo emitido por uma carga transportada(o chamado AWB)	Taxa é somada ao custo da cia aérea é de R\$ 12/dia a cada 100kg
Amsterdã (AMS)	Custo do terminal varia de R\$ 210 a R\$ 320 por cada recibo AWB emitido	Taxa é somada a custos que variam por cia área que cobra só após dois dias
Paris (CDG)	O terminal cobra de acordo com o volume, mas o valor não ultrapassa de R\$ 1.000	Obras não costumam ser guardadas em aeroportos. Se necessário, são alocadas em um depósito
Nova York (JFK) e Los Angeles (LAX)	O custo do terminal varia entre R\$337 a R\$410 por recibo AWB	O armazenamento varia com a tabela da cia área. Sempre é cobrado pelo peso da obra
São Paulo (GRU), Viracopos (VCP) e Rio de Janeiro (GIG)	Em decisão de 7 de julho de 2017, novas taxas foram aplicadas à tabela 7, usada na maioria dos casos de transporte de obras de arte	Variam de 0,75% a 4,50% sobre o valor da carga transportada

Fontes: Dietl. Cotação de R\$ 4,35 por cada euro; R\$ 4,85 por cada libra esterlina e R\$ 3,75 por cada dólar

Além disso, foi apresentada a alegação no sentido de que o aeroporto, enquanto depositário, pode ser responsabilizado por eventuais danos e avarias que ocorram às obras durante o período de armazenagem.

A cobrança que era feita com base no peso da obra artística – e que voltou a ser feita com base na Resolução Anac nº 2/2018 de 19/11/2018 –, pelo entendimento das concessionárias de aeroportos, passou a ser calculada pelo respectivo valor de mercado, o que atingiu instituições públicas e privadas, museus, fundações culturais e potenciais compradores.

A mudança no tratamento fez com que os agentes do setor se mobilizassem e se manifestassem no sentido de alertar a população e as concessionárias de que as obras de arte fazem parte do contexto cívico-cultural, que assegura a aplicação de taxação módica pela relevância das obras de arte para o país.

Objetivando resolver o conflito, foi criado um grupo de trabalho formado pelos Ministérios da Cultura (MinC) e dos Transportes, Portos e Aviação Civil (MTPA) e pela Agência Nacional de Aviação Civil (Anac), órgão competente para definir regras mais claras para a cobrança de tarifas de armazenagem sobre obras de arte e felizmente tal esforço resultou na edição da Resolução Anac nº 2/2018 de 19/11/2018.

O problema desse episódio é que medidas como a de alteração da taxa, de forma arbitrária e impensada, criam um ambiente de incertezas que desfavorece economicamente e desestimula a produção cultural do setor, uma vez que os custos para obter o reconhecimento de um direito na justiça são elevados, e seus efeitos se estendem no tempo.

É importante mencionar que, em matéria jornalística veiculada pelo jornal Folha de S.Paulo, em 9 de agosto de 2018, redigida por Isabela Menon e Pedro Diniz, foram trazidas informações sobre o tratamento conferido a situação idêntica por aeroportos em diversos países, sendo que nenhum apresenta ônus tão expressivo nos projetos culturais.

A diferença de tratamento conferido pelos demais países era expressiva e gerou forte pressão no setor, isso porque a sistemática que estava sendo aplicada pelas concessionárias poderia inviabilizar grandes projetos já programados, sobretudo porque lidam com agendas de longo prazo e com agentes culturais estrangeiros, que não compreendem os entraves brasileiros para um setor tão essencial à sociedade e que reclama urgente definição governamental.

4.2.8 Dos problemas tributários enfrentados por pequenas empresas e microempreendedores individuais

De acordo com parte dos entrevistados que atuam como produtores culturais e lidam com artistas que se formalizaram pelo MEI, o problema da tributação é um problema de falta de conhecimento sobre as normas, as regras e insegurança de lidar com essas questões.

Há uma dificuldade, por exemplo, de identificar o que é tipo de constituição da empresa (Ltda.) e o que é regime de apuração de tributos.

Optantes do MEI acabam evitando o crescimento e o investimento em projetos próprios para não ter que lidar com a questão de ter uma empresa no Simples e a necessidade de contador.

Na área da fotografia, conversamos com a Carmem Brigida Negrão, da Rede de Produtores Culturais de Fotografia, que indicou que, com a abertura do mercado digital, ocorreu maior fragmentação do mercado, diminuição da margem de lucro de quem exerce a atividade e que o fotógrafo passou a aliar sua atividade com a de professor, curador ou promotor cultural.

Assim, com um mercado fragmentado, onde muitos atuam de forma individual, a constatação, em síntese, é a de que o mercado não é preparado para lidar com a questão tributária, que muitos “arrumam”

uma MEI para emitir nota fiscal e que a dificuldade na compreensão das questões tributárias impede o crescimento do mercado.

4.3 Estratégia

A estratégia para o setor é definida pela mudança de perspectiva atualmente conferida às artes visuais pelas autoridades governamentais, pois, pelas perspectivas tributária e de políticas públicas, é possível entender que as obras artísticas recebem tratamento de mercadoria de prateleira ou artigos de luxo e supérfluos, quando na verdade deveriam ser tratadas e reconhecidas como bens culturais.

Sendo assim, as estratégias baseadas na valorização do aspecto cultural devem ter por escopo as seguintes ações:

- Retomar e apoiar pesquisas (macro e micro) sobre a estruturação e funcionamento de cada ramo do setor, pois cada área comporta sua peculiaridade;
- Compilar e divulgar informações setoriais no site do MinC, que hoje encontra-se defasado e voltado a editais, objetivando a articulação de sistema de intercâmbio entre as diversas regiões do país;
- Elaborar estudo de impacto e de experiências internacionais, alteração de alíquotas e diferenciação de tributação para o setor, especialmente pela necessidade de valorização do artista e da cultura nacional, considerando as operações internas, de importação e exportação, bem como a natureza de cada uma delas, de modo a atender à mais alta demanda do setor, que se concentra em torno dos aspectos da importação e exportação;
- Assegurar a aplicação de regras de imunidade e isenção, por parte de estados e municípios, para entidades filantrópicas que atuam com cultura e promovem exposição de obras artísticas, mediante um alinhamento de política nacional;
- Implementar uma regulamentação própria para o mercado de artes visuais tendo como premissa que obras de arte devem ser protegidas como patrimônio da cultura nacional, juntamente com a definição de regras tributárias que desonerem o mercado interno de circulação e venda de obras de arte, pois a política de estímulo à exportação sem uma compensação para o mercado interno pode resultar na saída de obras importantes para o patrimônio histórico e cultural no Brasil;
- Para agentes que praticam o comércio de obras, considerando a premissa de que obras de artes não podem ser equiparadas a mercadorias de prateleira, propõe-se a implementação de uma política de redução do ICMS, especialmente para facilitação e estímulo do mercado interno e/ou criação de outros estímulos fiscais para a realização de feiras e exposições, especialmente para artistas independentes e em início da carreira.

5. AUDIOVISUAL

5.1 Introdução e visão

A indústria audiovisual se fortalece a cada ano, revelando números recordes de estreias, de público e de sucesso internacional.

O setor audiovisual é o mais consolidado e sólido na economia da cultura, em termos de ambiente legal e regulatório, detendo grande respaldo da sociedade brasileira pela participação de entidades representativas do setor que, fortalecidas, ajudam na defesa de interesses da área e participam no ciclo de formação das políticas públicas, desde a elaboração até a avaliação.

Desde a construção da Ancine, estrutura tripartite de gestão pública formada pela própria Ancine, pelo Conselho Superior de Cinema e pela Secretaria do Audiovisual do Ministério da Cultura (SAV), o setor viu a implementação de políticas públicas para: a universalização do acesso; o fortalecimento das produções independentes; a internacionalização e defesa da diversidade. Ainda, com diretrizes do MinC e da Ancine, secretarias de cultura estaduais e municipais também formularam políticas públicas pela regionalização.

Fator essencial para a consolidação do setor audiovisual foi a modernização dos seus mecanismos de financiamento. Com a aprovação da Lei nº 11.437, no final de 2006, ficou instituído um sistema de financiamento público complexo e diversificado, com arrecadação de recursos por parceiros públicos e privados e com a transferência da Condecine para o Fundo Setorial Audiovisual (FSA).

Em 2017, houve a disponibilização de mais de R\$ 435 milhões por meio de chamadas públicas, repasses aos programas existentes e descentralização de recursos a outros órgãos da administração pública federal¹⁶.

É verdade que o setor tem enfrentado novos desafios com a mudança de diversos paradigmas na publicidade, na TV aberta, no cinema ou nas novas mídias digitais. A chegada das mídias digitais abriu uma infinidade de possibilidades interativas e de transmissão simultânea de conteúdo, aumentando a demanda para a produção de conteúdo e para novos formatos. Como resultado, novos elos nas cadeias produtivas surgem e ganham espaço e visibilidade.

O crescimento contínuo do video on demand (VoD) é um dos principais fatores da expansão do setor, impactando ambos os lados do mercado.

Do lado da oferta, as plataformas representam uma nova e revolucionária forma de distribuição de conteúdo audiovisual, ganhando escala e capilaridade de produtores e desenvolvedores menores, em razão do menor custo para o serviço.

Do lado da demanda, as plataformas digitais têm mudado hábitos de consumo e paradigmas dos consumidores, que esperam maior oferta e rapidez de renovação de conteúdo inédito.

Com isso, é possível entender os altos investimentos realizados por essas plataformas para produções originais. No entanto, vale ressaltar que, diferentemente das mídias mais tradicionais, tais como cinema, TV e publicidade, as atividades relacionadas às mídias digitais ainda contam com poucos dados oficiais e com baixo volume de compartilhamento de informações pelas grandes plataformas.

Discussões acerca de mudanças estratégicas por parte dos agentes de distribuição e exibição devem ocorrer envolvendo representantes de toda a sociedade brasileira, a fim de desenhar as medidas necessárias que permitam a expansão do serviço de VoD, sem prejuízo da garantia da presença do conteúdo brasileiro, e o fortalecimento dos produtores nacionais.

Nesse sentido, a experiência da Lei da TV Paga (Lei nº 12.485/2011) é um exemplo de sucesso de regulação, que dinamizou o setor diante de uma mudança de paradigma, eis que, até a sua promulgação, a TV por assinatura era regulada segundo tecnologias de distribuição de sinal.

A Lei nº 12.485/2011 alterou a lógica de percepção operacional do segmento e passou a entendê-lo como oferta de serviço, permitindo, assim, a entrada de novos agentes e, consequentemente, a expansão do mercado.

5.1.1 Da carga tributária do setor audiovisual

Grande parte das empresas que colaboraram com a pesquisa atua na produção de conteúdos audiovisuais e usufrui de valores incentivados. De qualquer maneira, ainda que tais empresas utilizem recursos incentivados, os valores concernentes às receitas próprias sofrem a tributação corrente de qualquer atividade econômica.

Vale esclarecer que consideramos como “receitas próprias” os valores, normalmente fixados em percentuais, que a produtora recebe pela gestão e gerenciamento da produção audiovisual. Os montantes recebidos de terceiros que financiam o projeto, coprodutores e recursos públicos/verbas incentivadas, direcionados ao pagamento de custos e despesas relacionadas nos orçamentos prévios das obras audiovisuais, constituem receitas de terceiros, geridas pelas produtoras.

Além do apontado até aqui, para entender a carga tributária na operação do setor audiovisual, é preciso estudar os modelos de negócio praticados, identificando qual a origem e a natureza da renda, isto é, de quem se recebe e a título de quê.

Verificamos que existem empresas que auferem renda: (i) com a prestação de serviço de produção para terceiros (empresas privadas como Netflix e HBO), (ii) em razão de recursos incentivados levantados para a elaboração da obra audiovisual (exemplo: FSA, financiamento público ou privado incentivado); (iii) em razão de rendimentos (royalties/cessão de direitos) da exploração e distribuição das obras audiovisuais produzidas ou coproduzidas e, ainda, rendimentos decorrentes de (iv) patrocínio e (v) product placement (inserções de produtos ou marcas em programas de TV, filmes, séries etc.).

Enfim, é preciso identificar o que é receita de serviço, royalties, cessão de direitos, patrocínio, product placement/exposição de marca e dar o tratamento tributário adequado.

Um dos desafios para o setor de audiovisual é reconhecer essas diferenças entre tipos de receitas e dar o tratamento fiscal adequado, evitando, assim, a tributação incorreta da operação e a possibilidade de recebimento de autuações fiscais.

Desse modo, apresentamos os tributos incidentes sobre a operação de produção de conteúdo

audiovisual, no caso de empresa optante do regime do Lucro Presumido:

TRIBUTOS	ALÍQUOTA	BASE DE CÁLCULO
Imposto sobre a Renda	15% adicional de 10% (incidente sobre a parcela de lucro que superar R\$ 60 mil/trimestre)	Lucro Presumido ou Lucro Real
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	9%	Lucro Presumido ou Lucro Real
Cofins	3%	Receita Bruta
PIS	0,65%	Receita Bruta
ISS*	2 a 5%	Preço do serviço
<i>* Há uma discussão judicial sobre ilegalidade e inconstitucionalidade da exigência do ISS que será abordada no item "Diagnóstico".</i>		

Das receitas obtidas pelas empresas que licenciam direitos relativos a obras audiovisuais, vale esclarecer que os pagamentos por royalties e direitos autorais não sofrem a incidência do ISS. São receitas tributadas apenas por tributos federais.

No entanto, existem empresas que emitem Nota Fiscal por exigência de quem realiza o pagamento e acabam arcando indevidamente com o ISS.

5.1.2 Lucro Real

A opção da tributação da atividade de produção de obra audiovisual pelo Lucro Real vem sendo utilizada na execução de alguns projetos específicos, especialmente quando o valor aplicado na elaboração da obra audiovisual seja inteiramente destinado à produção, sem apuração de lucro.

No regime de apuração pelo Lucro Real, o imposto sobre a renda incide à alíquota de 15% sobre o Lucro Líquido do período de apuração, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por lei. Há também a alíquota adicional de 10% sobre a parcela que supera o valor de R\$ 20 mil de lucro ao mês ou R\$ 60 mil no trimestre.

Para fins de apuração do Lucro Real, são consideradas todas as receitas e deduzidos os custos e despesas necessários à operação segundo o disposto na legislação.

A CSLL incide à alíquota de 9% (na hipótese de uma operação de prestação de serviço ou cessão de direitos de qualquer natureza) e à alíquota de 12% (na hipótese de operação de comércio) sobre o resultado ajustado pelas adições, exclusões ou compensações antes do IR.

As contribuições referentes ao PIS e à Cofins para quem adota o regime do Lucro Real, em regra geral, seguem o regime não cumulativo e são devidas às alíquotas de 1,65% e 7,6% sobre a Receita Bruta, permitida a dedução de créditos de PIS e Cofins calculada sobre a entrada de insumos nos termos das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

5.1.3 Contribuição para o Desenvolvimento da Indústria Cinematográfica Brasileira (Condecine)

Outro tributo que afeta a operação de quem produz e trabalha com obras audiovisuais é a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (Cide) para o Desenvolvimento da Indústria Cinematográfica brasileira (Condecine).

Em linguagem comum, existem três tipos de Condecine: (i) título (cobrada por obra/segmento onde é exposta); (ii) serviços (cobrada das teles e dos sistemas de transmissão de dados audiovisuais); e (iii) remessa (quando há remessa ao exterior de rendimentos decorrentes de exploração de obra audiovisual).

A Condecine normalmente é cobrada dos detentores do direito de exploração da obra e de seu licenciamento pela veiculação, produção, licenciamento e distribuição de obras cinematográficas e videofonográficas, assim como é cobrada quando há remessa de rendimentos ao exterior decorrentes de exploração de obras audiovisuais.

Embora a Condecine constitua oneração à operação, o setor apoia sua cobrança, uma vez que o valor é direcionado ao investimento no próprio setor, e os agentes têm a percepção de geração de valor na cadeia.

No entanto, no presente momento, há uma grande discussão envolvendo a cobrança de Condecine sobre o que a MP 2228-1/01 indicou como “outros mercados” e que foi regulamentado de acordo com a IN 105/2012.

5.1.4 Simples Nacional e MEI

A tributação das atividades empresariais no Brasil é bastante complexa, conforme demonstrado anteriormente. Nesse sentido, para facilitar a atividade das microempresas e das empresas de pequeno porte, foi criado o Simples Nacional, um regime compartilhado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos, instituído pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

Os valores recolhidos pela sistemática implantada no Simples Nacional abrangem a participação de todos os entes federados (União, estados, Distrito Federal e municípios) e alcançam os seguintes tributos: IRPJ, CSLL, PIS, Cofins, Contribuição Previdenciária Patronal (incidente sobre a folha de pagamentos), IPI, ICMS e ISS.

A grande vantagem do Simples Nacional é a possibilidade de recolhimento unificado de todos os tributos numa só guia e a simplicidade nas declarações fiscais. As empresas que optam por esse regime, enquadradas como microempresas ou de pequeno porte, são aquelas que possuem faturamento anual igual ou menor que R\$ 4,8 milhões.

As empresas realizam o pagamento do Simples Nacional observando as alíquotas previstas nos Anexos Simples Nacional (disponível na seção “Anexos”), aplicáveis a partir de um cálculo que considera a receita auferida acumulada nos últimos 12 meses.

De acordo com a pesquisa realizada, boa parte das empresas produtoras de conteúdos audiovisuais é optante pelo Regime Unificado de Tributação (Simples Nacional).

A carga tributária para as atividades de “produções cinematográficas, audiovisuais, artísticas e

culturais, sua exibição ou apresentação, inclusive no caso de música, literatura, artes cênicas, artes visuais, cinematográficas e audiovisuais” será aquela definida de acordo com a faixa de alíquota prevista no Anexo III, da Lei Complementar nº 123/2006 (disponível na seção “Anexos”).

Uma empresa prestadora de serviços de disponibilização de conteúdo audiovisual optante pelo Simples Nacional estará sujeita à tabela de serviços que tem alíquotas que variam de 6% a 33%.

Vale esclarecer que tais alíquotas são nominais, e que as alíquotas efetivas, normalmente menores que as alíquotas nominais, são obtidas mediante cálculo da receita auferida e aplicação de descontos progressivos, de acordo com cálculo apresentado na Lei Complementar nº 123/2006.

Ainda sobre o regime de apuração de tributos, vale mencionar que parte dos profissionais que prestam serviços para o setor de audiovisual opta por formalizar sua operação como MEI, utilizando, com risco, códigos que não refletem especificadamente a atividade exercida.

Nesse caso, a tributação é bastante simples e exige-se uma contribuição única de INSS, acrescido do valor destinado ao ISS, ICMS ou ambos¹⁷:

Contribuição do Microempreendedor Individual (MEI) para 2018:

MEIs – Atividade	INSS*	ICMS/ISS*	Total
Comércio e Indústria – ICMS	R\$ 47,70	R\$ 1,00	R\$ 48,70
Serviços – ISS	R\$ 47,70	R\$ 5,00	R\$ 52,70
Comércio e Serviços - ICMS e ISS	R\$ 47,70	R\$ 6,00	R\$ 53,70
*Considerado o valor do salário mínimo vigente, de R\$ 954,00 por mês, conforme Decreto nº 9.255, de 29 de dezembro de 2017.			

5.2 Diagnóstico

5.2.1 Do ISS na atividade de produção de obras audiovisuais

O ISS foi apontado na tabela que tratou da carga tributária porque era possível a sua cobrança até a sanção da Lei Complementar nº 116/2003. Contudo, atualmente a maior parte dos municípios ainda exige o recolhimento.

Há uma discussão jurídica, realizada pelo mercado, questionando a legalidade da cobrança do ISS sobre a atividade de produção, gravação e distribuição de conteúdos audiovisuais.

A discussão sobre a legalidade da exação existe porque a atual Lei Complementar nº 116/2003, que traz as regras gerais para a instituição do ISS e que elenca em seu anexo os serviços passíveis de tributação pelo ISS, não contém a atividade de “produção, gravação, edição, legendagem e distribuição de filme, vídeo-tapes, discos, fitas cassete, compact disc, digital video disc e congêneres”.

Isso porque o item 13.01 da Lista Anexa à Lei Complementar nº 116/2003, que dispunha sobre a incidência de ISS sobre a “produção, gravação, edição, legendagem e distribuição de filme, vídeo-tapes, discos, fitas cassete, compact disc, digital video disc e congêneres”, sofreu veto presidencial. Assim, tais atividades encontram-se atualmente fora do campo de incidência tributária do ISS.

É importante mencionar a existência de posicionamento do Superior Tribunal de Justiça e de alguns Tribunais de Justiça Estaduais, como exemplo o Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, reconhecendo a ilegalidade da cobrança, motivando inúmeras empresas do setor, especialmente aquelas optantes do regime Lucro Presumido ou Real, a discutirem judicialmente a cobrança indevida.

A judicialização da questão tributária decorre da exigência municipal de que as notas fiscais emitidas apontem como código de serviço de produção cinematográfica o mesmo aplicável ao serviço de “cinematografia”, este sim previsto na Lei Complementar nº 116/2003, o que expõe as empresas aos riscos de autuação (com imposição da cobrança do ISS indevido, com juros e multa) caso decidam interromper a arrecadação por conta própria.

Em termos de mercado, as empresas são obrigadas a enfrentar tais questões por conta de exigências de parceiros no exterior, bem como em razão de concorrência interna, pois o afastamento da cobrança do ISS pode impactar em cerca de 5% o orçamento da obra.

5.2.2 Coproduções internacionais

Uma das preocupações do setor refere-se ao tratamento dado aos valores remetidos ou recebidos do exterior, especialmente quando se trata de uma operação de coprodução.

É preciso esclarecer que não há regra tributária específica destinada à coprodução internacional de obra audiovisual que trate de remessa ao exterior para pagamento de serviços, trabalhos e despesas. Muitas vezes as empresas produtoras acreditam que os acordos de coprodução internacional trazem regras mais benéficas ou que simplificam o transito de dinheiro para a produção da obra e isso não é real.

Ainda que sejam enviados valores para arcar com custo de produção audiovisual fora do país, cada

remessa deve ser enquadrada dentro de uma regra geral e terá tratamento tributário específico.

Para saber qual regra deve ser aplicada, é necessário fixar a natureza da operação: prestação de serviço artístico, prestação de serviço técnico, rendimento de trabalho, rendimento pelo uso de direito de imagem, locação, despesas pessoais realizadas no exterior, entre outros.

Existem inúmeras normas que tratam da tributação da remessa ao exterior para pagamento de rendimentos decorrentes de exploração de obras cinematográficas. Tais normas se aplicam somente aos valores remetidos a título de rendimentos da exploração da obra acabada e não da produção da obra.

Com relação aos benefícios previstos no Acordo Latino-Americano de Coprodução Cinematográfica, esclarecemos que os termos são eficazes quanto às políticas de incentivo à produção e aos mecanismos de financiamento previstos em cada país. No entanto, por mais que exista a previsão de que serão concedidas facilidades para importação e exportação temporária, o Acordo deixa claro que as transferências de divisas obedecem às regras de cada país, incluindo as regras tributárias.

Ainda para fins de esclarecimento, vale mencionar que existem regras específicas, mais vantajosas, que tratam da importação de bens para elaboração de obra audiovisual com suspensão de tributos nos termos da IN RFB 1600/2015.

No entanto, pagamentos referentes a serviços, trabalho e locação realizada por empresa produtora nacional no exterior estão sujeitos às regras gerais.

Na hipótese de uma pessoa jurídica brasileira realizar remessa ao exterior para pagamento de prestação de serviço e royalties, a empresa tomadora do serviço ou responsável pelo pagamento deverá, de forma geral, praticar a retenção dos seguintes tributos nas operações de remessa, a depender da natureza da operação: IRRF, Cide-Royalties¹⁸, PIS-Importação, Cofins-Importação e ISS.

A operação de remessa ao exterior está sujeita à retenção porque a fonte pagadora reterá e recolherá os tributos devidos pelo residente estrangeiro. Ou seja, a lógica da operação não é onerar quem paga, mas cobrar os tributos do terceiro não residente. Se não fosse realizada a retenção, seria instaurada uma realidade mais benéfica aos prestadores de serviços estrangeiros em detrimento dos prestadores nacionais. Assim, as regras de retenção de tributo são regras que servem de resguardo ao mercado nacional.

No caso dos pagamentos de rendimentos de trabalho, com ou sem vínculo empregatício, remetidos a residentes ou domiciliados no exterior, aplica-se a regra prevista no art. 7º da Lei nº 9.779/99 e deve ser retido o IR à alíquota de 25%, incluídos, nesta hipótese, os serviços prestados por artistas.

Tratando-se de locação de bens moveis ou imóveis para filmagem ou cenário, bem como cessão de direito de imagem, entendemos que a regra aplicável é a de incidência do IR, à alíquota de 15%, nos termos do art. 685, inciso I, do RIR/99, sem incidência de Cide, PIS-Importação, Cofins-Importação ou ISS, por conta da inexistência de prestação de serviço.

As informações aqui trazidas servem de panorama acerca de como uma operação de coprodução internacional pode ser onerada. Desse modo, a maneira mais eficaz de tratar tal tipo de operação é buscar assessoria técnica especializada, tendo em vista que um tratamento tributário inadequado incorrerá em fiscalização e autuação fiscal.

5.2.3 Operações com empresas coligadas no Brasil e no exterior

O mercado de audiovisual é um mercado que se tornou global a partir do surgimento de plataformas

como a Netflix, e os agentes que atuam neste setor, assim como empresas de games, passam a ter receitas vindas do exterior e buscam o melhor tratamento tributário.

Considerando que o mercado de VoD e as novas plataformas de distribuição de conteúdo audiovisual atendem a uma demanda de mercado global, muitas produções realizadas no país acabam sendo objeto de operações fora dele. Por exemplo, a obra *Show da Luna*¹⁹ atualmente é distribuída para cerca de 96 países, gerando receita em todos eles. Isso significa dizer que os titulares dos direitos de obra audiovisual podem, potencialmente, receber rendimentos decorrentes da distribuição da obra, no mundo inteiro, a partir de sua veiculação em plataforma.

Tal situação leva empreendedores brasileiros a optarem por abrir empresas no exterior para facilitar o recebimento da referida renda.

Vale ressaltar que a captação de recursos para produção em alguns países, como os Estados Unidos, onde a indústria do entretenimento exerce liderança global, é também um dos pontos considerados para a internacionalização.

Assim, em alguns casos, as empresas abertas fora do país acabam virando sócias da empresa brasileira ou o contrário. Quando isso acontece, é fundamental que seja planejada a relação entre as empresas e verificados os tratamentos tributários dispensados no Brasil e no exterior.

No caso do Brasil, as questões regulatórias têm impacto neste planejamento. De acordo com as regras que regem a concessão de benefícios e recursos para a produção de obras audiovisuais brasileiras independentes, o fato de a empresa brasileira possuir participação de empresa estrangeira, ainda que a empresa estrangeira seja de titularidade de brasileiro residente no país, pode alterar sua classificação como empresa brasileira, de capital nacional, independente, inviabilizando a obtenção de recursos.

Assim, as exigências regulatórias impostas pela Ancine acabam interferindo em estratégias societárias e tributárias que poderiam ser desenhadas para facilitar a operação comercial para o recebimento e remessa de recursos de empresas brasileiras e estrangeiras, de titularidade de brasileiros residentes no país, sem qualquer prejuízo ao fisco.

5.2.4 CNAEs de atividades relacionadas às produções de audiovisual e a contratação de MEI

Outra questão que apareceu com bastante recorrência foi a da contratação de profissionais que se formalizam como MEI, sendo que algumas das empresas que participaram do levantamento das informações do setor apontaram que a criação do MEI foi excelente para a resolução de problemas tributários e de prestação de contas nos casos de projetos realizados com dinheiro incentivado.

No caso do setor de audiovisual, a maior parte dos profissionais envolvidos com a produção de obras audiovisuais opta pelo MEI em razão da simplicidade e necessidade de formalização e emissão de nota fiscal. O problema enfrentado pela categoria é que nem todas as atividades realizadas por tais prestadores estão contempladas no rol de CNAEs que podem se formalizar como MEI.

Assim, com razão, é grande a preocupação das empresas produtoras de conteúdo audiovisual que contratam elenco, cinegrafista, cenógrafo, estilista, músicos e vários outros profissionais quanto ao modo correto de formalização das contratações e dos respectivos pagamentos.

A maior parte dos profissionais envolvidos na produção de uma obra audiovisual trabalha

esporadicamente ou por curto espaço de tempo. Não obstante, eles devem emitir Nota Fiscal de Serviços ou assinar Recibo de Pagamento a Autônomo (RPA), o que envolve custo tributário.

Como resultado, muitos profissionais recorrem à formalização pelo regime do Microempreendedor Individual (MEI) de modo inadequado, pois indicam atividades econômicas que não são propriamente relacionadas aos serviços prestados.

Desse modo, tanto quem emite a nota fiscal quanto quem a recebe se colocam em situação de risco de autuação fiscal ou de indeferimento da prestação de contas.

5.2.5 Contratação de menores e o tratamento tributário dispensado ao pagamento

Outro assunto que também aparece frequentemente é o tratamento tributário que deve ser dispensado ao pagamento realizado aos menores de idade que participam de elencos de obras audiovisuais.

O rendimento certamente será tributado pelo imposto sobre a renda e a questão levantada é sobre quem tem a obrigação de realizar o pagamento, se a fonte pagadora deve proceder à retenção ou se os pais devem realizar o pagamento.

Neste ponto, as regras do Regulamento do Imposto de Renda levam a entender que cabe aos pais ou responsáveis as obrigações fiscais referentes aos rendimentos de menores.

Por outro lado, a necessidade de retenção do INSS também é uma matéria debatida, visto que o menor de idade não preenche a condição de segurado da previdência social.

A esse respeito, há decisões judiciais na esfera trabalhista entendendo que cabe o recolhimento das contribuições previdenciárias e que o tempo de trabalho deve ser contabilizado para fins de concessão de aposentadoria.

Enfim, a falta de regras específicas acerca do tratamento tributário que deve ser dispensado para os rendimentos auferidos por menores que prestam serviços como atores é uma questão que traz insegurança para o setor.

5.2.6 Tributação do VoD (video on demand): ISS x ICMS

Há grande dificuldade em enquadrar operações realizadas por meio da internet dentro dos limites traçados pela lei para a cobrança de tributos, pois as operações são realizadas com bens incorpóreos.

A origem e o destino da transmissão não são itens de fácil identificação (o vídeo pode ser produzido no Brasil e disponibilizado por um site fora do país). Portanto, discute-se juridicamente qual a natureza da operação (prestação de serviço, venda de mercadoria ou outra operação).

Em termos técnicos, a operação de VoD possibilita o acesso a conteúdo audiovisual com liberdade de escolha quanto ao tipo de conteúdo e momento de acesso, normalmente sem a realização do download de arquivos, tendo em vista que a mídia transmitida via streaming fica disponível temporariamente no sistema ou nuvem (arquivo no cache do sistema).

O fluxo de dados pela tecnologia streaming viabiliza o acesso aos conteúdos protegidos por direitos

autorais, sem que ocorra a transferência da respectiva posse ou propriedade, diante da ausência de armazenamento dos dados no dispositivo do usuário.

A legislação tributária brasileira não trata da tecnologia streaming. O que há de mais próximo é o tratamento dado à transmissão, distribuição ou disponibilização de conteúdo multimídia por meio da internet, mencionado na legislação do ISS como fato gerador do tributo.

O download de conteúdo audiovisual passou a ser previsto recentemente pelo Convênio Confaz 106/2017, que indica a cobrança do ICMS nas “operações com bens e mercadorias digitais, tais como softwares, programas, jogos eletrônicos, aplicativos, arquivos eletrônicos e congêneres, que sejam padronizados, ainda que tenham sido ou possam ser adaptados, comercializadas por meio de transferência eletrônica de dados”.

Assim, se a operação de VoD e a disponibilização das obras de audiovisual por via streaming for compreendida como serviço, será tributada pelo ISS e, caso considerada “comércio de mercadorias digitais”, o Fisco Estadual exigirá o ICMS com base no Convênio ICMS nº 106/2017, impactando as transmissões de conteúdo audiovisual.

Evidentemente a previsão de incidência de dois tributos distintos, um sobre serviço e outro sobre circulação de mercadorias, sobre um mesmo tipo de operação, sendo a única diferença a questão do tipo de cessão – temporária ou definitiva –, traz extrema insegurança ao mercado e torna a tributação ainda mais complexa.

5.2.7 A IN nº 105/2012 e a Condecine sobre VoD

O texto da MP 2228-1/2000, ao instituir a Condecine, deveria respeitar os limites constitucionais fixados no art. 146 da Constituição Federal e o art. 97 do Código Tributário Nacional para descrever, pormenorizadamente, a sua hipótese de incidência, sujeitos ativos e passivos, sua base de cálculo e sua alíquota, em atendimento ao princípio da estrita legalidade tributária e tipicidade cerrada.

No entanto, consta no art. 33, que trata da materialidade da contribuição, a descrição de cada segmento de mercado alcançado pela Condecine e uma previsão genérica apontando para a possibilidade de cobrança da referida contribuição sobre outros mercados.

Diante deste cheque em branco, previsto no art. 33, inciso I, alínea e, da MP 2228-1/2001, o mercado audiovisual foi surpreendido pela edição da IN nº 105/2012, por parte da Diretoria Colegiada da Ancine, que traz novos conceitos e alarga a cobrança da Condecine.

A IN nº 105/2012, em observância aos termos da Medida Provisória, trouxe um conceito de segmento de mercado audiovisual que não era apontado pela MP 2228-1/2001:

XL. Segmento de Mercado Audiovisual: recorte do espaço econômico, composto por um conjunto de atividades encadeadas, realizadas por um ou vários agentes econômicos a fim de levar ao consumidor final um produto ou serviço audiovisual específico, em uma área geográfica delimitada [...]

E, a partir deste conceito de Segmento de Mercado Audiovisual, foram incluídos os seus segmentos: vídeo por demanda, em transporte coletivo e em circuito fechado. Assim, no entender dos agentes envolvidos nestes novos mercados, não houve uma “atualização de conceitos”, houve uma “inclusão de novos mercados”.

Desde então o mercado vem discutindo com a Ancine sobre a legalidade e a constitucionalidade da cobrança da Condecine sobre as operações de VoD. O interessante neste processo é que existe um ótimo diálogo entre os setores envolvidos, AncineE, Conselho Superior de Cinema e Mercado, com o foco na solução da questão, demonstrando cabalmente que há neste âmbito o respeito à res publica e o interesse no fortalecimento do setor.

5.5 Estratégias

Diante das principais demandas apresentadas, as estratégias para a resolução de alguns pontos elencados são as seguintes:

- Posicionamento do setor sobre a cobrança ilegal do ISS ou atuação individual para a obtenção de decisão judicial que resguarde a própria operação. Vale lembrar que, para solução definitiva, os municípios deveriam indicar códigos específicos da atividade de produção sem a incidência do ISS, garantindo ao produtor a emissão de nota fiscal aos seus tomadores de serviço;
- Instituição de regras no âmbito de acordos internacionais de coprodução internacional para fins de redução, suspensão ou compensação dos valores tributáveis incidentes sobre montantes remetidos entre as empresas coprodutoras para a execução da obra;
- Planejamento tributário das operações envolvendo coprodução internacional para mitigar riscos e aplicar as regras adequadas;
- Atuação junto à Ancine a fim de que as operações com empresas estabelecidas no exterior, com maior participação acionária de residentes no Brasil, sejam compreendidas como operações com residentes;
- Ampliação do rol de atividades e de profissionais relacionados às atividades do mercado audiovisual que podem optar pelo MEI, tendo em vista que a maior parte dos trabalhos é realizada de forma esporádica e por projeto, o que torna inviável a contratação como empregado e custoso o pagamento por RPA;
- Previsão de normas tributárias para tratamento adequado dos rendimentos pagos a menores que participarem de elenco em produção de obra audiovisual;
- Acompanhamento dos processos legislativos e discussão do setor sobre regulamentação do VoD, objetivando simplificar o tratamento tributário dispensado às operações com bens e mercadorias digitais;
- Acompanhamento dos processos em discussão perante a Ancine sobre a cobrança da Condecine sobre o VoD, objetivando a implementação de um sistema de cobrança que não inviabilize a atividade econômica do setor.

6. EDITORIAL

6.1 Introdução e visão

A produção editorial no Brasil remonta à transferência da corte portuguesa em 1808 e é um dos setores mais antigos da economia da cultura. Por mais de 200 anos, “a produção nacional de livros tornou-se ampla, diversificada e complexa”²⁰. O aumento no nível de diversidade de livrarias, editoras e selos editoriais e a expansão de títulos tomaram novas proporções na última década com o advento de novas tecnologias.

O livro eletrônico já existe há muito tempo. Em 1995 a Amazon começou a vender livros pela internet e em 2007 lançou o Kindle. Passados 10 anos do lançamento do Kindle e da popularização do leitor digital, o livro eletrônico ainda é o mais novo desafio do setor.

Por meio de um levantamento realizado com dados de 2016²¹, verificou-se que apenas 37% das editoras produzem e comercializam conteúdos digitais, o que é um montante pequeno diante da revolução do mercado, concentrado em obras gerais e científicas, técnicas e profissionais. Com isso, os livros digitais representam apenas 2,38% do faturamento das editoras.

Ainda com baixa adesão no Brasil, muitas editoras e livrarias nacionais têm percebido impacto negativo na sua cadeia produtiva. Nos últimos dois meses, em outubro e novembro, duas das maiores livrarias do país surpreenderam o mercado em geral – que não acompanha o problema específico das livrarias e editoras – e pediram recuperação judicial: Livraria Cultura e Livraria Saraiva.

Vale consignar que tanto a Livraria Cultura como a Livraria Saraiva buscaram inovar-se, cada qual a seu modo, mas de maneira muito parecida. Ambas arriscaram ao investir no comércio de eletroeletrônicos, a Cultura mediante a compra da Fnac e a Saraiva criando os ambientes de mega store. A Saraiva chegou a investir em uma plataforma digital, a Saraiva Digital Reader, e ambas investiram no formato e-commerce.

No entanto, verifica-se que o custo da operação como um todo, agravado com a crise econômica, a concorrência com gigantes estrangeiras e a diminuição do mercado consumidor de livros, foi uma combinação trágica.

Os pedidos de recuperação judicial trazem fatos que apontam para o problema que vivenciam hoje, valendo destacar o seguinte relato contido do pedido de recuperação da Saraiva:

Isso porque o setor de varejo, incluindo a indústria de comércio e edição de livros, sofreu com suscetíveis desacelerações econômicas, as quais levaram a uma diminuição nos gastos do consumidor, resultando, conseqüentemente, em um declínio no volume de vendas. Com efeito, o nível de intenção de compra, medido pelo Provar-FIA, foi de 40% em 2017, representando o menor patamar desde 20026.

Outro segmento que sofreu fortes impactos encolhendo rapidamente, principalmente

devido ao lançamento e evolução dos serviços de streaming e digitais, tais como Napster, Spotify, Deezer, Netflix, Apple Music, entre outros, foi o de CDs e DVDs, que chegou a ser a 2ª categoria mais vendida no Grupo Saraiva e onde a companhia foi uma das líderes de mercado – mas, atualmente possui menos de 10% de participação de mercado. -

Consigne-se que os setores livreiro e editorial, como forma de mitigar o impacto do menor aumento do preço médio dos livros em relação à inflação, apoiaram amplamente a “Lei do Preço Fixo”, que defende que a fixação do preço mínimo de venda ao consumidor final, durante prazo determinado, assegura igualdade de tratamento ao fornecedor livreiro, colaborando para o aumento do mercado de livros nacional. No período de 2000 a 2017, os índices de inflação IPCA e IGP-M acumularam alta de 53,8% e 46,1%, respectivamente. Nesse mesmo período, o preço médio dos livros caiu 8%.

Segundo a pesquisa realizada em 2013²², há três questões principais que causam tal impacto: (i) assimetria de forças provocada pela entrada de novos competidores internacionais, como Amazon, Google e Apple – a assimetria também diz respeito à informação, como ocorre quanto aos dados sobre autopublicação, que ficam de fora de mapeamentos setoriais, pela falta de divulgação dos tais por parte dessas grandes empresas –; (ii) dificuldade de ponderar os efeitos, por um lado negativo, da substituição do livro impresso, cuja margem unitária é mais alta que a margem do livro eletrônico, e, por um lado positivo, os proporcionados pela expansão nas vendas e novos canais de distribuição; e (iii) risco de aumentar a pirataria, problema antigo do setor, que engloba a reprodução e circulação de cópias digitais não autorizadas.

Além disso, há concentração de mercado também entre as diferentes regiões do Brasil. Enquanto a Região Sudeste conta com mais de 64% das empresas de edição gráfica²³, a Região Norte mal representa 2% do índice total.

A pesquisa realizada para a elaboração deste mapa alcançou editoras de livros impressos, editoras de livros on-line, livrarias e distribuidoras, bem como associações que têm por objetivo desenvolver o mercado leitor.

Além das medidas de fortalecimento de caráter mais abrangente, como políticas para democratizar o acesso e a valorização da leitura, para o desenvolvimento da cadeia produtiva do livro (como linhas de financiamento para gráficas, editoras, distribuidoras e livrarias e para a edição de livros), do ponto de vista tributário, identificamos que somente a previsão de imunidade de livros é insuficiente para o fomento do mercado.

Outro ponto crítico do setor está na distribuição de livrarias no país. De acordo com dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) de 2014, dos 5.570 municípios do Brasil, existem livrarias em apenas 1.527 municípios, e o total nacional de estabelecimentos é de 3.095.

Em alguns estados há livrarias apenas nas capitais, como é o caso do Acre, Amapá e Roraima, e segundo o levantamento do IBGE, entre 1999 a 2014, houve uma retração no número de livrarias. O percentual de cidades do país com livrarias passou de 35,5% para 27,4%, uma redução substancial.

Enfim, para pensar em políticas públicas efetivas para o mercado editorial, é preciso ter um olhar mais amplo para alcançar a situação de pessoas que sequer têm acesso a livros, sejam físicos ou digitais.

6.1.1 Da carga tributária do setor editorial

O setor editorial no Brasil é beneficiado pela imunidade de livros, e tal imunidade refere-se a impostos que não devem ser instituídos sobre livros, jornais, periódicos e papel destinado à sua impressão²⁴.

De acordo com o entendimento da doutrina e dos tribunais do país, essa imunidade afasta a cobrança de ICMS e IPI.

A norma constitucional que prevê a imunidade de livros é direcionada à instituição de impostos. No entanto, é notório que o interesse expresso constitucionalmente é no sentido de desonerar a produção de livros da carga tributária.

Pois bem, partindo da premissa que a Constituição determina a imunidade de livros e que a finalidade da norma é desonerar a produção de livros — e, portanto, desenvolver o mercado —, o governo federal, em 2004, com a edição da Lei nº 10.865/2004, estabeleceu também a isenção mediante estabelecimento de alíquota zero das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, incidente sobre a receita bruta decorrente da venda de livros no mercado interno, alcançando também a produção, comercialização e importação de livros.

No caso de livros importados, em razão da imunidade, não incidem Imposto de Importação, IPI e ICMS e há isenção de PIS-Importação, Cofins-Importação e o Adicional ao Frete para a Renovação da Marinha Mercante (AFRMM), conforme determina o art. 14, II, da Lei nº 10.893/2004.

Após grande debate jurídico, em março de 2017, por decisão do Supremo Tribunal Federal, também foram considerados imunes de impostos os livros digitais (e-books)²⁵.

Diante desse quadro, considerando que na seara tributária os livros têm imunidade, o produto principal do setor já recebe grande benefício fiscal, respondendo, portanto, pelo IR e CSLL da operação, bem como a contribuição previdenciária sobre a folha de pagamentos.

Neste ponto, cabe ressaltar que a maior parte das editoras também é optante pelo Simples Nacional e está sujeita à tributação prevista no Anexo III, da Lei Complementar nº 123/2006.

No entanto, as editoras que fazem a opção pela tributação no regime do Simples Nacional não conseguem usufruir da isenção do PIS e do Cofins em razão do entendimento por parte da Receita Federal de que quem opta pelo Simples Nacional não pode usufruir de outros benefícios, conforme indica a Solução de Consulta nº 51 (Cosit), de 20 de fevereiro de 2014, o que contraria o posicionamento do governo federal no sentido da desoneração do livro e do setor.

Apresentado em linhas gerais como se dá a carga tributária do setor editorial, ainda que o setor seja beneficiado com imunidade e isenções relacionadas aos livros, o valor do livro ao consumidor final ainda é muito alto.

6.2 Diagnóstico

6.2.1 Livrarias físicas e modelos de negócios online

De acordo com a pesquisa elaborada, o que torna os livros caros é a baixa tiragem das edições, resultado da ausência de um mercado consumidor de livros, da falta do hábito de leitura do brasileiro e da crise econômica que faz com que os livros se tornem artigos de luxo.

Além da questão da baixa tiragem, a estrutura de venda que é montada para que o livro chegue ao consumidor final é extremamente cara e inclui custos como: aluguel de imóveis, pontos comerciais, aquisição de sistemas de tecnologia para controle de estoque, empregados, dentre outros.

Neste sentido, as empresas do mercado editorial que têm por modelo de negócio a venda de livro impresso ao consumidor final e que utilizam a estrutura física de livraria e pontos de vendas acabam enfrentando o custo de uma operação cara.

Neste caso, por trás do comércio de livros há uma estrutura que sofre incidência de IR, CSLL, PIS, Cofins, ISS e ICMS, à medida que conta com fornecedores que são tributados, desde os pontos comerciais em shoppings até acesso a sistemas tecnológicos e empresas de logística e de distribuição. Todavia, esse modelo tradicional de negócios tende a mudar, e exemplos claros de mudança são as empresas do mercado editorial que investiram na operação online e digital.

Bem, neste ponto vale fazer uma pausa: hoje a maior empresa de transporte do mundo não tem frota e a maior empresa de hospedagem não tem um hotel – estamos falando do Uber e do Airbnb.

Pois bem, no mercado editorial, alguns dos entrevistados destacaram o modelo de negócio da Árvore de Livros, que é a maior plataforma de leitura digital para escolas do país, que oferece uma biblioteca digital e serviço de apoio pedagógico aos colégios. A Árvore de livros já foi identificada como a Netflix da literatura no país, conforme entrevista dada por João Leal ao site Biblio²⁶:

A Árvore surgiu em 2014, com o objetivo de ajudar as escolas no processo de formação de leitores. Dados os baixos índices de leitura no Brasil, comparados com outros lugares do mundo, as notas baixas nas provas padronizadas no Brasil (Enem, Prova Brasil etc.), resolvemos criar a Árvore para transformar a educação do Brasil a partir da melhoria da leitura dos alunos.

Criamos então uma plataforma que tem sido chamada pelos alunos de Netflix dos livros da escola. De um lado temos milhares de livros de diversas editoras diferentes, onde os alunos podem acessar para ler todos os conteúdos a partir de celular, tablet ou computador. De casa ou da escola, para ler o livro que o professor pediu ou qualquer outro. Não tem limite, nem fila de espera, todos podem ler o que quiser. Além disso, disponibilizamos para os professores uma série de relatórios de progresso e comportamento leitor dos alunos para que eles saibam o que está acontecendo. Auxiliamos as escolas também com capacitação, treinamento e projetos de leitura. Tudo isso para atingirmos o nosso objetivo final, que é, no fim do dia, fazer com que os alunos leiam cada vez mais e melhor.

Quem tem filho na idade escolar e tem que enfrentar filas e espera para compra de livros didáticos caros e, muitas vezes, esgotados sabe que a possibilidade de acesso a todos os livros didáticos a partir de um leitor digital ou tablet é um sonho que se torna realidade.

Noutra perspectiva, nós adultos, que passamos pela árdua experiência de carregar mochilas

pesadíssimas com vários livros na época escolar ou da faculdade, temos ideia de quão preciosa e leve é a oportunidade de reunir em um único dispositivo todo o conteúdo.

Pois bem, essas crianças que hoje aprendem desde os primeiros anos, de maneira intuitiva, como funciona um smartphone estão preparadas para ler nestes dispositivos.

Determinadas escolas já adotaram integralmente esse novo modelo e contam com o conteúdo didático inteiramente digital.

Na entrega do livro digital, para escolas e alunos, não é mais necessária a livraria física, a gráfica, a distribuidora, o sistema para a venda e emissão de nota fiscal para cada consumidor... enfim, o custo global da operação é muito menor.

Outra empresa que quebrou paradigmas é a editora de livros Dentro da História, que é uma startup pioneira em livros personalizados para crianças no Brasil e que usa a tecnologia para incentivar o hábito de leitura nas crianças. De acordo com dados levantados em entrevistas e verificados em divulgações na internet, em dois anos, a empresa vendeu mais de 250 mil livros personalizados.

Além da facilidade na aquisição do produto e do apelo comercial, que possibilita a personalização feita através da plataforma online, com a criação do personagem com as características físicas da criança, o modelo de impressão sob demanda dos livros personalizados permite que a empresa trabalhe sem estoque e que realize a distribuição dos exemplares.

O modelo adotado pela Dentro da História, como trabalha com um padrão de edição verticalizado, já disponibilizado online, ganha tanto em escala que, praticamente, elimina o custo com autor, edição e ilustração. Em uma operação tradicional, autores, editores e ilustradores recebem parte da renda e submetem à tributação tais valores.

A tecnologia que possibilita a realização do negócio verticalizado e online, com um produto que tem imunidade e isenção de PIS e Cofins, resulta em um negócio com baixo custo tributário na cadeia.

Os casos acima demonstram que a tecnologia e a inovação, atreladas a um produto – o livro – que tem imunidade e isenção, podem fomentar negócios com enorme potencial lucrativo.

6.2.2 Das vendas para o governo e vendas para particulares

Enquanto não há a mudança integral do mercado para o universo digital, as empresas que ainda adotam o modelo tradicional enfrentam um mercado bastante desigual. De fato, o modelo é diferente para quem comercializa didáticos, que são vendidos para governo e para escolas, e para quem tem o foco na pessoa física.

O maior consumidor de livros no país é o governo, e os livros mais vendidos são os didáticos, segundo informações coletadas em pesquisas sobre o mercado de livros.

Além disso, os livros adquiridos pelo MEC, com tiragens na casa da centena de milhares, são comprados a preços baixíssimos se comparados aos valores apresentados nas livrarias²⁷.

Por seu turno, a tiragem voltada ao consumidor pessoa física é baixa por conta do mercado consumidor de livros, que, para a tristeza do setor, está em queda, conforme dados apresentados na Pesquisa de Produção e Vendas do Setor Editorial Brasileiro²⁸, ano-base 2017, realizada em parceria entre CBL, Snel e Fipe, que aponta uma variação negativa de 2016 a 2017 no mercado, valendo mencionar os

destaques apontados pela pesquisa:

- (1) Em 2017, o setor editorial apresentou queda nominal de 1,95%, o que significa um decréscimo real de 4,76%, considerada a variação do IPCA de 2,95% no período.*
- (2) Consideradas apenas as vendas ao mercado, o setor apresenta crescimento nominal de 2,03% em relação ao ano de 2016, que em termos reais significa uma queda de 0,89%.*
- (3) Essa queda é resultado do desempenho negativo do subsetor de Didáticos, que apresentou decréscimo nominal no faturamento total (mercado + governo) de 7,79% (em termos reais a queda é de 10,43%) e do desempenho do subsetor de CTP que, apesar de apresentar crescimento nominal de 1,51%, mais uma vez apresenta resultado negativo em termos reais (1,39%). No período de 2015-2017, o subsetor de CTP é aquele com pior desempenho, com queda real acumulada de 17%.*
- (4) Os subsetores de obras gerais e religiosas tiveram resultado positivo. Apresentaram crescimento nominal no faturamento total (mercado + governo) de 6,83% (3,77% real) e 4,61% (1,61% real), respectivamente.*

Os levantamentos realizados pelo Instituto Pró-Livro e a Pesquisa Retratos da Leitura no Brasil, que em sua 4ª edição, em 2016, apontam como finalidade da pesquisa:

- (i) avaliar impactos e orientar políticas públicas do livro e da leitura, tendo por objetivo melhorar os indicadores de leitura do brasileiro; (ii) promover reflexão e estudos sobre os hábitos de leitura do brasileiro para identificar ações mais efetivas voltadas ao fomento à leitura e ao acesso ao livro; e (iii) promover ampla divulgação sobre os resultados da pesquisa para informar e mobilizar toda a sociedade sobre a importância da leitura e sobre a necessidade de melhorar o “retrato” da leitura no Brasil.*

Enfim, a preocupação de uma determinada fatia do mercado é com relação ao desenvolvimento de leitores no Brasil, mas, conforme apontado no item anterior, é provável que nos próximos 10 ou 20 anos a leitura seja feita apenas em dispositivos tecnológicos e, considerando que o acesso aos livros ficará, literalmente, à mão, a tendência é a de que as pessoas passem a consumir mais livros digitais.

Há quem ainda diga que não consegue se adaptar aos livros digitais e isso remete à mudança do LP para o CD, iPod e demais dispositivos digitais. Há quem ainda prefira ouvir o som de um LP, em alguma vitrola antiga, mas o mercado musical foi impulsionado e a música hoje é consumida de forma muito mais ampla e global a partir de plataformas como o Spotify, iTunes e YouTube Music.

Da mesma forma, a tendência é a de que biblioteca com livros físicos, em alguns anos, passe a ser hobby de colecionador. Os livros físicos que devem persistir serão os voltados ao público infantil, que contam com a descoberta de texturas, movimentos, sons, cores; ou livros para nichos específicos, como de fotografias, memórias históricas e culturais, ou que despertam sensações, como os livros apresentados pelas editoras Brinque-Book, WG Produto e Editora Brasileira²⁹.

De qualquer forma, livros e boas histórias sempre terão seu lugar no mundo. O desafio das editoras e dos agentes que atuam neste mercado está relacionado à mudança do modelo de negócios ou o foco em determinado nicho.

E, sobre nichos e livrarias, a pesquisa realizada também demonstrou, a partir de entrevistas com especialistas do mercado editorial, que neste universo dos livros, com as mudanças e avanços tecnológicos, as livrarias que devem conseguir se manter no mercado, diante do exemplo da Livraria Cultura e Livraria Saraiva, serão aquelas que cuidarão de forma personalizada de seus clientes, como a Livraria da Travessa e a Argumento, do Rio de Janeiro, Livraria Martins Fontes, de São Paulo, e a Livraria da Vila, que tem lojas em São Paulo e no Paraná.

Neste caso, ainda que o custo da operação seja alto, o consumidor final vai pagar pela experiência de ser bem atendido e de desfrutar do ambiente das livrarias, e estas provavelmente continuarão a ser o canal de vendas de editoras como a Companhia das Letras, Nova Fronteira, Rocco, Record e Alfaguara, que editam livros para o público que realmente consome literatura como um hobby.

Com relação à tributação, não há dúvidas de que, em razão do sistema de tributação brasileiro que onera toda e qualquer faixa de cada cadeia, aquelas que contam com menor número de atores sofrem menor tributação, ao passo que as cadeias produtivas que dependem de muitos colaboradores (autor, editor, ilustrador, distribuidor, livrarias etc.) será mais onerosa.

6.2.3 O desafio das livrarias em cidades do interior e nas Regiões Centro-Oeste, Norte e Nordeste

Se a operação de venda física dos livros, para o mercado de consumidor pessoa física, é uma operação cara para o eixo São Paulo-Rio de Janeiro, onde inúmeras livrarias foram fechadas, a manutenção da operação é extremamente difícil em cidades do interior e em outras regiões, onde há um número menor de consumidores de livros e a concorrência com o e-commerce inviabiliza o negócio.

Conforme indicado de início, existem poucas livrarias espalhadas pelo país e tais estabelecimentos são distribuídos irregularmente: a Região Sudeste tem 1.715 livrarias (55%), em outro extremo, a Região Norte conta apenas com 105 livrarias (4%).

Diante da baixa oferta de livros no mercado físico, há a tendência dos consumidores buscarem e adquirirem os livros pela internet, em um prazo mais rápido do que se fosse encomendada a compra na livraria.

De fato, no caso das livrarias menores, a possibilidade de o consumidor receber o livro comprado em uma grande plataforma de e-commerce de forma mais rápida do que a livraria pequena conseguiria ter acesso ao livro faz com que a primeira opção seja utilizada.

Além do problema do custo da manutenção da livraria, o mercado aponta que, com a possibilidade de digitalização de livros a partir de aplicativos em celular, a venda de didáticos e de paradidáticos, que alavancava livrarias em cidades com polos universitários, caiu substancialmente. Parte dessas livrarias voltou seu foco para a venda de livros infantis, que concorrem com brinquedos, mantendo-se com dificuldade no negócio.

Sobre as dificuldades tributárias enfrentadas pelas pequenas livrarias, além do preço do livro ficar mais caro por conta de custo de distribuição em algumas regiões, a indicação do alto custo tributário para a contratação de um empregado é apontada como um dos problemas.

Por mais que sejam optantes do Simples Nacional e, portanto, contribuintes pelo sistema unificado, o INSS e o IRRF que deve ser retido do empregado impacta na conta final, assim como os demais custos decorrentes da contratação de acordo com as regras da CLT.

Para tentar superar o problema, as livrarias estão mesclando suas atividades e oferecendo outros serviços: venda de café, espaço para eventos (ex. teatro e contação de histórias infantis). O problema, neste caso, passa a ser o tratamento tributário adequado para cada tipo de receita e, muitas vezes, os pequenos empresários não se atentam a isso e ficam expostos a riscos.

O quadro aponta, por fim, para uma necessidade de política pública mais abrangente no sentido

de incentivar a construção de um mercado leitor que consiga manter as atividades das poucas livrarias espalhadas pelo interior do país, fora das grandes capitais.

6.2.4 Imunidade/isenção tributária dos livros digitais

Outro ponto importante para o mercado é a garantia da imunidade também para os livros digitais e a atuação do Poder Público para facilitar o acesso a tais conteúdos.

Quanto à garantia de imunidade de impostos para livros digitais, incluindo audiolivros e e-readers, após longa discussão, felizmente o entendimento do Supremo Tribunal Federal, firmado no julgamento do RE 330.817/RJ³⁰, é no sentido de que a imunidade do livro alcança também tais formatos.

No entanto, na ementa do acórdão, ficou consignado que “esse entendimento não é aplicável aos aparelhos multifuncionais como tablets, smartphones e laptops, os quais vão muito além de meros equipamentos utilizados para a leitura de livros digitais”.

Ainda que equipamentos como tablets, smartphones e laptops não sejam alcançados pela imunidade, como no caso do papel, novamente estamos diante de um contexto em que a tecnologia e a inovação podem auxiliar o crescimento do setor, assim como têm auxiliado os demais setores criativos e sociais.

Da mesma forma que os games, as músicas, os filmes e os conteúdos audiovisuais são acessíveis a partir de plataformas. A facilidade de acesso a tais conteúdos também serve aos livros. Assim, a possibilidade de extensão dos benefícios fiscais a plataformas que disponibilizem conteúdos literários pode auxiliar o fortalecimento do setor.

Neste ponto, vale destacar que existe um Projeto de Lei Complementar (PLP 282/2016) que tem por objeto estender a imunidade³¹ a livros, jornais e periódicos publicados em qualquer meio eletrônico, ou seja, fazendo com que a carga tributária dos meios digitais que disponibilizam conteúdo literário seja reduzida.

Enfim, há uma disposição do legislador em incentivar o crescimento do setor mediante concessão de benefícios fiscais, cabendo, então, ao setor e às entidades buscarem meios para o desenvolvimento do mercado e equilíbrio para lidar com novos entrantes, como autores e editores independentes até as grandes plataformas estrangeiras de comércio eletrônico.

6.2.5 Sistema Recopi Nacional – Convênio ICMS 48/13

Diante do quadro apresentado, fica claro que a imunidade e as isenções relacionadas a livros e papel são questões importantes para o mercado, pois auxilia na redução do custo do livro. Assim, as medidas restritivas devem ser evitadas e afastadas.

Em junho de 2013, foi instituído o Sistema de Registro e Controle das Operações com o Papel Imune Nacional (Recopi Nacional), pelo Convênio ICMS 48/13, que disciplinou para as unidades federadas signatárias o credenciamento do contribuinte que realize operações com papel destinado à impressão de livro, jornal ou periódico. Infelizmente, esse tipo de medida traz mais prejuízo que benefício ao setor, à medida que cria burocracias e embaraços à fruição do direito à imunidade.

Naquele momento, a Câmara Brasileira do Livro (CBL) impetrou o Mandado de Segurança Coletivo nº

36520-22.2013.4.01.3400, pleiteando que fossem afastadas as exigências de credenciamento no sistema Recopi por restrição inconstitucional à regra de imunidade.

Diante da iniciativa da CBL, desde 17 de março de 2017, de acordo com o Despacho do Secretário Executivo nº 38, em cumprimento à sentença proferida pela 21ª Vara Federal do Distrito Federal, Mandado de Segurança nº 36520-22.2013.4.01.3400, foram declarados suspensos os efeitos do Convênio ICMS 48/13, de 12 de junho de 2013, com relação às operações realizadas com papel imune pelas associadas da Câmara Brasileira do Livro.

Não obstante tal decisão, as demais empresas que operam com papel imune e que não estão associadas à CBL, permanecem obrigadas ao cadastramento junto ao sistema Recopi Nacional.

6.4 Estratégias

- Estabelecimento de políticas públicas voltadas ao crescimento do mercado leitor e fortalecimento do comércio de livros fora das grandes capitais e no interior do país. A instituição de uma contribuição de intervenção no domínio econômico que tenha por objeto o estímulo deste mercado, incluindo desenvolvimento tecnológico e de inovação na área, aos moldes do que aconteceu com a Condecine, pode vir a ser uma alternativa.
- Desoneração dos custos tributários da cadeia, como, por exemplo, isenção de tributos nas operações de fornecedores ou redução dos custos tributários sobre a folha de pagamentos para livrarias.
- Garantia da isenção de PIS e Cofins sobre receitas decorrentes de vendas de livros mesmo para empresas optantes pelo Simples Nacional.
- Extinção da obrigatoriedade do cadastramento junto ao sistema Recopi Nacional aos não associados à CBL por meio da suspensão do Convênio ICMS 48/13, de 12 de junho de 2013, com relação às operações realizadas com papel imune pelas associadas da Câmara Brasileira do Livro.

No escopo deste mapa, não identificamos outros gargalos na área tributária passíveis de proposição de medida para aperfeiçoamento. O mercado editorial é bastante complexo, e grande parte dele tem como principal fonte de receita a compra de livros pelo governo.

A partir disso, inferimos que os problemas são muito mais estruturais de mercado que propriamente tributários. Nesse sentido, vale citar os esforços já envidados no âmbito no MinC com a criação do Grupo de Trabalho (GT), por meio da Portaria nº 75, de 24 de julho de 2018, com o objetivo de discutir proposta de legislação e de política pública para estimular o desenvolvimento do mercado editorial no Brasil. Aplaudimos ainda a composição do GT, que conta com representantes do governo e da sociedade civil.

7. JOGOS DIGITAIS

7.1 Introdução e visão

A análise do setor de jogos digitais demonstra que o Brasil é hoje o 13º maior mercado com perspectiva de aumento nos próximos anos, considerando o número de jogadores (75,7 milhões) e a receita da atividade em 2017 (US\$ 1,5 bilhão), conforme denota a pesquisa apresentada pela NewZoo³².

O mercado de games está em franca expansão, conforme demonstram as pesquisas e os levantamentos realizados no Panorama da Indústria Brasileira de Jogos³³ (2017), tanto que o número de empresas desenvolvedoras teve um aumento de cerca de 164%, passando de 142 para 375 empresas.

Além do crescimento e do potencial de mercado já indicado, o que marca o segmento de jogos digitais no Brasil é a visão de negócio globalizada, normalmente facilitada pela possibilidade de alcance do mercado internacional por intermédio das plataformas e lojas virtuais.

O mercado de jogos digitais possibilita a estruturação de modelos de negócios, que se diferenciam pelo nicho de atuação: há quem desenvolva jogos para consoles, mobile e/ou aplicativos em geral, sendo a variedade decorrente de uma necessidade recorrente no mercado do que por opção dos desenvolvedores.

Apesar da grande competitividade do mercado, o setor revela ser clara a compreensão de que é preciso compartilhar para crescer, razão pela qual eventos como feiras e festivais, incluindo missões fora do país, exercem tanto impacto e relevância no que diz respeito a troca de experiências, aprendizado, desenvolvimento e aperfeiçoamento quanto às novas tecnologias.

De outro lado, esse mercado sofre com a dificuldade de obtenção de investimentos, de acesso a equipamentos importados, mão de obra qualificada, programas de formação de empreendedores e de impasses tributários, havendo bastante campo de atuação para realização de políticas de fomento do setor.

Quanto à carga tributária, foi possível identificar que os empresários têm dificuldade de compreender quais devem ser os tributos incidentes na operação, em virtude da complexa legislação tributária, cujas queixas não são adstritas à tributação nacional e internacional das receitas, mas se estendem aos altos custos trabalhistas e previdenciários, bem como às obrigações acessórias e demais exigências burocráticas inerentes à formalização das atividades, conforme segue diagnosticado a seguir.

7.1.1 Da carga tributária no setor de jogos digitais

Em linhas gerais, para guiar a compreensão do setor de jogos digitais a respeito da tributação, apresentamos os tributos incidentes sobre a operação de desenvolvimento e venda/cessão de licença de uso de games, no caso de empresa optante pelo regime do Lucro Presumido:

Tributos	Alíquota	Base de cálculo
Imposto sobre a Renda	15% adicional de 10% (incidente sobre a parcela de lucro que superar R\$ 60 mil/trimestre)	Lucro Presumido
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	9%	Lucro Presumido
Cofins	3%	Receita Bruta
PIS	0,65%	Receita Bruta
ISS	de 2% a 5%	Valor do Serviço (cessão de licença de uso não definitiva)

Das receitas obtidas pelas empresas que licenciam direitos relativos a games, vale esclarecer que os pagamentos por royalties e direitos autorais não sofrem a incidência do ISS. São receitas tributadas apenas por tributos federais.

Além dos tributos indicados, é bom lembrar que a empresa que possuir empregados deverá arcar com a Contribuição Previdenciária Patronal de 20% sobre a folha ou 4,5% sobre o faturamento, nos termos do art. 7º da Lei nº 12.546/2011, com vigência prevista até dezembro de 2020, acrescidos dos demais encargos trabalhistas, como Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS).

Convém destacar que não são todas as empresas do setor que importam bens e serviços do exterior para o desenvolvimento de suas atividades, mas aquelas que o fazem, além da tributação acima destacada, ainda sofrem com a incidência do Imposto de Importação, PIS-Importação, Cofins-Importação, ICMS ou ISS – conforme o caso – e, ainda, Cide-Remessas, IOF-Câmbio e IRRF.

7.1.2 Simples Nacional

A tributação das atividades empresariais no Brasil é bastante complexa, conforme demonstrado anteriormente. Nesse sentido, para facilitar a vida das microempresas e das empresas de pequeno porte, foi criado o Simples Nacional, um regime compartilhado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos instituído pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

Os valores recolhidos pela sistemática implantada no Simples Nacional abrangem a participação de

todos os entes federados (União, estados, Distrito Federal e municípios), e alcançam os seguintes tributos: IRPJ, CSLL, PIS, Cofins, Contribuição Previdenciária Patronal (incidente sobre a folha de pagamentos), IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados), ICMS e ISS.

A grande vantagem do Simples Nacional é a possibilidade de recolhimento unificado de todos os tributos numa só guia e a simplicidade nas declarações fiscais.

As empresas que optam pelo Simples Nacional, enquadradas como microempresa ou de pequeno porte, são aquelas que possuem faturamento anual igual ou menor que R\$ 4,8 milhões, sendo-lhes exigida a observância das alíquotas previstas nos “Anexos Simples Nacional” (disponível na seção “Anexos”), aplicáveis a partir de um cálculo que considera a receita auferida acumulada nos últimos 12 meses, para apuração do montante devido.

De acordo com a pesquisa realizada, boa parte das empresas que desenvolvem jogos digitais é optante pelo Regime Unificado de Tributação (Simples Nacional), sendo que a carga tributária para as atividades será aquela definida de acordo com a faixa de alíquota prevista no Anexo III ou V, da Lei Complementar nº 123/2006 (Disponível na seção “Anexos”).

O Anexo III prevê as alíquotas mais baixas (a partir de 6%) e pode ser aplicado às atividades de desenvolvimento de programas de computador, incluindo jogos digitais, desde que desenvolvidos em estabelecimento do optante, e licenciamento de games (vide incisos IV e V, §º 5º-D, art. 18, Lei Complementar 123/2006³⁴), desde que a folha de salários seja superior a 28% da Receita Bruta.

Na hipótese de a folha de salários ser inferior a 28% da Receita Bruta, a empresa deve ser submetida à tributação prevista pelo Anexo V, cuja faixa inicial de alíquota começa em 15,5%.

Outra vantagem de ser optante pelo Simples Nacional é poder utilizar as regras do art. 61-A³⁵, da LC 123/2006, para receber investimento-anjo.

De outro lado, como desvantagens, podem ser citados os demais encargos trabalhistas como FGTS e a incidência do Imposto de Importação, PIS-Importação, Cofins-Importação, ICMS ou ISS – conforme o caso –, Cide-Remessas, IOF-Câmbio e IRRF, em caso de importação de bens e serviços do exterior, porquanto não abrangidos pelo Simples Nacional e, por essa razão, acabam impactando diretamente na atividade e seu crescimento, restringindo, inclusive, o nicho de atuação de alguns atores do mercado.

7.1.3 Microempreendedor Individual (MEI)

Ainda sobre o regime de apuração de tributos, vale mencionar que parte dos profissionais que prestam serviços de desenvolvimento, design gráfico e edição musical de jogos digitais opta por formalizar sua operação como MEI, utilizando, com risco, códigos que não refletem especificamente a atividade exercida.

Nesse caso, a tributação é bastante simples e exige uma contribuição única de INSS, acrescido do valor destinado ao ISS, ICMS ou ambos³⁶:

Contribuição do Microempreendedor Individual (MEI) para 2018:

MEIs – Atividade	INSS*	ICMS/ISS*	Total
Comércio e Indústria – ICMS	R\$ 47,70	R\$ 1,00	R\$ 48,70
Serviços – ISS	R\$ 47,70	R\$ 5,00	R\$ 52,70
Comércio e Serviços - ICMS e ISS	R\$ 47,70	R\$ 6,00	R\$ 53,70
*Considerado o valor do salário mínimo vigente, de R\$ 954,00 por mês, conforme Decreto nº 9.255, de 29 de dezembro de 2017.			

7.2 Diagnóstico

Para a elaboração deste Mapa Tributário foram preparados formulários de pesquisa com questionamentos diversos, disponibilizados a associações, especialistas e empresários do setor.

Dos formulários encaminhados, recebemos especial atenção da Abragames e seus diretores, que estiveram envolvidos na elaboração do 2º Censo da Indústria Brasileira de Jogos Digitais, dando valiosas contribuições ao trabalho.

Além disso, existem inúmeras e robustas fontes mapeando o setor de games no Brasil e no mundo, trazendo dados relevantes sobre o mercado.

Nesse contexto, vale citar o trabalho desenvolvido pela Playbor Consultoria Ltda., que, em parceria com a Gaming, realizou a pesquisa Panorama da Indústria de Jogos no Estado de Minas Gerais. Segundo o Diretor Executivo da Playbor, Marcelo Rodrigues Freitas, a conclusão da pesquisa realizada em junho de 2018 revelou que a maior dificuldade constatada é a captação de investimentos, seguida da baixa oferta de empregos no setor local e da capacitação empreendedora.

Talvez pela característica incipiente do setor, que ainda tem muito potencial de amadurecimento e desenvolvimento, são diversas as dificuldades encontradas no campo de atuação do Poder Público para promoção de programas e outras atividades de fomento, destacando as principais delas abaixo.

7.2.1 Falta de CNAE específico

Inicialmente, o problema que tem impactado o mapeamento e desenvolvimento de políticas tributárias próprias é a existência de CNAE, para desenvolvimento de programas de computador de forma genérica, e a ausência de CNAE, para desenvolvimento de jogos, alcançando exclusivamente a referida atividade econômica.

A falta de um CNAE específico inviabiliza:

(i) o mapeamento preciso do setor (com a indicação de quantas empresas e quais municípios e estados exercem principalmente a atividade de desenvolvimento de games); e

(ii) a edição de código de serviço específico para quem desenvolve jogos eletrônicos.

A título de exemplo sobre a importância de identificação específica desse mercado, na última prorrogação do Regime Especial de Tributação para Desenvolvimento da Atividade de Exibição Cinematográfica (Recine), o projeto inicialmente ampliava o benefício para “contribuintes que invistam no desenvolvimento de projetos de produção e na coprodução de jogos eletrônicos brasileiros de produção independente, exceto os de natureza publicitária” (Lei nº 13.594/2018).

No entanto, a redação extensiva foi vetada em razão de ampliar os benefícios fiscais e possibilitar sua fruição em atividades outras, que estariam além do desenvolvimento de jogos, tais como “desenvolvimento de programas de computador sob encomenda”, “desenvolvimento de licenciamento de programas de computador”, “consultoria em tecnologia da informação” e “suporte técnico, manutenção e outros serviços em tecnologia da informação”, resultando em maior renúncia fiscal do que aquela projetada.

Segundo o veto, “tal medida vai de encontro ao esforço fiscal ora empreendido no país, além de [ter] implicações na transparência da arrecadação tributária”.

Enfim, com o mapeamento mais preciso do mercado, é possível fazer o cálculo correto da renúncia fiscal e verificar o trabalho do setor na busca de incentivos para o segmento.

A ausência de CNAE e código específico de serviço dificulta a elaboração de políticas públicas voltadas exclusivamente para o desenvolvimento de jogos digitais, incluindo política de investimentos públicos ou de incentivo para captação de recursos (por exemplo: investimentos que alcançam o setor audiovisual), redução de carga tributária (isenção ou redução de ISS) ou estabelecimento de regimes tributários especiais (admissão temporária de equipamentos para desenvolvimento de games).

7.2.2 Falta de inclusão do CNAE das atividades de desenvolvimento, design e edição musical de jogos digitais na lista de atividades permitidas no MEI deixa muitos profissionais na informalidade

Inobstante a inexistência de um CNAE específico para área de jogos digitais, é comum que as atividades periféricas e relacionadas à produção de games sejam contratadas isoladamente, de forma temporária e para projetos específicos.

Na verdade, considerando que boa parte do mercado ainda atua de maneira informal, a formalização do negócio pela inscrição como MEI representa o primeiro passo para desenvolvedores se tornarem empreendedores.

Tais profissionais e tomadores de serviço demonstraram o interesse, a fim de dar mais segurança à cadeia produtiva e diminuir o custo tributário da operação, de que não apenas seria necessária a criação e inclusão do CNAE específico para desenvolvimento de jogos digitais no rol do Anexo XI, da Resolução CGSN nº 140, de 22 de maio de 2018 (lista de atividades permitidas para inscrição como MEI), como também para a atividade de design gráfico e edição de músicas em jogos digitais, as quais, na ausência de previsão específica, poderiam ser enquadrar como as atividades previstas no CNAE 6201-5/02 (web design) ou CNAE 6204-0/00 (serviços de customização dos programas de computador) ou CNAE 7410-2/99 (design gráfico – atividades de design não especificadas anteriormente) e CNAE 5920-1/00 (atividades de gravação de som e de edição de música).

Cabe destacar que o pleito do setor pela viabilização da atividade como MEI se dá pela simplificação do cadastro e cumprimento de obrigações acessórias, bem como da tributação reduzida, o que permite a inserção de diversos profissionais no mercado formalizado, tendo em vista que, em muitas vezes, os desenvolvedores são condicionados à prévia inscrição no CNPJ para receberem os projetos.

Conforme revelou Maicon Barbosa, sócio da Ignite Game Studio, a demora no processo de registro de empresa perante as juntas comerciais para liberação do CNPJ também constitui grave barreira ao desenvolvimento do setor, pois, não raro, as empresas esperam de 4 (quatro) a 8 (oito) meses para obter seu CNPJ e começar a operar.

Ou seja, a falta de enquadramento adequado como MEI, além de, em alguns casos, colocar o profissional em risco, estabelece a obrigatoriedade de constituição da atividade empresarial como sociedade limitada (Ltda.), empresa individual de responsabilidade limitada (Eireli) ou sociedade anônima (S/A), o que, automaticamente, gera um custo operacional inicial maior que as próprias receitas, em decorrência das próprias burocracias legais e administrativas envolvidas em cada tipo societário, conforme pontuou o Prof. Alexandre Tolstenko Nogueira, titular da cadeira de Jogos nas Faculdades Metropolitanas Unidas (FMU).

7.2.3 Altos impostos para compra de insumos da atividade

Outro grave problema que afeta diretamente o desenvolvimento do setor é a oneração nas importações para aquisição de bens e serviços destinados ao exercício da atividade, uma vez que os equipamentos (hardwares) e (softwares) são importados, seja diretamente pela empresa desenvolvedora de jogos digitais, seja indiretamente, por meio de aquisição de empresas nacionais que realizam tais importações.

Os entrevistados apontaram problemas relacionados à compra de hardware e software importados, sendo que mais de 95% dos participantes da pesquisa identificam que os tributos incidentes na importação de bens e serviços interferem e prejudicam a operação.

Segundo Anthony Viana, sócio da Fira Soft Desenvolvimento de Softwares Ltda. – ME, a importação é parte fundamental na atividade e, muitas vezes, a importação direta acaba sendo mais vantajosa que a aquisição nacional, ainda que se atravesse um período de alta do dólar, especialmente pela qualidade do material importado.

Outros empreendedores, como Rafael de Souza Pinto Barbosa, sócio da Yellow Panda Games, e Cristiano Sieves, representante da Playmove, relataram que a dificuldade no acesso às novas tecnologias coloca o Brasil sempre um passo atrás dos demais países.

Participantes da pesquisa ainda apontam a burocracia na importação de serviços e o pagamento via remessas de dinheiro ao exterior, com a incidência de Cide, IOF e retenções, como IR e ISSQN como verdadeiras barreiras de desenvolvimento.

Nesse contexto, Tiago Melo, sócio da Lumen Games, entende que, além do próprio custo tributário, existe o custo com a burocracia a que se submete, levando-o a imaginar ferramentas de solução do problema, como a transferência da atribuição da responsabilidade escritural e do repasse aos cofres públicos às instituições financeiras, independentemente do tributo em questão, como forma de desonerar burocraticamente os desenvolvedores.

As problemáticas decorrentes do alto custo da importação de insumos (bens e serviços essenciais ao desenvolvimento dos jogos digitais) é ponto crítico para revisão e providências como meio de fomento do setor.

7.2.4 Dificuldade de importação temporária de kits de desenvolvimento

As dificuldades decorrentes da importação de insumos são enormes e se agravam quando o assunto é a remessa de kits de desenvolvimento das empresas estrangeiras para os desenvolvedores brasileiros.

Os chamados devkits (kits de desenvolvimento) são equipamentos que viabilizam a produção de jogos para plataformas específicas, que não estão disponíveis para compra no mercado, como é o caso da Microsoft, Nintendo, Sony etc.

Dessa forma, para viabilizar a produção de jogos para tais plataformas (consoles), as empresas enviam ao Brasil os devkits, em regime de comodato gratuito e por tempo indeterminado. No entanto, a Receita Federal do Brasil costuma entender essas operações como de compra e venda, tributando como importação de equipamentos para todos os fins e efeitos.

Nesse contexto, os empreendedores enfrentam dois problemas: (i) cumprimento das regras burocráticas para a importação dos equipamentos; e (ii) custo tributário da importação dos equipamentos sujeitos à incidência de Imposto de Importação, IPI, ICMS, PIS e Cofins.

É importante destacar que o recebimento dos devkits, sem a observância das regras tributárias e alfandegárias, as empresas se expõem a riscos de autuação fiscal e perda de mercadoria, o que compromete a operação final e as parcerias firmadas com empresas no exterior, ainda que a operação não seja de compra e venda, mas de mero comodato.

De acordo com Fernando Riondet Costa, sócio da Keeplay, Marcelo Tomitta, sócio da Neptum Studios, dentre outros entrevistados, a burocracia e o alto custo impostos ao recebimento dos devkits podem inviabilizar o desenvolvimento de jogos para plataformas específicas, forçando diversos empreendedores a focarem em outros nichos, tendo como consequência direta a perda de relevante parcela de faturamento e reais chances de expansão dos negócios.

Ainda por conta das dificuldades alfandegárias e tributárias, muitos estúdios de jogos digitais acabam migrando para os Estados Unidos da América ou Canadá, como forma de vencer a barreira imposta aos devkits, o que, segundo Cairo Gouveia, sócio da Fan Studios, é prejudicial ao mercado nacional de jogos digitais.

De qualquer maneira, a dificuldade de aquisição/recebimento de tais equipamentos nitidamente compromete o desenvolvimento dos jogos e o acesso a tecnologias mais modernas. Evidentemente, por se tratar de um universo tão competitivo, tal impasse leva a indústria nacional a um patamar indesejado.

7.2.5 Cobrança de ICMS na operação com bens digitais – Convênio Confaz 106/2017

Outra discussão que vem causando preocupação no setor é a possibilidade de cobrança de ICMS sobre bens e mercadorias digitais, estabelecida pelo Convênio Confaz 106/2017, alcançando “as operações com bens e mercadorias digitais, tais como softwares, programas, jogos eletrônicos, aplicativos, arquivos eletrônicos e congêneres, que sejam padronizados, ainda que tenham sido ou possam ser adaptados, comercializadas por meio de transferência eletrônica de dados”.

Diante do Convênio ICMS nº 106/2017, o Estado de São Paulo promulgou o Decreto nº 63.099/2017, que passou a prever a incidência do ICMS sobre operações com transferência eletrônica de dados. Após o Decreto, foi promulgada a Portaria CAT 24, de 23 de março de 2018, que traz para o conceito de bens e mercadorias digitais a complementação de que são “aqueles inseridos em uma cadeia massificada de comercialização”.

Considerando a Decisão Normativa CAT 04/2017 SP, que prevê a incidência do ICMS à alíquota de 5% nas operações de software com transferência de dados por streaming ou download, acredita-se que no Estado de São Paulo essa deva ser a alíquota praticada para as operações descritas na Portaria CAT 24/2018.

De qualquer maneira, considerando que o Convênio ICMS 106/2017 entrou em vigor apenas em 1º de abril de 2018 ressalta-se que tais operações ainda devem ser regulamentadas pelos demais estados.

Desse modo, não é possível apontar conclusivamente quais operações serão alcançadas e quais alíquotas deverão ser aplicadas. É possível prever que, em razão da guerra fiscal do ICMS, os estados

devem trabalhar dentro da mesma faixa de alíquota para evitar concorrência e perda de mercado.

A previsão do ICMS nessas operações é vista pelo setor como uma política de oneração e entrave, especialmente pelo fato de ser extremamente difícil indicar origem/destino de operações com bens digitais e, muitas vezes, tais operações são estruturadas em sistema de remuneração com micropagamentos, sendo que a necessidade de emissão de nota fiscal a cada operação praticamente inviabiliza o negócio.

Por fim, no contexto de tributação dos jogos digitais, há impasse sobre a competência tributária, uma vez que a maioria das empresas do setor recolhe o ISS ao município onde estão estabelecidas, o que pode gerar um impasse na identificação do sujeito ativo da obrigação tributária e uma enxurrada de autuações fiscais.

7.2.6 Tributação dos rendimentos obtidos no exterior

Uma das principais questões levantadas pelo setor é a chamada “bitributação”. Aqui vale um esclarecimento: o setor chama “bitributação” a tributação dos valores recebidos de plataformas no exterior, submetida à retenção de tributos na fonte, e a tributação desses valores quando recebidos pela empresa estabelecida no Brasil.

Pela visão tecnicamente tributária, não há bitributação, pois parte da carga tributária foi imposta pelas regras do país da fonte pagadora (com sede no exterior) e a outra parte é a tributação da operação realizada no Brasil.

Por conta disso, o custo tributário certamente é elevado, pois o rendimento, normalmente decorrente de royalties pela cessão e/ou licenciamento de softwares, pode sofrer, por exemplo, uma retenção de 30% em operação realizada com fonte pagadora nos Estados Unidos. E, ao ser submetido à tributação interna, também estará sujeito ao pagamento de IR e CSLL, bem como PIS e Cofins, de acordo com o entendimento do Fisco Federal³⁷.

De acordo com os diversos relatos dos entrevistados, fato é que a tributação, da forma como imposta, inviabiliza a operação comercial. Para suportar a carga tributária no exterior e no Brasil, o empreendedor deveria trabalhar com preço superior ao praticado pelo mercado, entretanto, trabalhando desse modo, ele perderia a competitividade.

Considerando que o mercado de games é um mercado global, políticas de incentivo à exportação e atuação no mercado externo são fundamentais para o setor, sob pena de perdermos diversos talentos para as empresas estrangeiras.

Assim, conforme destacou Patrick Borges, CFO da Animvs Game Studio, é importante utilizar a diplomacia cultural como ferramenta de desenvolvimento do mercado interno e externo. Neste ponto, destacamos que o mercado é uníssono quanto à importância da realização de um acordo nesse setor para evitar a bitributação com os EUA, maior parceiro do Brasil em operações realizadas no exterior.

Os problemas enfrentados pelo setor no que concerne à tributação dos rendimentos obtidos no exterior não se limitam ao aspecto da “bitributação”. De acordo com Cristiano Lykawka, sócio da Rockhead Studios, não é raro que as empresas recolham ISS sobre as receitas obtidas no exterior, pois as prefeituras entendem que o serviço de desenvolvimento de jogos digitais é realizado integralmente no Brasil, e fundamentam o seu equívoco na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), firmado no julgamento do Recurso Especial 831.124/RJ, de relatoria do ministro José Delgado.

O julgado em questão ficou conhecido como o “caso das turbinas”, no qual o STJ acabou por aderir à corrente doutrinária que examina a expressão “resultado”, contida na legislação complementar, no sentido de conclusão do serviço. Em outras palavras, para tal corrente de entendimento, caso concluída a prestação de serviços em território nacional, restaria descaracterizada a exportação³⁸.

Nesse sentido, há um nítido conflito de interesses e conceituações que submete ao ISS as receitas obtidas no exterior, o que onera ainda mais a atividade criativa em apreço.

7.2.7 A sistemática de cobrança de IR sobre investimentos-anjo

Outro ponto apontado com precisão pelos empreendedores do mercado de games é a falta de política de incentivo ao investimento-anjo em empresas que trabalham com inovação, incluindo nesse segmento as empresas que desenvolvem games.

Por mais que a questão do investimento esteja assegurada no art. 61-A, da LC 123/2006, com redação dada LC 155/2016³⁹, o investimento-anjo numa start-up recebe o tratamento tributário de um investimento em renda fixa, ou seja, é uma operação que envolve maior risco e, no entanto, não tem qualquer redução tributária⁴⁰.

Nesse sentido, para tornar o investimento mais lucrativo e, por consequência, melhorar as possibilidades de financiamento das atividades desenvolvidas pelas empresas de games, seria interessante a definição de alíquotas reduzidas de imposto sobre a renda nesse tipo de investimento.

As consequências da elevada tributação dos investimentos são graves, pois torna escasso o acesso a recursos indispensáveis aos primeiros passos das empresas desenvolvedoras de jogos.

De acordo com o Prof. Ms. Alexandre Tolstenko Nogueira, titular da cadeira de Jogos nas Faculdades Metropolitanas Unidas (FMU), a captação de recursos para financiamento inicial da atividade é fundamental, eis que até o efetivo lançamento do jogo não há aferição de receitas, destacando, ainda, que os projetos são, via de regra, bastante longos, podendo durar meses ou anos, de modo que o desenvolvedor não auferir qualquer rendimento no período, mas tem diversos custos, tanto pessoais como profissionais, que precisam ser suportados de alguma maneira.

Nesse contexto, verifica-se certo desestímulo na atividade empreendedora do setor, sendo bastante comum que desenvolvedores de jogos tenham a maior parte do seu faturamento pelo desenvolvimento de aplicativos corporativos.

De acordo com Marcelo Tomitta, sócio da Neptum Studios, e Cairo Gouveia, já citado, a migração do nicho desenvolvimento de jogos digitais para desenvolvimento de aplicativos em geral é constante e, em muito, se deve à falta de acesso direto a fornecedores, à ausência de mão de obra qualificada no Brasil, ao alto custo tributário da operação, bem como à incapacidade de autofinanciamento inicial.

7.2.8 Alto Impacto da Tributação da Atividade em si mesma considerada – Tributos incidentes sobre o lucro, o faturamento e as contribuições previdenciárias

Inobstante o forte impacto da tributação sobre importação e ganhos obtidos no exterior, há que se comentar sobre o impacto do elevado percentual da tributação correspondente ao setor, no que concerne

a tributação sobre o lucro, o faturamento e as contribuições previdenciárias.

De acordo com os entrevistados, a carga tributária interna correspondente varia de 15,5% a 30,5%, conforme o Anexo V, da Lei Complementar nº 123/2006, considerando que nenhum deles possui folha de salário correspondente a montante superior a 28% do faturamento, atraindo alíquotas mais altas.

Os entrevistados também relevaram que o custo trabalhista tende a inviabilizar a atividade, seja porque o orçamento não comporta a despesa, seja porque os próprios profissionais contratados recusam a formalização do vínculo pelos baixos salários oferecidos.

Os empreendedores do setor, portanto, acham-se em um círculo vicioso em que um problema puxa o outro, não deixando opção senão a submissão a uma tributação relativamente alta e não incentivada.

É uníssona a ponderação da necessidade de desoneração da atividade, que não contempla simetria com outros setores da economia criativa (como a imunidade conferida à produção de livros e fonogramas), pois padece pela falta de incentivos, conforme será demonstrado adiante e, ainda assim, luta para manter a representatividade e crescimento no espectro econômico nacional.

O impacto tributário é agravado pelas taxas de intermediação impostas pelas plataformas e lojas virtuais sobre as receitas auferidas com a disponibilização do jogo, a publicidade e as vendas realizadas dentro dos jogos.

Ademais, conforme destaca Cairo Gouveia, as lojas virtuais, por serem administradas por empresas internacionais, têm por padrão o pagamento dos desenvolvedores em dólar, mesmo que os jogos sejam comercializados por estas plataformas no Brasil, implicando a necessidade de contratação de taxa de câmbio e sujeitando a retenção dos ganhos, como se fosse uma venda internacional.

Apesar das condições impostas pelas lojas virtuais e demais plataformas não serem diretamente ligadas aos embargos tributários do setor, é um ponto relevante a ser destacado, uma vez que, somados todos os custos da operação, verifica-se que a parcela de lucro que efetivamente sobra para os desenvolvedores é muito pequena, acabando por desestimular a atividade e contribuir para a migração desses profissionais para outros nichos, como o desenvolvimento de aplicativos em geral.

7.2.9 A falta de integração entre a academia e o mercado empreendedor

As pesquisas revelam a dificuldade de acesso a incentivos de qualquer natureza como um gargalo enfrentado pelo setor, não sendo raros os relatos sobre a concentração do mercado em algumas regiões do país e, principalmente, sobre a falta de capacitação empreendedora.

Apesar da exemplar atuação do Sebrae, em diversos locais, muitas empresas da Região Norte do Brasil destacam a ausência de incentivo regional do setor, cuja consequência é a escassez da mão de obra minimamente qualificada (que migra para grandes centros) e condições gerais para competitividade.

Ademais, a ausência de proximidade entre as universidades e as incubadoras e aceleradoras dificulta a capacitação empreendedora dos profissionais do setor, eis que as universidades formam profissionais geralmente sem perspectiva para o empreendedorismo.

Na visão de Rafael Spoladore, membro do projeto estudantil Kukoala Game Studio, não basta o aumento dos editais e a facilitação de crédito para o setor, pois ainda falta a mentoria de qualidade e acessível, que forneça solidez jurídica e contábil para auxiliar o empreendedor antes e depois da captação

dos recursos. Para Rafael, trata-se de um problema de base, que antecede qualquer outro, pois não basta ter um recurso financeiro disponível, é preciso saber o que fazer com ele.

Ainda pelo viés acadêmico, Cairo Gouveia aponta a inexistência de cursos específicos e direcionados para a área, como, por exemplo, o “curso de artista digital”. Enquanto no Brasil os profissionais se estabelecem de maneira muito autodidata, nos outros países existem cursos de aperfeiçoamento no nível acadêmico, o que gera dificuldades concorrenciais quando se trata de mercado internacional.

Segundo Cristiano Sieves, representante da Playmove, que também desenvolve sua própria plataforma para jogos digitais, as exigências legislativas são diversas e dinâmicas, o que implica alto custo de assessoramento para fruição dos benefícios, citando como exemplo as Leis nos 8.248/91, 10.176/01, 11.077/04 e 13.023/14, em conjunto denominadas “Lei da Informática”.

7.3 Estratégias

Adoção de política de investimentos públicos e acesso a linhas de financiamento para maior desenvolvimento e crescimento do setor

Embora tenham sido apontados problemas de ordem tributária, boa parte do mercado entende que devem ser implementadas ações de investimento no setor, como parcerias público-privada, objetivando investimento conjunto de capital público e recursos de investidores privados, mitigando os riscos; de criação de agências de fomento; de incentivos fiscais voltados à área de games; e criação de linhas de crédito junto ao BNDES, com período carência de pagamento correspondente ao momento posterior ao lançamento do jogo.

Adoção de políticas tributárias de incentivo fiscal para quem contribui para o desenvolvimento da indústria tecnológica e de jogos digitais

A questão inclui a redução do IR nos rendimentos decorrentes de investimentos-anjo, bem como a redução dos tributos incidentes sobre as operações de exportação de bens e serviços utilizados como insumos pelo mercado de games, vendidos ou não no Brasil.

Criação de CNAE específico para desenvolvedores e de atividades correlatas, como edição de música e design gráfico para jogos digitais, e respectiva inclusão no rol de atividades permitidas do MEI

O objetivo é facilitar o estabelecimento de políticas públicas e mapeamento do setor, bem como viabilizar a formalização simplificada dos empreendimentos a serem constituídos sob forma de MEI.

Extensão de regras voltadas ao estímulo de desenvolvimento tecnológico também para a área de jogos digitais, incluindo empresas optantes do Simples Nacional

Como exemplo, a ampliação do espectro das previsões contidas na Lei nº 11.196/2005 (Lei do Bem) aos optantes do Simples Nacional, eis que a “Lei do Bem” instituiu o Regime Especial de Tributação para a Plataforma de Exportação de Serviços de Tecnologia da Informação (Repes) e concedeu benefícios de suspensão e redução de tributos (PIS, Cofins, PIS-importação, Cofins-importação).

Implementação de medidas que facilitem as operações com empresas no exterior e o estímulo à exportação

Como exemplo, a não incidência de PIS e Cofins sobre royalties pagos por não residentes, bem como a criação de ferramentas de simplificação das obrigações acessórias de retenção de tributos em remessas ao exterior e atuação diplomática na obtenção de acordos que vedem a “bitributação” nas operações realizadas em plataformas, permitindo sistema de compensação de tributos, em especial com os EUA e Canadá.

Instituição de regimes especiais para recebimento de kits de desenvolvimento vindos do exterior para o desenvolvimento de jogos no Brasil

Regimes especiais simplificados para admissão de devkits em território nacional, que considerem a ausência de prazo determinado e a natureza de comodato da operação, eis que os kits de desenvolvimento não são transferidos à titularidade do desenvolvedor.

Inclusão do setor de jogos digitais no segmento cultural

Viabilização de acesso do setor aos recursos da Lei Rouanet e aos benefícios concedidos ao setor de audiovisual pela concessão de Certificado de Produto Brasileiro (CPB), inclusive para financiamento da participação do setor em eventos internacionais, para aproximação com publishers.

Ampliação e fomento dos cursos de capacitação em nível universitário

O mercado é bastante exigente quanto à qualificação técnica dos profissionais da área e, não raro, as próprias empresas fornecem cursos de capacitação técnica aos seus colaboradores, o que pode ser melhorado pela atuação focada no ensino superior no Brasil e criação de políticas de incentivo aos programas de intercâmbio.

8. MÚSICA

8.1 Introdução e visão

Diferentemente dos setores de jogos digitais e de audiovisual, o trabalho do levantamento do setor de música mostra que este é estruturado de maneira muito fragmentada e conta com inúmeros agentes como autores, compositores, arranjadores, regentes e intérpretes. Já no rol das empresas, temos editoras, gravadoras, produtoras, distribuidoras e, recentemente, passamos a contar com as plataformas que distribuem conteúdo musical.

Os agentes da área de música atuam no mercado como pessoas físicas ou se estruturam como pessoas jurídicas, exercendo impacto na questão do tratamento tributário dado aos rendimentos.

Há quem classifique a indústria da música em três categorias⁴¹: (i) “show business”, que alcança o mercado da música ao vivo; (ii) “indústria fonográfica”, que consiste no mercado da música gravada; e (iii) mercado do “direito autoral”, relativo à obra musical.

Tais mercados geram receitas e rendimentos em modelos de negócios diferentes, que remuneram o show/evento; o fonograma e sua distribuição e a exploração dos direitos de autor.

Nesse sentido, a tarefa de fazer o mapa da tributação do setor da música é árdua, porque é um mercado muito pulverizado, em que cada pessoa, física ou jurídica, colabora com uma parte pequena ou grande da cadeia, dependendo de quem está atuando, e que enfrenta problemas tributários extremamente diferentes. Por exemplo, a tributação de direitos de autor é muito diferente da tributação de produtores de eventos musicais realizados ao vivo.

No questionário apresentado às empresas, há respostas diametralmente opostas, por exemplo, sobre a imunidade que não permite a instituição de impostos prevista no art. 150, inciso VI, alínea e, da CF/88, que alcança os fonogramas e videofonogramas musicais⁴². Alguns empreendedores disseram que tal realidade não interfere na operação e outros disseram que não apenas interfere como também é questão essencial.

Para a elaboração do mapa contamos com colaboração da Sociedade Brasileira de Administração e Proteção de Direitos Intelectuais (Socinpro), da Brasil, Música e Artes, (BMA) e de especialistas e empresários atuantes na área de regulação do setor, realização de eventos, assim como editoras, produtoras e distribuidoras.

Entre os setores da economia da cultura, o setor da música é um dos mais amplos e, historicamente, populares, produzindo diversos produtos desde shows, fonogramas e outros produtos de forma transversal, que perpassam por outros setores (audiovisual, jogos eletrônicos, artes cênicas, entre outros).

A indústria musical, desde o surgimento das ferramentas de gravação, passa por revoluções

tecnológicas que alteram as dinâmicas entre produção da obra musical e os canais de consumo. A digitalização do fonograma diminuiu drasticamente o custo de produção e, aliado à internet, aumentou o acesso aos meios de produção e distribuição.

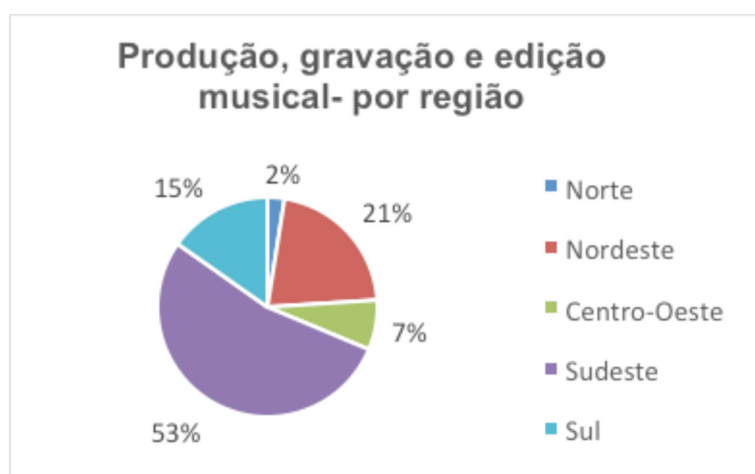
Segundo dados da Federação Internacional da Indústria Fonográfica (IFPI) e da Pró-Música Brasil⁴³, o mercado fonográfico brasileiro cresceu 17,9% em 2017 na comparação com 2016, superando a média mundial, que subiu 8,1%. O crescimento é atribuído principalmente aos serviços de transmissão digital de música, sendo o mercado digital nacional responsável por 92% do total do faturamento combinado (físico e digital juntos).

Apesar do aumento do acesso ao mercado da música, o setor ainda enfrenta desequilíbrios que podem ser ampliados pela inovação. O segmento musical enfrenta concentração em poucas empresas devido à verticalização da cadeia, centralizando etapas produtivas realizadas em um mesmo agente e pulverizando a etapa de criação da obra musical.

Apesar do volume de produção nacional, há concentração de titularidade de obras por empresas estrangeiras e de poder de mercado pelas grandes companhias multinacionais, ou majors, que detêm 90% do espaço no mercado nacional.

A concentração de mercado também ocorre entre as diferentes regiões do Brasil. Enquanto a Região Sudeste conta com mais de 53% das empresas de produção, gravação e edição musical⁴⁴, a Região Norte representa 2%.

Essa concentração se dá pela falta de continuidade de políticas setoriais estruturantes compartilhadas entre os diferentes entes federativos.



Políticas públicas locais e regionais tendem a diminuir a desigualdade, resultando na democratização e aumento da produção musical por meio do fortalecimento da categoria e de incentivo à formalização. Para tanto, é necessária a construção de uma base de indicadores, conforme iniciativa realizada pelo projeto Portal Mapa Musical da Bahia, plataforma online de difusão da produção musical.

Atualmente, a Bahia tem quase sete vezes a média de empresas do ramo registradas na Região Nordeste. Há quatro anos, o estado conta com programas para identificar, valorizar e promover a produção musical dos profissionais que atuam nos municípios baianos, revelando a diversidade dos cenários musicais da Bahia e percebendo os resultados positivos.

Além das medidas de fortalecimento da categoria e de incentivo à formalização, do ponto de vista

tributário, foram identificados alguns aspectos do mercado musical que freiam o pleno desenvolvimento do setor: (i) falta de aplicação efetiva da imunidade da música ou de uma política tributária mais efetiva à desoneração do setor; e (ii) alto custo tributário da cadeia do setor musical e falta de medidas de incentivo à vinda de shows e artistas estrangeiros, o que impacta o mercado interno de música.

Em outro aspecto, o setor da música no Brasil, assim como os setores editorial, jogos digitais e audiovisual, conforme apontado por um empresário que mantém uma produtora e gravadora do Pará, ainda está em um momento de transição do suporte físico para o suporte digital.

Por mais que a tecnologia e a inovação tenham possibilitado o aumento do acesso a música por plataformas, o músico brasileiro e demais atores deste segmento ainda precisam aprender a lidar com estas novas tecnologias, pois não basta incluir a música na plataforma, é preciso saber como lidar com as redes sociais.

Antes o músico brasileiro concorria com os outros músicos nacionais e internacionais que tocavam na rádio e na televisão; a partir das plataformas a concorrência passou a ser global, e o rendimento, que antes decorria da venda física do CD, hoje é obtido pelas plataformas e ficou menor, mais pulverizado.

Alguns entrevistados apontaram que a informalidade do setor já foi pior e, com a possibilidade de utilização do MEI, ao menos quem cuida de projetos culturais consegue contabilizar despesas de forma mais adequada.

Não obstante a regularização pelo aspecto tributário tenha sido positiva, boa parte do setor apontou que ainda há muito amadorismo e que tal situação impacta na formação de preço e prestação de serviço. Este entendimento corrobora o ponto, indicado por um produtor da Região Norte do país, que falta preparo do setor para lidar com a transformação que a música está passando: sua venda em plataformas digitais.

8.1.1 Da carga tributária no setor da música

No setor da música, considerando a cadeia de agentes envolvidos e dependendo da atividade praticada e da receita gerada, a tributação é realizada com base no Lucro Presumido (grandes produtoras, editoras e distribuidoras), mas a maioria dos agentes e das empresas do setor busca regimes de tributação simplificada, o Simples Nacional. Já para pessoas físicas, o MEI tem sido a saída e foi uma possibilidade de formalização que o setor entende como positiva.

No caso de empresa optante pelo regime do Lucro Presumido:

Tributos	Alíquota	Base de cálculo
Imposto sobre a Renda	15% adicional de 10% (incidente sobre a parcela de lucro que superar R\$ 60 mil/trimestre)	Lucro Presumido
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	9%	Lucro Presumido
Cofins	3%	Receita Bruta
PIS	0,65%	Receita Bruta
ISS	de 2% a 5%	Valor do Serviço (cessão de licença de uso não definitiva)

Das receitas obtidas pelas empresas que licenciam direitos autorais de produtores fonográficos, intérpretes e autores relativos a obras musicais, vale esclarecer que os pagamentos por royalties e direitos autorais não sofrem a incidência do ISS. São receitas tributáveis apenas por tributos federais.

8.1.2 Simples Nacional

Reiterando o que já foi indicado na análise dos demais setores, a tributação das atividades empresariais no Brasil é bastante complexa, dado o número de impostos, contribuições e taxas existentes, bem como a variada forma de cálculos tributários, tipos de arrecadação e apresentação de declarações fiscais.

Para facilitar o cumprimento das obrigações por parte das microempresas e empresas de pequeno porte, foi criado o Simples Nacional, um regime compartilhado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos, instituído pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

Os valores recolhidos pela sistemática implantada no Simples Nacional abrangem a participação de todos os entes federados (União, estados, Distrito Federal e municípios) e alcançam os seguintes tributos: IRPJ, CSLL, PIS, Cofins, Contribuição Previdenciária Patronal (incidente sobre a folha de pagamentos), IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados), ICMS e ISS.

A grande vantagem do Simples Nacional é a possibilidade de recolhimento unificado de todos os tributos numa só guia de recolhimento e a simplicidade nas declarações fiscais.

As empresas que optam por esse regime, enquadradas como microempresas ou de pequeno porte, são aquelas que possuem faturamento anual igual ou menor que R\$ 4,8 milhões.

As empresas realizam o pagamento do Simples Nacional observando as alíquotas previstas nos Anexos do Simples Nacional, aplicáveis a partir de um cálculo que considera a receita auferida acumulada nos últimos 12 meses.

De acordo com a pesquisa realizada e informações prestadas pelos especialistas, grande parte das empresas do setor da música é optante pelo Regime Unificado de Tributação (Simples Nacional), mas a maior parte dos agentes está como MEI.

No caso do Simples Nacional, a empresa paga de forma unificada os seguintes tributos: IRPJ, CSLL, PIS, Cofins, CPP, ISS e ou ICMS. E a carga tributária será aquela definida de acordo com a faixa de alíquota prevista no Anexo III, da Lei Complementar nº 123/2006 (disponível na seção “Anexos”).

A carga tributária para as atividades de “produções cinematográficas, audiovisuais, artísticas e culturais, sua exibição ou apresentação, inclusive no caso de música, literatura, artes cênicas, artes visuais, cinematográficas e audiovisuais” será aquela definida de acordo com a faixa de alíquota prevista no Anexo III, da Lei Complementar nº 123/2006 (disponível na seção “Anexos”).

Uma empresa com atividades relacionadas à área de música, optante pelo Simples Nacional, estará sujeita à tabela de serviços, que tem alíquotas que variam de 6% a 33%.

Vale esclarecer que tais alíquotas são nominais e que as alíquotas efetivas, normalmente menores que as alíquotas nominais, são obtidas mediante cálculo da receita auferida e aplicação de descontos progressivos, de acordo com cálculo apresentado na Lei Complementar nº 123/2006.

8.1.3 MEI

Do ponto de vista tributário, além do Simples Nacional, a grande parte dos agentes do setor de música formaliza sua operação fazendo seu cadastro como Microempreendedor Individual (MEI) e recolhe os valores fixos mensais dos tributos abrangidos pelo sistema Simeij, conforme previsto no art. 18-A da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

O MEI tem a obrigação de pagar, independentemente da Receita Bruta auferida no mês (observado o limite legal – R\$ 81 mil/ano), valor fixo mensal correspondente à soma de uma contribuição única de INSS acrescido do valor destinado ao ISS, ICMS ou ambos.

Contribuição do MEI para 2018:

MEIs – Atividade	INSS*	ICMS/ISS*	Total
Comércio e Indústria – ICMS	R\$ 47,70	R\$ 1,00	R\$ 48,70
Serviços – ISS	R\$ 47,70	R\$ 5,00	R\$ 52,70
Comércio e Serviços - ICMS e ISS	R\$ 47,70	R\$ 6,00	R\$ 53,70
*Considerado o valor do salário mínimo vigente, de R\$ 954,00 por mês, conforme Decreto nº 9.255, de 29 de dezembro de 2017.			

Para os agentes ligados à área musical, é permitida a opção pelo regime de tributação do Microempreendedor Individual para quem realiza as seguintes atividades:

- cantor(a)/músico(a) independente (CNAE 9001-9/02);
- comerciante de CDs, DVDs, discos e fitas (CNAE 4762-8/00);
- comerciante de instrumentos musicais e acessórios (CNAE 4756-3/00);
- DJ/VJ (CNAE 9001-9/06);
- fabricante de instrumentos musicais (CNAE 3220-5/00);
- instrutor de música (CNAE 8592-9/03);
- locador de instrumentos musicais (CNAE 7729-2/02);
- locador de palcos, coberturas e outras estruturas (CNAE 7739-0/03);
- reparador de instrumentos musicais (CNAE 9529-1/99);
- restaurador de instrumentos musicais históricos (CNAE 3319-8/00);
- técnico de sonorização e de iluminação (CNAE 9001-9/06);
- promotor de eventos e festas (CNAE 8230-0/01).

Enfim, se comparado aos demais setores, o setor de música é o que foi mais beneficiado com o MEI e também o que mais utiliza o sistema.

De acordo com o levantamento e a pesquisa efetuada, há muita aderência do setor de música aos regimes do Simples Nacional e MEI, especialmente em razão dos valores envolvidos nas atividades econômicas praticadas.

Em verdade, boa parte do setor ainda trabalha de maneira muito informal, como apontado em estudos sobre os profissionais da área (autores, compositores, arranjadores, regentes, intérpretes, DJ/VJ). Desse modo, os referidos tipos de programas e regimes tributários são extremamente relevantes para a formalização e o fortalecimento do setor.

8.2 Diagnóstico

8.2.1 Do acesso aos recursos da Lei Rouanet e outros incentivos

Um ponto que foi reiterado por diversos entrevistados foi a dificuldade no acesso a recursos da Lei Rouanet pelos músicos e pequenas empresas do setor. Praticamente todos sugerem mudanças nas regras de admissão dos projetos para alcançar talentos locais, sugerindo curadoria desenvolvida por músicos regionais.

Outro problema relatado é que falta incentivo para determinados gêneros musicais, o que dificulta a difusão dos diversos segmentos culturais que compõem a cultura brasileira. Na visão dos entrevistados, especialmente das Regiões Norte-Nordeste, não há uma igualdade de condições de competitividade, o que faz muita gente sucumbir e desistir do setor.

Enfim, há uma evidente carência do setor e seria bastante pertinente a criação de formas diferentes de distribuição de recursos. Luiz Sá, do Instituto Cultural Santa Rita – Projeto Música para Todos, apresentou inúmeras propostas para a alteração da Rouanet, das quais destacamos a proposta de abertura da lei para que empresas optantes pelo Lucro Presumido possam reduzir a base e para empresas que recebem incentivos fiscais na Região Norte como Finor, Sudene e Sudam também possam contribuir com alguma contrapartida fiscal.

Da mesma forma, os pequenos estúdios se sentem à margem do mercado, se rotulam de underground porque não recebem qualquer apoio do governo, sem incentivos fiscais, ainda sofrem com preconceitos da sociedade, que olham para os pequenos artistas e pequenos produtores como “desocupados”, e como se a atividade musical e artística fosse irrelevante, supérflua e sem importância.

8.2.2 Imunidade – EC 75/2013

Conforme já indicado, o setor da música e os agentes que trabalham com os fonogramas e videofonogramas musicais são beneficiados pela imunidade que não permite a instituição de impostos, prevista no art. 150, inciso VI, alínea e, da CF/88, sobre os fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil, contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral, interpretadas por artistas brasileiros, bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham, salvo na etapa de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser⁴⁵.

No entanto, identificamos que:

- (i) existem agentes da área de música que desconhecem a existência da imunidade tributária;*
- (ii) empresas que produzem fonogramas e videofonogramas musicais, de autores brasileiros, não conseguiram aplicar a imunidade, em razão do processo de gravação do fonograma ter ocorrido fora do país e, por fim;*
- (iii) gravadores indicaram que a imunidade faz sentido para quem grava CDs; assim, com a mudança do suporte físico para o suporte digital a imunidade praticamente perdeu seu objetivo.*

Enfim, trata-se de norma tributária prevista de maneira específica, que não gerou o impacto desejado de desoneração da carga tributária e de estímulo da produção de música no Brasil.

Para que a imunidade alcançasse o objetivo da desoneração do setor, ou o texto constitucional deveria ser alterado, ou outras medidas deveriam ser adotadas. Vale a pena indicar um trecho do parecer da Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania, de 9 de maio de 2012, pela aprovação da Emenda Constitucional:

Por meio da inclusão de alínea e no inciso VI do art. 150 da CF, a PEC da Música propõe-se a fortalecer a produção musical brasileira e combater a pirataria. Estima-se que a pretendida imunidade a impostos propiciará redução de até 40% no preço final dos CDs e DVDs vendidos no país. A consequência desse barateamento será a ampliação do acesso do público, sobretudo da população de baixa renda, à produção cultural de artistas brasileiros e em mídia de qualidade superior.

Pois bem, passados cinco anos da aprovação da Emenda Constitucional nº 75, de 15 de outubro de 2013, diante do fato de que a indústria fonográfica mudou em razão da digitalização dos fonogramas e disponibilização das músicas em plataformas, a norma constitucional de imunidade não atinge o objetivo de fortalecer a produção musical brasileira.

8.2.2 Alto custo tributário e falta de medidas de incentivo à vinda de shows artistas - Importação

Com relação à indústria do show business, uma questão apontada como problemática é a tributação das operações realizadas com artistas e empresas estrangeiras.

Existem inúmeras razões para os altos preços de shows de estrangeiros no país, como, por exemplo, o câmbio e a meia-entrada, mas a tributação nesse caso também interfere, pois são retidos todos os tributos de uma importação de serviço no pagamento de artistas e prestadores de serviços estrangeiros.

Na hipótese de uma pessoa jurídica brasileira realizar remessa ao exterior para pagamento de prestação de serviço e royalties, a empresa tomadora do serviço ou responsável pelo pagamento deverá praticar a retenção e poderá onerar o pagamento com a cobrança dos seguintes tributos: IRRF, Cide-Royalties⁴⁶, PIS-Importação, Cofins-Importação e ISS.

A operação de remessa ao exterior está sujeita à retenção porque a fonte pagadora vai reter e recolher os tributos devidos pelo artista e demais prestadores de serviços residentes estrangeiros.

Considerando que nessas operações o produtor nacional precisa pagar o cachê fixado pelo artista estrangeiro líquido de impostos, bem como os serviços orçados pelos prestadores residentes no exterior, o mercado pratica o chamado gross up, isto é, para pagar o cachê/serviço, a operação é realizada considerando o cachê + tributos que serão retidos. Assim, o custo total é do cachê acrescido de, aproximadamente, 40% de tributos⁴⁷.

A alta tributação nesse caso traz os seguintes impactos negativos ao mercado: (i) onera e às vezes inviabiliza a vinda de artistas estrangeiros; (ii) afeta o setor da indústria nacional que também trabalha nesse tipo de evento (ex. bandas de abertura, empresas que apoiam eventos culturais); e (iii) inflaciona o mercado de shows de artistas nacionais.

Assim, o custo tributário dessa operação impacta negativamente o acesso dos consumidores finais

ao mercado de shows e desestimula o crescimento do mercado nacional do show business no Brasil.

De acordo com o relato de algumas empresas entrevistadas, é comum a vinda do músico como turista, sem contrato de trabalho, por conta do custo, para realizar a operação. Neste ponto, a recomendação foi a de que sejam realizados tratados bilaterais para facilitar a vinda de artistas estrangeiros, com aplicação de regras de compensação para evitar a dupla tributação.

8.2.3 Mercado musical – via streaming e novas formas de rendimentos

Dentro do diagnóstico da pesquisa, além dos apontamentos estritamente tributários, é preciso destacar a relevância dos avanços tecnológicos e das plataformas digitais no mercado de música.

A inovação que realmente impactou o setor, os modelos de negócios existentes e a tributação, foi o surgimento das plataformas digitais. No entender de alguns especialistas, a tecnologia melhorou a indústria.

Conforme indicado de início, considerados os serviços de transmissão digital de música, o mercado digital nacional é responsável por 92% do total do faturamento combinado (físico e digital juntos). Essa realidade impacta o mercado como um todo. Muda a relação entre os players do mercado, pois possibilita, por exemplo, a produção de música de forma “caseira” e a disponibilização da obra numa plataforma com rentabilidade diferenciada.

Considerando que as plataformas conseguem ter o controle das operações realizadas, e algumas delas disponibilizam as informações, o autor/músico tem como saber quantas vezes a música foi acessada, onde (em que país) foi acessada e tem ciência de que o rendimento recebido da plataforma corresponde aos acessos executados.

Quanto à disponibilização de músicas e vídeos no YouTube e outras plataformas que trabalham no sistema A-VoD (Advertisment-VoD, remunerada por publicidade), dependendo do número de acessos e visualizações, o artista/músico tem a receita decorrente da comissão paga pela publicidade gerada.

Enfim, as plataformas globalizaram o setor e tornaram o ambiente mais democrático em termos de acesso e visibilidade. Também mudaram a forma como o consumidor final consome a música.

De outro lado, o sistema tributário permanece o mesmo. E para quem passou a ter rendimentos decorrentes desses pagamentos, caso realizados de fontes no exterior em conta da pessoa física, os valores devem ser submetidos ao pagamento do IR, observada a tabela progressiva do IR, pelo “Carnê Leão”, e depois declarado na Declaração de Ajuste Anual.

Dependendo do volume de rendimentos, vale a pena verificar se é possível atuar como pessoa jurídica perante as plataformas digitais, tendo em vista que a tributação de rendimentos na pessoa física é maior que a tributação na pessoa jurídica, especialmente para rendimentos advindos do exterior, que podem ser imunes ao PIS e ao Cofins. Valendo, de outro lado, checar qual o tratamento dispensado pelo país da fonte pagadora (plataforma).

Enfim, com o desenvolvimento e crescimento desse mercado, assim como na área de games, que já se estrutura para atuar de forma global, o setor de música terá que se preparar para essa nova realidade.

8.2.4 Importação de equipamentos musicais

A tributação sobre importação de equipamentos para estúdio e instrumentos musicais dificulta muito o acesso à tecnologia de qualidade que, infelizmente, não é encontrada no Brasil.

O custo de importação é agravado pelas variações de câmbio e pelas regras limitadoras na importação de equipamentos usados, que nem são fabricados mais.

Diante das dificuldades enfrentadas na importação, muitos músicos às vezes correm o risco de trazer equipamentos de forma irregular. Destacamos a contribuição de Roberto Carvalho, do Rio de Janeiro, que já pensou em utilizar o limite de isenção como pessoa física, mas verificou ser irrisório para atender às necessidades do setor.

Cristiano Lage Leite, da eLive Estúdio – Eireli, também relatou os mesmos problemas. Em sua visão, a situação da importação de equipamentos e instrumentos musicais gera limitação da qualidade e da capacidade do fazer cultural no Brasil.

Em pesquisa de processos legislativos sobre este tema, foi constatado que nas últimas décadas foram apresentadas várias propostas para a concessão de isenção de tributos federais incidentes na importação de instrumentos, equipamentos e partituras. Os projetos de lei ora atendem determinada categoria (orquestras e músicos profissionais), ou fixam determinado prazo para a realização de nova importação e outras são mais amplas, alcançando estudantes e não apresentando limitação temporal.

O fato é que, infelizmente, não houve real avanço nesta questão e a categoria toda sofre com a alta carga tributária e, portanto, com a falta de acesso a tais equipamentos. Se as imposições tributárias causam oneração suficiente a inviabilizar o crescimento do segmento musical, evidentemente tais regras não estão cumprindo sua função social.

8.2.4 Alta carga tributária sobre a folha de pagamentos

Outro ponto que é recorrente entre os setores pesquisados e que se mostra como um problema nacional e generalizado é o alto custo tributário para a contratação do empregado.

Muitas produtoras e gestores culturais indicaram que gostariam de contratar empregados, contar com pessoas com dedicação exclusiva à empresa. No entanto, o custo para a contratação de um empregado, que inclui o INSS, o IRRF, assim como o FGTS e demais obrigações trabalhistas, impede a contratação.

Assim, para evitar o custo e os riscos subjacentes à contratação de empregados via CLT, empresas deixam de formalizar essas relações, algumas até com medo de crescer como empresa.

A flexibilização das relações trabalhistas para as empresas menores dificultou a contratação de empregados, porque muitos trabalhadores do segmento de música preferem receber menos, ter jornadas flexíveis para atender mais tomadores de serviço.

De acordo com a pesquisa, a desoneração da carga tributária da folha de pagamento poderia resultar em mais trabalhadores contratados como empregados.

E o problema do alto custo tributário incidente sobre a folha de pagamentos também afeta associações, fundações e organizações sociais culturais que apontam, como principal gargalo tributário, o peso das contribuições previdenciárias que são acompanhadas pelos encargos trabalhistas.

8.3 Estratégias

Com relação às estratégias levantadas para o fortalecimento do setor, grande parte dos entrevistados abordou a necessidade de ampliação de acesso a recursos da Lei Rouanet e outros benefícios fiscais, para o mercado independente e para quem está na base da cadeia, destacando-se as seguintes sugestões:

- Sobre os incentivos da Lei Rouanet, recomendaram o retorno dos percentuais de abatimento do Imposto de Renda de 6% para pessoa jurídica e de 10% para pessoa física, pois estes percentuais teriam sido reduzidos quando da crise do México, chamada de “Crise Tequila”;
- Abertura da Lei Rouanet para que as empresas optantes pelo regime de apuração pelo lucro presumido possam contribuir para a Lei Rouanet, como forma de ampliar a base de arrecadação dos patrocínios;
- Que as empresas com incentivos fiscais, como Finor, Sudene, Sudam e outras (das Regiões Norte e Nordeste), sejam incentivadas a investir no desenvolvimento regional em cultura, pois as empresas de grande porte, na sua maioria, gozam de incentivos fiscais regionais que acabam eliminando os recursos para a Lei Rouanet;
- Criação de percentuais de incentivos diferenciados para projetos fora do eixo Rio-São Paulo, pois Rio e São Paulo já usam significativamente os recursos da Lei Rouanet;
- Diante do exemplo da Ancine, pelo fortalecimento do setor audiovisual e agora de games, uma das propostas apresentadas durante o mapeamento foi a criação de uma Agência de Música voltada a fortalecer o mercado, especialmente os setores que mais precisam de apoio para a produção de shows e turnês da música no Brasil e no exterior;

Com relação à tributação do setor, as recomendações foram as seguintes:

- Manutenção dos regimes de arrecadação unificada de tributos (Simples Nacional e MEI), com o cuidado de não tornar as regras mais difíceis, como ocorreu após a edição da Lei Complementar nº 155/2016;
- Redução dos custos tributários incidentes nas operações de show business para a vinda de artistas estrangeiros ao Brasil, pois a desoneração tributária dessa operação fortalece o mercado nacional de show business, coloca o Brasil dentro de uma agenda internacional, atrai turismo e movimenta a economia interna;
- Desburocratização dos processos de emissão de passaportes para músicos e bandas para a realização de turnês fora do país, item apontado pelo setor ainda como um problema para o mercado;
- Concessão de isenção de tributos federais incidentes na importação de instrumentos, equipamentos e partituras musicais para toda a categoria;
- Redução do custo dos tributos incidentes sobre a folha de pagamentos para incentivar a contratação formal de empregados e desonerar a atividade de associações, fundações e organizações sociais culturais da área de música.

ANEXO - SIMPLES NACIONAL

ANEXO III DA LEI COMPLEMENTAR No 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006

(Redação dada pela Lei Complementar nº 155, de 2016) – Produção de efeito

(vigência: 01/01/2018)

Alíquotas e Partilha do Simples Nacional – Receitas de locação de bens móveis e de prestação de serviços não relacionados no § 5o-C do art. 18 desta Lei Complementar.

Receita Bruta em 12 Meses (em R\$)		Alíquota	Valor a Deduzir (em R\$)
1ª Faixa	Até 180.000,00	6,00%	–
2ª Faixa	De 180.000,01 a 360.000,00	11,20%	9.360,00
3ª Faixa	De 360.000,01 a 720.000,00	13,50%	17.640,00
4ª Faixa	De 720.000,01 a 1.800.000,00	16,00%	35.640,00
5ª Faixa	De 1.800.000,01 a 3.600.000,00	21,00%	125.640,00
6ª Faixa	De 3.600.000,01 a 4.800.000,00	33,00%	648.000,00

SISTEMÁTICA DE CÁLCULO

Faixas	Percentual de Repartição dos Tributos					
	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	CPP	ISS (*)
1ª Faixa	4,00%	3,50%	12,82%	2,78%	43,40%	33,50%
2ª Faixa	4,00%	3,50%	14,05%	3,05%	43,40%	32,00%
3ª Faixa	4,00%	3,50%	13,64%	2,96%	43,40%	32,50%
4ª Faixa	4,00%	3,50%	13,64%	2,96%	43,40%	32,50%
5ª Faixa	4,00%	3,50%	12,82%	2,78%	43,40%	33,50%
6ª Faixa	35,00%	15,00%	16,03%	3,47%	30,50%	–
(*) O percentual efetivo máximo devido ao ISS será de 5%, transferindo-se a diferença, de forma proporcional, aos tributos federais da mesma faixa de receita bruta anual. Sendo assim, na 5ª faixa, quando a alíquota efetiva for superior a 14,92537%, a repartição será:						
	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	CPP	ISS
5ª Faixa, com alíquota efetiva superior a 14,92537%	(Alíquot a efetiva – 5%) x 6,02%	(Alíquot a efetiva – 5%) x 5,26%	(Alíquot a efetiva – 5%) x 19,28%	(Alíquota efetiva – 5%) x 4,18%	(Alíquot a efetiva – 5%) x 65,26%	Percentua l de ISS fixo em 5%

§ 1o A. A alíquota efetiva é o resultado de:

$RBT12 \times Aliq - PD,$

$RBT12$

I - RBT12: receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao período de apuração;

II - Aliq: alíquota nominal constante dos Anexos I a V desta Lei Complementar;

III - PD: parcela a deduzir constante dos Anexos I a V desta Lei Complementar.

SIMPLES NACIONAL

Anexo V

ANEXO V DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006.

(Redação dada pela Lei Complementar nº 155, de 2016) – Produção de efeito

(vigência: 01/01/2018)

Alíquotas e Partilha do Simples Nacional – Receitas decorrentes da prestação de serviços relacionados no § 5o-I do art. 18 desta Lei Complementar

Receita Bruta em 12 Meses (em R\$)		Alíquota	Valor a Deduzir (em R\$)
1ª Faixa	Até 180.000,00	15,50%	-
2ª Faixa	De 180.000,01 a 360.000,00	18,00%	4.500,00
3ª Faixa	De 360.000,01 a 720.000,00	19,50%	9.900,00
4ª Faixa	De 720.000,01 a 1.800.000,00	20,50%	17.100,00
5ª Faixa	De 1.800.000,01 a 3.600.000,00	23,00%	62.100,00
6ª Faixa	De 3.600.000,01 a 4.800.000,00	30,50%	540.000,00

Faixas	Percentual de Repartição dos Tributos					
	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	CPP	ISS
1ª Faixa	25,00%	15,00%	14,10%	3,05%	28,85%	14,00%
2ª Faixa	23,00%	15,00%	14,10%	3,05%	27,85%	17,00%
3ª Faixa	24,00%	15,00%	14,92%	3,23%	23,85%	19,00%
4ª Faixa	21,00%	15,00%	15,74%	3,41%	23,85%	21,00%
5ª Faixa	23,00%	12,50%	14,10%	3,05%	23,85%	23,50%
6ª Faixa	35,00%	15,50%	16,44%	3,56%	29,50%	-

SISTEMÁTICA DE CÁLCULO

§ 1o A. A alíquota efetiva é o resultado de:

$RBT12 \times Aliq - PD,$

$RBT12$

I - RBT12: receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao período de apuração;

II - Aliq: alíquota nominal constante dos Anexos I a V desta Lei Complementar;

III – PD: parcela a deduzir constante dos Anexos I a V desta Lei Complementar.

NOTAS FINAIS

- 1 AHLUWALIA, M. S. **Positioning the big idea: creative and cultural industries as a lead sector in India.** In: POSITIONING THE BIG IDEA-INDIA: Creative and Cultural Industries as a Lead Sector. New Delhi: Asian Heritage Foundation. In: <<http://www.unesco.org/culture/pdf/creative-economy-report-2013.pdf>>.
- 2 Disponível em: <<http://www.cultura.gov.br/secretaria-da-economia-criativa-sec>>.
- 3 Disponível em: <<http://www.mctic.gov.br/estrategiadigital>>.
- 4 SEN, A. K. **Development as Freedom.** New York: Anchor Books, 1999a.
- 5 Disponível em: <<https://en.unesco.org/creativity/convention>>.
- 6 Disponível em: <<https://en.unesco.org/creativity/convention>>.
- 7 CULTURAL TIMES. **The first global map of cultural and creative industries.** Cisac. Disponível em: <<http://www.worldcreative.org/>>.
- 8 CULTURAL TIMES. **The first global map of cultural and creative Industries.** Cisac. Disponível em: <<http://www.worldcreative.org/>>.
- 9 FIRJAN. **Mapeamento.** Disponível em: <<http://www.firjan.com.br/economiacriativa/download/mapeamento-industria-criativa-sistema-firjan-2016.pdf>>.
- 10 KINGDON, John W. **Agendas, alternatives, and public policies.** In: The Oxford Handbook of Classics in Public Policy and Administration. Oxford University Press. Disponível em: <<http://www.oxfordhandbooks.com/view/10.1093/oxfordhb/9780199646135.001.0001/oxfordhb-9780199646135-e-18>>.
- 11 BALEEIRO, Aliomar. In: **Direito Tributário Brasileiro.** 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1975, p. 4.
- 12 In FVG PROJETOS. Cadernos, dezembro de 2016, ano 11, nº 29, “10 Anos do Simples Nacional”, p. 88.
- 13 In: MARTINS, Ives Gandra et al. (coord.). **Tratado de Direito Tributário.** São Paulo: Editora Saraiva, 2011, vol. 1, p. 100.
- 14 AZEVEDO JUNIOR, José Garcia de. **Apostila de arte – Artes visuais.** São Luís: Imagética Comunicação e Design, 2007, p. 7.

15 Disponível em: <<https://www1.folha.uol.com.br/ilustrada/2018/04/galerias-de-arte-contestam-novas-tarifas-de-aeroportos-sobre-obras.shtml>>.

16 Disponível em: <<https://fsa.ancine.gov.br/?q=resultados/relatorios-de-gestao>>.

17.Tabela. Disponível em: <<http://www.portaldoempreendedor.gov.br/duvidas-frequentes>>.

18 Quando há incidência de Cide, a alíquota de IR é de 15% nos termos do art. 2º A da Lei nº 10.168/2000.

19 **Dados do Manual de Exportação de Bens e Serviços Culturais.** Disponível em: <<https://www.ancine.gov.br/pt-br/sala-imprensa/noticias/o-show-da-luna-fecha-parceria-com-organiza-o-das-na-es-unidas-para-promover>>.

20 ABREU, M; BRAGANÇA, A. (org.). **Impresso no Brasil: dois séculos de livros brasileiros.** São Paulo: Editora Unesp, 2010. p. 271-287. Apud FONSECA, Leonardo B. Crescimento da Indústria Editorial de Livros do Brasil e seus Desafios. UFRJ. Instituto Coppead de Administração. Disponível em: <https://www.snel.org.br/wp-content/themes/snel/docs/pesquisa_na_integra.pdf>. Acesso em: 2 out. 2018.

21 Disponível em: <https://www.snel.org.br/wp-content/themes/snel/docs/pesquisa_na_integra.pdf>.

22 FONSECA, Leonardo B. **Crescimento da Indústria Editorial de Livros do Brasil e Seus Desafios.** UFRJ. Instituto Coppead de Administração. Disponível em: <https://www.snel.org.br/wp-content/themes/snel/docs/pesquisa_na_integra.pdf>.

23 Segundo dados da Receita Federal do Brasil, considerando as empresas registradas com código e descrição da atividade econômica principal das seguintes subclasses: 58.11-5-00 – Edição de livros; 58.21-2-00 – Edição integrada à impressão de livros; 58.19-1-00 – Edição de cadastros, listas e de outros produtos gráficos.

24 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: d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.

25 RE 330.817/RJ - Ementa: Recurso extraordinário. Repercussão geral. Tributário. Imunidade objetiva constante do art. 150, VI, d, da Constituição Federal. Teleologia multifacetada. Aplicabilidade. Livro eletrônico ou digital. Suportes. Interpretação evolutiva. Avanços tecnológicos, sociais e culturais. Projeção. Aparelhos leitores de livros eletrônicos (ou e-readers) [...] Em relação ao tema nº 593 da Gestão por Temas da Repercussão Geral do portal do STF na internet, foi aprovada a seguinte tese: “A imunidade tributária constante do art. 150, VI, d, da CF/88 aplica-se ao livro eletrônico (e-book), inclusive aos suportes exclusivamente utilizados para fixá-lo.

26 Disponível em: <<http://biblioo.info/netflix-dos-livros-da-escola/>>.

27 Disponível em: <http://www.abrelivros.org.br/home/images/pnld_2016_dados-estatisticos_valores-de-aquisicao-por-editora.pdf>.

28 Disponível em: <<http://cbl.org.br/site/wp-content/uploads/2018/04/Apresentacao-pesquisa>>.

29 Disponível em: <https://projetodraft.com/imagine-criar-livros-com-sistema-braille-com-texturas-aromas-e-sensacoes-este-e-o-proposito-da-wg/>.ano-base_2017_comunicação.pdf>.

30 RE 330.817/RJ – Ementa: Recurso extraordinário. Repercussão geral. Tributário. Imunidade objetiva constante do art. 150, VI, d, da Constituição Federal. Teleologia multifacetada. Aplicabilidade. Livro eletrônico ou digital. Suportes. Interpretação evolutiva. Avanços tecnológicos, sociais e culturais. Projeção. Aparelhos leitores de livros eletrônicos (ou e-readers) [...] Em relação ao tema nº 593 da Gestão por Temas da Repercussão Geral do portal do STF na internet, foi aprovada a seguinte tese: “A imunidade tributária constante do art. 150, VI, d, da CF/88 aplica-se ao livro eletrônico (e-book), inclusive aos suportes exclusivamente utilizados para fixá-lo.

31 “Art. 1º – A imunidade tributária prevista no art. 150, VI, d, da Constituição Federal, se aplica tanto para livros, jornais e periódicos, impressos em papel físico, quanto àqueles livros, jornais e periódicos publicados em qualquer meio eletrônico.”

32 Pesquisa: 2018 Games Consumer Insights.

33 Pesquisa realizada em parceria do MinC com a ABragames e o Big Festival.

34 “IV – Elaboração de programas de computador, inclusive jogos eletrônicos, desde que desenvolvidos em estabelecimento do optante; V – licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação.”

35 Art. 61-A – Para incentivar as atividades de inovação e os investimentos produtivos, a sociedade enquadrada como microempresa ou empresa de pequeno porte, nos termos desta Lei Complementar, poderá admitir o aporte de capital, que não integrará o capital social da empresa. (Incluído pela Lei Complementar nº 155, de 2016). Produção de efeito. § 1º – As finalidades de fomento a inovação e investimentos produtivos deverão constar do contrato de participação, com vigência não superior a sete anos. (Incluído pela Lei Complementar nº 155, de 2016). Produção de efeito. § 2º – O aporte de capital poderá ser realizado por pessoa física ou por pessoa jurídica, denominada investidor-anjo.

36 Tabela disponível em: <<http://www.portaldoempreendedor.gov.br/duvidas-frequentes>>.

37 Solução de Consulta nº 431/2017 – Cosit.

38 Eis os trechos relevantes do julgado – RE 831.124: (...) Inicia, desenvolve e conclui a prestação do serviço dentro do território nacional, exatamente em Petrópolis, Estado do Rio de Janeiro, e somente depois de testados, envia-os de volta aos clientes, que procedem à sua instalação nas aeronaves. (...) Na acepção semântica, “resultado”, é consequência, efeito, seguimento. Assim, para que haja efetiva exportação do serviço desenvolvido no Brasil, ele não poderá aqui ter consequências ou produzir efeitos. A contrário senso, os efeitos decorrentes dos serviços exportados devem-se produzir em qualquer outro país. (...) O trabalho desenvolvido pela recorrente não configura exportação de serviços, pois o objetivo da contratação, o resultado, que é o efetivo conserto do equipamento, é totalmente concluído no nosso território. (DJ: 15/8/2006).

39 Art. 61-A – Para incentivar as atividades de inovação e os investimentos produtivos, a sociedade enquadrada como microempresa ou empresa de pequeno porte, nos termos desta Lei Complementar, poderá admitir o aporte de capital, que não integrará o capital social da empresa.

40 IN RFB 1719/2017 – Art. 5º – Os rendimentos decorrentes de aportes de capital efetuados na forma prevista nesta Instrução Normativa sujeitam-se à incidência do imposto sobre a renda retido na fonte, calculado mediante a aplicação das seguintes alíquotas: I - 22,5% (vinte e dois inteiros e cinco décimos por cento), em contratos de participação com prazo de até 180 (cento e oitenta) dias; II - 20% (vinte por cento), em contratos de participação com prazo de 181 (cento e oitenta e um) dias até 360 (trezentos e sessenta) dias; III - 17,5% (dezessete inteiros e cinco décimos por cento), em contratos de participação com prazo de 361 (trezentos e sessenta e um) dias até 720 (setecentos e vinte) dias; IV - 15% (quinze por cento), em contratos de participação com prazo superior a 720 (setecentos e vinte) dias. § 1º – A base de cálculo do imposto sobre o rendimento de que trata o inciso II do § 2º corresponde à diferença positiva entre o valor do resgate e o valor do aporte de capital efetuado.

41 SALAZAR, Leonardo S. **Música Ltda.: o negócio da música para empreendedores** (inclui um plano de negócio para uma banda). 2ª ed. revista e ampliada. Recife: Sebrae-PE, 2015.

42 CF/88 Art. 150, inciso VI – instituir impostos sobre: e) fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros, bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham, salvo na etapa de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser.

43 Disponível em: <<https://www.ifpi.org/downloads/GMR2017.pdf>>.

44 Segundo dados da Receita Federal do Brasil, considerando as empresas registradas com código e descrição da atividade econômica principal das seguintes subclasses: 90.01-9-02 — Produção musical; 59.20-1-00 – Atividades de gravação de som e de edição de música.

45 CF/88 Art. 150, inciso VI – instituir impostos sobre: e) fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros, bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham, salvo na etapa de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser.

47 Quando há a incidência de Cide, a alíquota de IR é de 15%.

48 IR – 25%; PIS e Cofins – 9,25%; e ISS – 5%.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ABREU, Márcia; BRAGANÇA, Aníbal. (orgs.). **Impresso no Brasil: dois séculos de livros brasileiros**. São Paulo: Editora Unesp, 2010.

AHLUWALIA, M. S. **Positioning the big idea: creative and cultural industries as a lead sector in India**. In: POSITIONING THE BIG IDEA-INDIA: Creative and Cultural Industries as a Lead Sector. New Delhi: Asian Heritage Foundation. In: <<http://www.unesco.org/culture/pdf/creative-economy-report-2013.pdf>>.

ALMEIDA, Armando; PAIVA Neto, Carlos Beyrodt. **Fomento à cultura no Brasil - desafios e oportunidades**. In: Dossiê - Políticas Culturais para as Artes. Políticas Culturais em Revista. Salvador, v. 10, n. 2, 2017, p. 35-58. Disponível em <<https://portalseer.ufba.br/index.php/pculturais/article/view/24390/16203>>.

ALVES, Elder P. **As políticas de estímulo ao empreendedorismo cultural no Brasil: o SEBRAE como um agente estatal de mercado**. In: Dossiê - Empreendedorismo e políticas culturais no Brasil contemporâneo. Políticas Culturais em Revista. Salvador, v. 9, n. 2, 2016, p. 626-650. Disponível em <<https://portalseer.ufba.br/index.php/pculturais/article/view/17614/14252>>.

AZEVEDO JUNIOR, José Garcia de. **Apostila de arte – Artes visuais**. São Luís: Imagética Comunicação e Design, 2007.

BALEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1975.

BATISTA, Daniel Augusto N. **Regulação e política industrial do audiovisual brasileiro à luz da lei da TV paga e do fundo setorial do audiovisual**. In: Diálogo com a economia criativa. ESPM, Rio de Janeiro, v. 2, n. 6, p. 6-24, 2017. Disponível em <<http://dialogo.espm.br/index.php/revistadcec-rj/article/view/120/pdf>>

BRANT, Leonardo. **Mercado Cultural: Panorama Crítico e Guia Prático para Gestão e Captação de Recursos**. São Paulo: Escrituras Editora, 2004.

BRASIL. MINISTÉRIO DA CULTURA. **Plano da Secretaria da Economia Criativa: políticas, diretrizes e ações**. 2011 a 2014. Disponível em <<http://www.cultura.gov.br/documents/10913/636523/PLANO+DA+SECRETARIA+DA+ECONOMIA+CRIATIVA/81dd57b6-e43b-43ec-93cf-2a29be1dd071>>.

BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE (2013). **Diretoria de Pesquisas Coordenação de População e Indicadores Sociais. Estudos e Pesquisas Informação Demográfica e Socioeconômica. Sistema de Informações e Indicadores Culturais 2007-2010.** Número 31. Rio de Janeiro, 2013. Disponível em < <https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/livros/liv65974.pdf>>.

CANDINE, Nestor. **Políticas Culturais para o Desenvolvimento: Uma Base de Dados para a Cultura.** Brasília: UNESCO, 2003.

CATÃO, Marcos; VINHAS, André. **Regime Jurídico dos Incentivos Fiscais.** Rio de Janeiro: Renovar, 2004.

CESNIK, Fábio de Sá; BELTRAME, Priscila A. **Globalização da Cultura.** Barueri, SP: Manole, 2005.

CESNIK, Fábio de Sá. **Guia do Incentivo à Cultura.** 2ª ed. Barueri, SP: Manole, 2007.

CHAMMAS, Adriana. **O perfil do consumidor criativo.** In: Diálogo com a economia criativa. ESPM, Rio de Janeiro, v. 1, n. 1, p. 3-12, 2016. Disponível em <<http://dialogo.espm.br/index.php/revistadcec-rj/article/view/32/33>>.

CISAC - Confederação Internacional das Sociedades de Autores e Compositores. **CULTURAL TIMES: The first global map of cultural and creative industries.** Disponível em: <<http://www.worldcreative.org/>>.

CRUZ, Odete; MAZZEI, Débora Franceschini (coords. geral). **Mapeamento e Impacto Econômico do Setor Audiovisual no Brasil.** 2016. SEBRAE, APRO, FDC. Disponível em <<http://www.objetivaaudiovisual.com.br/arquivo/Mapeamento2016-COMPLETO.pdf>> .

FLEURY, Afonso; NAKANO, Davi; CORDEIRO, José H. D. (coords.). **Mapeamento da Indústria Brasileira de Jogos Digitais.** Pesquisa do GEDIGames, NPGT, Escola Politécnica, USP, para o BNDES. Edição digital: 2014. Disponível em: <http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes_pt/Galerias/Arquivos/produtos/download/aep_fep/chamada_publica_FEP0211_mapeamento_da_industria.pdf>.

_____. **Proposição de Políticas Públicas direcionadas à Indústria Brasileira de Jogos Digitais.** Pesquisa do GEDIGames, NPGT, Escola Politécnica, USP, para o BNDES. Edição digital: 2014. Disponível em: <http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes_pt/Galerias/Arquivos/produtos/download/aep_fep/chamada_publica_FEP0211_proposicao_de_politicas_publicas.pdf>.

_____. **I Censo da Indústria Brasileira de Jogos Digitais, com Vocabulário Técnico sobre a IBDJ.** Pesquisa do GEDIGames, NPGT, Escola Politécnica, USP, para o BNDES. Edição digital: 2014. Disponível em: <http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes_pt/Galerias/Arquivos/produtos/download/aep_fep/chamada_publica_FEP0211_I_censo_da_IBJD_vocabulario.pdf>.

FONSECA, Leonardo B. **Crescimento da Indústria Editorial de Livros do Brasil e seus Desafios**. UFRJ. Instituto Coppead de Administração. Disponível em: <https://www.snel.org.br/wp-content/themes/snel/docs/pesquisa_na_integra.pdf>.

Fórum Brasileiro pelos Direitos Culturais. **Evento debate a proteção e circulação de bens culturais**. Disponível em <<http://www.fbdc.com.br/2018/06/07/seminario-discute-questoes-referentes-a-protecao-e-circulacao-de-bens-culturais/>>.

_____. **Entidades culturais repudiam MP841**. Disponível em <<http://www.fbdc.com.br/2018/06/19/entidades-culturais-repudiam-mp841/>>.

FUNDO SETORIAL DO AUDIOVISUAL. **Retorno do investimento, 2016b**. Disponível em: <<https://fsa.ancine.gov.br/?q=resultados/desempenho/retorno-do-investimento>>.

GARCIA, Sandro Ruduit. **Economia Criativa e Inovação: Pequenas empresas em Porto Alegre**. In: Dossiê - Empreendedorismo e políticas culturais no Brasil contemporâneo. Políticas Culturais em Revista. Salvador, v. 9, n. 2, 2016, p. 416-436. Disponível em <<https://portalseer.ufba.br/index.php/pculturais/article/view/17565/14240>>.

GHEZZI, Daniela R.; VIDIGAL, Gustavo P. **Programa de economia da música: histórico e perspectivas**. In: Dossiê - Empreendedorismo e políticas culturais no Brasil contemporâneo. Políticas Culturais em Revista. Salvador, v. 9, n. 2, 2016, p. 459-485. Disponível em <<https://portalseer.ufba.br/index.php/pculturais/article/view/17637/14242>>.

Gledyz, Hanna. **Conheça A Árvore De Livros, o “Netflix” Literário Da Escola**. Biblioo - Cultura Informacional. Disponível em: <<http://biblioo.info/netflix-dos-livros-da-escola/>>.

GONÇALVES, Marcos Augusto. **Galerias de arte contestam novas tarifas de aeroportos sobre obras**. Folha de S. Paulo. São Paulo, 04 de abril de 2018. Disponível em: <<https://www1.folha.uol.com.br/ilustrada/2018/04/galerias-de-arte-contestam-novas-tarifas-de-aeroportos-sobre-obras.shtml>>.

GONÇALVES, Renato Lacerda de Lima. **A Tributação do Software no Brasil**. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

GOUVEIA, Inês; PEREIRA, Marcelle. **A emergência da museologia social**. In: Dossiê - Empreendedorismo e políticas culturais no Brasil contemporâneo. Políticas Culturais em Revista. Salvador, v. 9, n. 2, 2016, p. 726-745. Disponível em <<https://portalseer.ufba.br/index.php/pculturais/article/view/16794/14256>>.

HAMEL, G.; SAYAGO, A. **Derrubando as muralhas que cercam a criatividade empresarial**. In: HARVARD BUSINESS SCHOOL. Implementando a inovação. Rio de Janeiro: Elsevier, 2007.

HESMONDHALGH, D. **Media and cultural policy as public policy**. *International Journal of Cultural Policy*, [s.l.], v. 11, ish. 1, p. 95-109, 2005. Disponível em <<https://www.tandfonline.com/doi/abs/10.1080/10286630500067861>>

HOWKINS, J. **The creative economy: how people make money from ideas**. London: Penguin, 2001.

KINGDON, John W. **Agendas, alternatives, and public policies**. In: The Oxford Handbook of Classics in Public Policy and Administration. Oxford University Press. Disponível em: <<http://www.oxfordhandbooks.com/view/10.1093/oxfordhb/9780199646135.001.0001/oxfordhb-9780199646135-e-18>>.

LEITE, Ana Flávia Cabral Souza. **Políticas públicas para cultura: concepção, monitoramento e avaliação**. 2015. Dissertação (Mestrado em Estudos Culturais) - Escola de Artes, Ciências e Humanidades, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2015. Disponível em <<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/100/100135/tde-15012016-160419/pt-br.php>>.

LIMA, Carmen Lucia C.; ALVES, Lynn R. G. **Jogos digitais: um breve panorama deste segmento na Bahia e possibilidades de políticas**. In: Dossiê - Políticas Culturais para as Artes. Políticas Culturais em Revista. Salvador, v. 10, n. 2, 2017, p. 269-295. Disponível em <<https://portalseer.ufba.br/index.php/pculturais/article/view/23644/16213>>.

LIMA, Luciana P. B.; ORTELLADO, Pablo; SOUZA, Valmir. de. **O que são as políticas culturais? Uma revisão crítica das modalidades de atuação do Estado no campo da cultura**. In: SEMINÁRIO INTERNACIONAL DE POLÍTICAS CULTURAIS, 4., 2013, Rio de Janeiro. Comunicações. Rio de Janeiro: Fundação Casa de Rui Barbosa, 2013. p. 1-17. Disponível em <<http://culturadigital.br/politicaculturalcasaderuibarbosa/files/2013/11/Luciana-Piazzon-Barbosa-Lima-et-alii.pdf>>.

MACHADO, Cacá. **Música e ação política, Brasil 2003/2016**. In: Dossiê - Políticas Culturais para as Artes. Políticas Culturais em Revista. Salvador, v. 10, n. 2, 2017, p. 119-147. Disponível em <<https://portalseer.ufba.br/index.php/pculturais/article/view/24319/16206>>.

MARCHI, Leonardo De. **Análise do Plano da Secretaria da Economia Criativa e as transformações na relação entre Estado e cultura no Brasil**. In: Intercom - Revista Brasileira de Ciências da Comunicação. São Paulo, v.37, n.1, 2014, p. 193-215. Disponível em <<http://www.scielo.br/pdf/interc/v37n1/a10v37n1.pdf>>.

MARTINS, Ives Gandra (coord.) et al.. **Tratado de Direito Tributário**. Vol. I. São Paulo: Editora Saraiva, 2011.

MARTINEZ, André. **Democracia Audiovisual: Uma proposta de articulação regional para o desenvolvimento**. São Paulo: Escrituras Editora: Instituto Pensarte, 2005.

MCKINSEY & Company. **Global Media Report 2015 - Global Industry Overview**. Disponível em <https://www.mckinsey.com/~media/McKinsey/dotcom/client_service/Media%20and%20Entertainment/PDFs/McKinsey%20Global%20Report%202015_UK_October_2015.ashx>.

MELLES, Carlos. **Um Marco Para Os Pequenos Negócios E Para O Parlamento Brasileiro**. In: FVG PROJETOS. 10 Anos do Simples Nacional. Cadernos, dezembro de 2016, ano 11, nº 29.

MENDES, Gilmar Ferreira; PAIVA, Paulo (Org). **Políticas públicas no Brasil: uma abordagem institucional**. São Paulo: Saraiva, 2017.

MENEZES, R. A. G.; BATISTA, P. C. de S. **Medidas de políticas públicas para as indústrias criativas**. Políticas Culturais em Revista, Salvador, v. 8, n. 1, p. 185-205, 2015.

MICHETTI, Migueli; BURGOS, Fernando. **Fazedores de cultura ou empreendedores culturais? Precariedade e desigualdade nas ações públicas de estímulo à cultura**. In: Dossiê - Empreendedorismo e políticas culturais no Brasil contemporâneo. Políticas Culturais em Revista. Salvador, v. 9, n. 2, 2016, p. 582-604. Disponível em <<https://portalseer.ufba.br/index.php/pculturais/article/view/17782/14250>>.

MINISTÉRIO DA CIÊNCIA, TECNOLOGIA, INOVAÇÕES E COMUNICAÇÕES. **Estratégia Brasileira para Transformação Digital**. Brasília, 2018. Disponível em <<http://www.mctic.gov.br/mctic/export/sites/institucional/estrategiadigital.pdf>>.

MINISTÉRIO DA CULTURA. **Manual de Exportação de Bens e Serviços Culturais**. Disponível em: <<http://www.cultura.gov.br/documents/10883/0/MANUAL+DE+EXPORTAC%CC%A7A%CC%83O-min.pdf/b9525f9d-9219-415b-aef2-dc9d8332667d>>.

MORAES, Ana Beatriz G. M.; MORAES, Maria Fernanda P. **Barreiras organizacionais à inovação: um estudo para identificar os fatores que desestimulam o ímpeto inovador das empresas**. In: Diálogo com a economia criativa. ESPM, Rio de Janeiro, v. 2, n. 4, p. 6-25, 2017. Disponível em <<http://dialogo.espm.br/index.php/revistadcec-rj/article/view/92/pdf>>.

OBSERVATÓRIO BRASILEIRO DO CINEMA E DO AUDIOVISUAL. ANCINE. **Anuário Estatístico do Cinema Brasileiro 2016**. Disponível em <https://oca.ancine.gov.br/sites/default/files/repositorio/pdf/anuario_2016.pdf>.

OLIVEIRA, Danilo Júnior de. **Direitos culturais e políticas públicas: os marcos normativos do Sistema Nacional da Cultura**. 2015. Tese (Doutorado em Diretos Humanos) - Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2015. Disponível em <<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2140/tde-26042015-114711/pt-br.php>>.

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS. UNESCO Institute for Statistics (UIS). **Country Brazil. Theme Culture**. Disponível em <<http://uis.unesco.org/en/country/br>>.

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS. UNESCO e UNDP. **Creative Economy Report: Widening Local Development Pathways**. 2013. Disponível em <<http://www.unesco.org/culture/pdf/creative-economy-report-2013.pdf>>.

PAIVA, André Ricardo Noborikawa; et al. **O Impacto Econômico do Setor Audiovisual Brasileiro**. Ed. Motion Picture Association – América Latina (MPA-AL). Outubro, 2016. Disponível em <http://www.mpaamericalatina.org/wp-content/uploads/2016/10/mpa_sicav_2016.pdf>.

PwC. **Global Entertainment and Media Outlook: 2017-2021**. Disponível em: <www.pwc.com/outlook>.

QUERETTE, Emanuel L. **O problema da política pública e o plano da secretaria de economia criativa**. In: Dossiê - Políticas Culturais para as Artes. Políticas Culturais em Revista. Salvador, v. 10, n. 2, 2017, p. 189-211. Disponível em: <<https://portalseer.ufba.br/index.php/pculturais/article/view/18397/16209>>.

RABELO, Dayane. **Como montar uma produtora de Games**. SEBRAE. Série Empreendedorismo. Disponível em: <<http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ideias/como-montar-uma-produtora-de-games,e9497a51b9105410VgnVCM1000003b74010aRCRD>>.

REIS, Paula Cristiane G.; et al. **O processo de institucionalização da economia criativa no Brasil**. In: Diálogo com a economia criativa. ESPM, Rio de Janeiro, v. 2, n. 4, p. 52-73, 2017. Disponível em < http://dialogo.espm.br/index.php/revistadcec-rj/article/view/85/pdf_1>.

ROCHA, Daniel T.; et. al. **Mapeando as relações de coprodução e codistribuição no cinema brasileiro: uma análise pela ótica da teoria de redes**. In: Intercom - Revista Brasileira de Ciências da Comunicação v. 41, n. 1, 2018, p.41-61. Disponível em <<http://portcom.intercom.org.br/revistas/index.php/revistaintercom/article/view/3043/2116>>.

SALAZAR, Leonardo Santos. **Musica Ltda: o negócio da música para empreendedores**. SEBRAE. 2ª. Edição ampliada. Recife, 2015. Disponível em: <https://m.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/UFs/PE/Anexos/Livro%20musica%20Ltda_web.pdf>.

SARAVIA, E. **Política pública, política cultural, indústrias culturais e indústrias criativas**. In: BRASIL. Ministério da Cultura. Plano da Secretaria da Economia Criativa: políticas, diretrizes e ações: 2011 a 2014. 2. ed. rev. Brasília, DF, 2012. p. 93-96.

SCHAPIRO, Mario Gomes. **Alternativas regulatórias e governança do desenvolvimento**. São Paulo: FGV DIREITO - Artigos Acadêmicos. Disponível em: < <http://hdl.handle.net/10438/13936>>.

SEBRAE/ESPM. Produção Audiovisual. **Estudos de Mercado**. Série Mercado. Setembro, 2008.

SECRETARIA EXECUTIVA. Ancine. **Análise de Impacto Regulatório (nº. 1/2016/SEC)**. 2016. Disponível em: <https://www.ancine.gov.br/sites/default/files/consultas-publicas/AIR-JogosEletronicos_0.pdf>.

SEN, Amartya K. **Development as Freedom**. New York: Anchor Books, 1999a.

SILVEIRA, Vladimir Oliveira da; Sanches, Samyra ; Couto, Monica Benetti (orgs.). **Direito e desenvolvimento no Brasil do século XXI**. Brasília: Ipea : CONPEDI, 2013. Disponível em <http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/livros/livros/livro_direito_desenvolvimento_brasil_vol01.pdf>.

SISTEMA FIRJAN. **Mapeamento da Indústria Criativa no Brasil**. Disponível em: <<http://www.firjan.com.br/economiacriativa/download/mapeamento-industria-criativa-sistema-firjan-2016.pdf>>.

SOLOT, Steve (coord.). **Incentivos Fiscais para la produccion y coproduccion audiovisual en Iberoamérica, Canadá Y EE.UU.** 1ª edição. Rio de Janeiro: LATC, 2009.

STIVAL, F. **Características Jurídicas do Mercado Brasileiro de Audiovisual: A Construção da Lei 12.485 de 2011 e seus Desdobramentos**. São Paulo: FGV. Dissertação – Mestrado em Direito, Fundação Getúlio Vargas, 2014.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO AMAZONAS. **Edua participa de encontro da Associação Brasileira de Editoras Universitárias**. Disponível em: <<https://ufam.edu.br/noticias-bloco-esquerdo/8220-edua-participa-de-encontro-da-associacao-brasileira-de-editoras-universitarias>>.

VAL, Ana Paula; et al. **Políticas públicas de cultura**. Publicação do curso Políticas Públicas de Cultura - Escola do Parlamento da Câmara Municipal de São Paulo, s.n., 2016. Disponível em: <http://www.camara.sp.gov.br/escoladoparlamento/wp-content/uploads/sites/5/2016/06/20161006_LIVRO_DIGITAL_POLITICAS_PUBLICAS.pdf>.

VALENZA, Cecilia. **Imagine criar livros em braille, mas com texturas, aromas e sensações? Este é o propósito da WG**. Projeto Draft. Disponível em: <<https://projetodraft.com/imagine-criar-livros-com-sistema-braille-com-texturas-aromas-e-sensacoes-este-e-o-proposito-da-wg/>>.

VALIATI, Leandro; FIALHO, Ana Letícia do Nascimento (orgs). **Atlas Econômico da Cultura Brasileira**. 1ª edição. Volumes I e II. UFRGS, 2017. Disponível em: <http://www.cultura.gov.br/publicacoes1/-/asset_publisher/xadX3oKvTsLq/content/atlas-economico-da-cultura-brasileira/10883>.

VIAL, André D. **Aspectos de uma Política Pública para Museus no Brasil**. In: Dossiê - Políticas Culturais para as Artes. Políticas Culturais em Revista. Salvador, v. 10, n. 2, 2017, p. 167-187. Disponível em: <<https://portalseer.ufba.br/index.php/pculturais/article/view/24478/16208>>.

VIDIGAL, Gustavo Pereira; DE SIQUEIRA, Thalles Rodrigues. **O Desenvolvimento de uma Agenda para a Economia da Música: uma estratégia para dinamização do setor musical**. In: VALIATI, Leandro; FIALHO, Ana Letícia do Nascimento (orgs). Atlas Econômico da Cultura Brasileira. 1ª edição. Volumes I. Disponível em: <<http://www.ufrgs.br/obec/pubs/CEGOV%20-%202017%20-%20Atlas%20volume%201%20digital.pdf>>.

WACHOWICZ, M. **A construção de um marco regulatório para a economia criativa no Brasil**. In: Plano da Secretaria de Economia Criativa. Ministério da Cultura. 2011. Disponível em: <<http://goo.gl/oIMGAN>>.

WANIS, A. **A economia criativa e o urbanismo culturalizado: as políticas culturais como recurso**. Lugar Comum, Rio de Janeiro, n. 43, p. 117-128, 2015.

WORLD INTELLECTUAL PROPERTY ORGANIZATION – WIPO. **Guide on surveying the economic contribution of the copyright industries**. [S.l.], 2015.

MAPA TRIBUTÁRIO DA ECONOMIA CRIATIVA

*ARTES VISUAIS, AUDIOVISUAL, EDITORIAL,
JOGOS DIGITAIS E MÚSICA*

culturagerafuturo.com

ORGANIZAÇÃO:

CesnikQuintino&Salinas
ADVOGADOS

REALIZAÇÃO:

SECRETARIA DA
ECONOMIA CRIATIVA

MINISTÉRIO DA
CULTURA

