

**RECURSO ESPECIAL Nº 1.308.628 - RS (2011/0020537-8)**

**RELATOR** : **MINISTRO BENEDITO GONÇALVES**  
**RECORRENTE** : **CÁPSULA CINEMATOGRÁFICA LTDA**  
**ADVOGADO** : **RAFAEL PANDOLFO E OUTRO(S)**  
**RECORRIDO** : **MUNICÍPIO DE PORTO ALEGRE**  
**PROCURADOR** : **ROGERIO QUIJANO GOMES FERREIRA E OUTRO(S)**

**EMENTA**

**TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ISS. LC 116/03. PRODUÇÃO DE FITAS E FILMES SOB ENCOMENDA. NÃO INCIDÊNCIA, EM FACE DE VETO DO ITEM 13.01 DA LISTA QUE PREVIA A TRIBUTAÇÃO DESSE SERVIÇO. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA PARA ENQUADRAMENTO COMO ATIVIDADE DE CINEMATOGRAFIA, PREVISTA NO ITEM 13.03. IMPOSSIBILIDADE. ATIVIDADES QUE, EMBORA RELACIONADAS, NÃO CORRESPONDEM À MESMA OBRIGAÇÃO DE FAZER.**

1. Recurso especial que discute a incidência do ISS sobre a atividade de produção de filmes realizados sob encomenda à luz da LC 116/03. O acórdão recorrido, embora tenha afastado a incidência do tributo em face do item 13.01 (que previa expressamente tal atividade, mas foi vetado pela Presidência da República), manteve a tributação, mediante interpretação extensiva, com base no conceito de cinematografia, atividade prevista no item 13.03.

2. A partir da vigência da Lei Complementar 116/03, em face de veto presidencial em relação ao item 13.01, não mais existe previsão legal que ampare a incidência do ISS sobre a atividade de produção, gravação e distribuição de filmes, seja destinada ao comércio em geral ou ao atendimento de encomenda específica de terceiro, até mesmo porque o item vetado não fazia tal distinção.

3. Ademais, não é possível, para fins de tributação, enquadrar a atividade em questão em hipótese diversa, de cinematografia, pois:

i) "Existindo veto presidencial quanto à inclusão de serviço na Lista de Serviços Anexa ao Decreto-lei 406/68, com redação da Lei Complementar 56/87, é vedada a utilização da interpretação extensiva" (REsp 1.027.267/ES, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 29/04/2009);

ii) Historicamente, a cinematografia já estava contida na lista anexa ao DL 406/68 (item 65) e nem por isso justificava a incidência do tributo sobre a gravação (produção) e distribuição de filmes, que estava amparada em hipótese autônoma (item 63);

iii) a atividade de cinematografia não equivale à produção de filmes. A produção cinematográfica é uma atividade mais ampla que compreende, entre outras, o planejamento do filme a ser produzido, a contratação de elenco, a locação de espaços para filmagem e, é claro, a própria cinematografia.

4. Afasta-se, portanto, a incidência do ISS sobre a atividade exercida pela empresa recorrente.

5. Recurso especial provido.

**ACÓRDÃO**

# *Superior Tribunal de Justiça*

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, dar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Teori Albino Zavascki, Arnaldo Esteves Lima (Presidente) e Napoleão Nunes Maia Filho votaram com o Sr. Ministro Relator.

Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Francisco Falcão.  
Brasília (DF), 26 de junho de 2012(Data do Julgamento)

MINISTRO BENEDITO GONÇALVES  
Relator



**RECURSO ESPECIAL Nº 1.308.628 - RS (2011/0020537-8)**

**RELATOR** : **MINISTRO BENEDITO GONÇALVES**  
**RECORRENTE** : **CÁPSULA CINEMATOGRAFICA LTDA**  
**ADVOGADO** : **RAFAEL PANDOLFO E OUTRO(S)**  
**RECORRIDO** : **MUNICÍPIO DE PORTO ALEGRE**  
**PROCURADOR** : **ROGERIO QUIJANO GOMES FERREIRA E OUTRO(S)**

**RELATÓRIO**

**O SENHOR MINISTRO BENEDITO GONÇALVES (Relator):** Trata-se de recurso especial interposto por Cápsula Cinematográfica Ltda., com fulcro no art. 105, inciso III, alíneas *a* e *c*, da Constituição da República, acórdão prolatado pelo Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul, assim ementado (fl. 545):

APELAÇÃO CÍVEL. TRIBUTÁRIO. AÇÃO DECLARATÓRIA C/C REPETIÇÃO DE INDÉBITO. PRODUÇÃO DE FILMES. CINEMATOGRAFIA. ISS. INCIDÊNCIA.

Se a produção de filmes, vinhetas, VTs e audiovisuais é feita sob encomenda para usuários determinados, o enquadramento se dá pelo item 13.03 da lista anexa à LC 116/03, o que prevê expressamente a cinematografia, e não pelo 13.01 (vetado). Possibilidade de interpretação extensiva aos subitens da lista anexa à LC 116/03.

Atividade de cinematografia que não se resume à mera reprodução de filmes, na medida em que engloba o conjunto de atividades relacionadas com a produção de filmes cinematográficos, com a indústria cinematográfica, com a criação de material documental, educacional ou de entretenimento, na forma de produtos de cunho semicomercial ou fundamentalmente comercial, enfim, envolve todas as funções relacionadas ao audiovisual.

NEGADO PROVIMENTO.

Rejeitados os aclaratórios (fl. 561).

Nas razões do recurso especial (fls. 592-610), a empresa, além de divergência jurisprudencial, aponta violação dos arts. 535, II, do CPC; 9º, I, 108, § 1º, e 110 do CTN. No mérito, alega, em resumo, que o item da lista anexa à LC 116/03 relativo à produção de filmes (13.01) foi vetado e, por isso, essa atividade não poderia se tributada pelo ISS, nem por analogia à hipótese prevista no item 13.03, que trata de "Fotografia e cinematografia, inclusive revelação, ampliação, cópia, reprodução, trucagem e congêneres".

Contrarrazões às fls. 629-638, pelas quais o Município de Porto Alegre defende que: a) a pretensão recursal esbarra no óbice da Súmula 7/STJ; b) o enquadramento da atividade da

# *Superior Tribunal de Justiça*

autora no item 13.03 da lista de serviços anexa à LC 116/03 foi definido com base em prova pericial.

Da decisão *a quo* que inadmitiu o apelo nobre, a empresa contribuinte interpôs agravo, ao qual dei provimento para determinar a sua autuação como recurso especial (fl. 716).

É o relatório.



**RECURSO ESPECIAL Nº 1.308.628 - RS (2011/0020537-8)**

**EMENTA**

**TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ISS. LC 116/03. PRODUÇÃO DE FITAS E FILMES SOB ENCOMENDA. NÃO INCIDÊNCIA, EM FACE DE VETO DO ITEM 13.01 DA LISTA QUE PREVIA A TRIBUTAÇÃO DESSE SERVIÇO. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA PARA ENQUADRAMENTO COMO ATIVIDADE DE CINEMATOGRAFIA, PREVISTA NO ITEM 13.03. IMPOSSIBILIDADE. ATIVIDADES QUE, EMBORA RELACIONADAS, NÃO CORRESPONDEM À MESMA OBRIGAÇÃO DE FAZER.**

1. Recurso especial que discute a incidência do ISS sobre a atividade de produção de filmes realizados sob encomenda à luz da LC 116/03. O acórdão recorrido, embora tenha afastado a incidência do tributo em face do item 13.01 (que previa expressamente tal atividade, mas foi vetado pela Presidência da República), manteve a tributação, mediante interpretação extensiva, com base no conceito de cinematografia, atividade prevista no item 13.03.

2. A partir da vigência da Lei Complementar 116/03, em face de veto presidencial em relação ao item 13.01, não mais existe previsão legal que ampare a incidência do ISS sobre a atividade de produção, gravação e distribuição de filmes, seja destinada ao comércio em geral ou ao atendimento de encomenda específica de terceiro, até mesmo porque o item vetado não fazia tal distinção.

3. Ademais, não é possível, para fins de tributação, enquadrar a atividade em questão em hipótese diversa, de cinematografia, pois:

i) "Existindo veto presidencial quanto à inclusão de serviço na Lista de Serviços Anexa ao Decreto-lei 406/68, com redação da Lei Complementar 56/87, é vedada a utilização da interpretação extensiva" (REsp 1.027.267/ES, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 29/04/2009);

ii) Historicamente, a cinematografia já estava contida na lista anexa ao DL 406/68 (item 65) e nem por isso justificava a incidência do tributo sobre a gravação (produção) e distribuição de filmes, que estava amparada em hipótese autônoma (item 63);

iii) a atividade de cinematografia não equivale à produção de filmes. A produção cinematográfica é uma atividade mais ampla que compreende, entre outras, o planejamento do filme a ser produzido, a contratação de elenco, a locação de espaços para filmagem e, é claro, a própria cinematografia.

4. Afasta-se, portanto, a incidência do ISS sobre a atividade exercida pela empresa recorrente.

5. Recurso especial provido.

**VOTO**

**O SENHOR MINISTRO BENEDITO GONÇALVES (Relator):** Conforme relatado, discute-se neste recurso especial se a atividade de produção de filmes sob encomenda está sujeita à incidência do Imposto Sobre Serviços - (ISS), em conformidade com a Lista Anexa à Lei Complementar 116/03.

O Tribunal de origem entendeu que a atividade desenvolvida pela recorrente, à luz de uma interpretação extensiva, pode ser enquadrada no conceito de cinematografia, previsto no item 13.03 da lista anexa. Confira-se (fls. 548-551):

**Feitas tais considerações a adentrando no ponto nevrálgico da controvérsia, a atividade não se enquadra unicamente no item 13.01, como defende a autora. Obviamente se fosse o único item a embasar a incidência do imposto, a atividade da autora não estaria sujeito ao ISS, tendo em vista que tal previsão foi vetada.**

**Ocorre que sua atividade não pode ser enquadrada unicamente no item 13.01, até porque o veto pela Presidência da República foi motivado pelo fato de que a produção cinematográfica em escala está sob o manto da incidência do ICMS, conforme entendimento do STF. Vale dizer, o item 13.01 abrange produção de filmes para o comércio.**

Já a produção de filmes levada a efeito pela contribuinte é feita sob encomenda para usuários determinados, o que afastaria seu enquadramento do item 13.01.

A atividade da autora, atestada pela prova pericial (fls. 423, quesito 01) é a produção de audiovisual, vinhetas, VTs, comerciais, vídeos e filmes para usuários específicos.

De fato, não comportaria enquadramento no item 13, tampouco no subitem 17.06, com referiu a sentença. No primeiro porque não se admite identificação das atividades prestadas com os "gêneros" da lista anexa, mas sim dos subitens específicos e, no segundo, porque o item abrange serviços de publicidade, o que é diferente da atividade realizada pela autora. Nesse ponto procede sua argumentação.

**Porém, razão não lhe assiste quando pretende afastar seu enquadramento no item 13.03. É que, a meu ver, considerando, como dito, que a autora atua na produção de audiovisual, vinhetas, VTs, comerciais, vídeos e filmes para usuários específicos, o enquadramento ocorre pelo item 13.03 da lista anexa à LC 116/03, na medida em que desenvolvida a atividade de cinematografia.**

Ao contrário do que refere a autora, a cinematografia não é mera exibição de filmes ou somente isso. Na verdade, o conceito abrange a atividade de cinema como um todo, inclusive a atividade por ela realizada.

Cinematografia é a atividade que engloba (Houaiss) "o conjunto de princípios, processos e técnicas utilizados para captar e projetar nula tela imagens estáticas sequenciais (fotogramas) obtidas com uma câmera especial, dando a impressão ao espectador de estarem em movimento (...). Realização de obras cujo suporte físico é o filme de cinema e cujo objeto é a expressão artística de subjetividade humana, ou a criação de material documental, educacional ou de entretenimento, na forma de produtos de cunho semicomercial ou fundamentalmente comercial. (...) Conjunto de atividades relacionadas com a produção de filmes cinematográficos; indústria cinematográfica".

# Superior Tribunal de Justiça

É "o processo de filmar e expor imagens" (Caldas Aulete), é o "conjunto de métodos e processos empregados pra registrar e projetar fotograficamente cenas animadas ou em movimento" (Aurélio).

Em inglês, por exemplo, o vocábulo equivalente, *cinematography*, é definida como "*The art or technique of movie photography, including both the shooting and development of the film*", ou seja, a arte ou técnica de filmagem, incluindo a captação e o desenvolvimento do filme.

No artigo Princípios da Cinematografia, de Filipe Salles, disponível na internet, no sítio <http://www.mnemocine.art.br>, consta: "*O termo cinematografia em de "cinematógrafo", aparelho desenvolvido pelos irmãos Auguste e Luis Lumière na França, para projeção de imagens em movimento, e que coincidentemente ficou conhecido como cinema. O termo é usado nos EUA como sinônimo de 'fotografia para cinema', uma vez que a cinematografia subentende a captação de uma imagem cinematográfica, cuja técnica é de responsabilidade da equipe de fotografia. Entretanto, o termo aqui no Brasil tende a ser mais amplo, envolvendo todas as funções do cinema*".

**Logo, não há como alegar que a atividade desempenhada pela autora não se enquadra na cinematografia, por ser este conceito a mera reprodução, como defende a autora. Ao contrário, cinematografia é muito mais abrangente de que mera reprodução de filmes, como visto alhures.**

**Ademais, como já referido, os subitens da lista anexa à LC 116/03 são interpretados de forma extensiva, de maneira que a cinematografia não pode ser restringida, como pretende a autora.**

De fato, a atividade, quando desenvolvida sob encomenda para usuários específicos, como é o caso dos autos, conforme esclareceu a perícia, pode (e deve) ser enquadrada no item 13.03 e, via de consequência, está sujeita ao ISS.

Assim, devido o imposto, improcede suas alegações, de maneira que a sentença merece manutenção na sua conclusão, **prejudicadas** as questões atinentes ao prazo de repetição e aplicação do art. 166 do CTN.

Tendo em vista que os itens 13.01 e 13.03 da lista anexa à LC 116/03 foram efetivamente interpretados pela Corte de origem, tenho por prequestionada a tese jurídica relativa à incidência do ISS sobre a atividade de produção de filmes sobre encomenda.

Lado outro, o conhecimento do presente apelo nobre não encontra óbice na Súmula 7/STJ, uma vez que a atividade desenvolvida pela empresa, concernente à "produção de audiovisual, vinhetas, VTs, comerciais, vídeos e filmes para usuários específicos", foi, com base em prova pericial, precisamente delineada pelo acórdão recorrido, não sendo necessário a reexame desse fato para apreciar o mérito da pretensão recursal.

Aliás, as razões de decidir do acórdão recorrido fundaram-se, basicamente, no conceito semântico de cinematografia para fins de enquadramento, por extensão, da atividade exercida pela contribuinte para fins da incidência do ISS.

# *Superior Tribunal de Justiça*

Passo, doravante, a análise do mérito da insurgência.

Na vigência do Decreto-Lei 406/68, a atividade em comento estava disciplinada no item 63 da lista anexa, o qual dispunha sobre "gravação e distribuição de filmes e 'video-tapes'".

Em torno da aplicação dessa hipótese normativa, o Supremo Tribunal Federal, no julgamento dos RREE 179.560/SP, 194.705-SP e 196.856/SP, firmou o entendimento de que a atividade de gravação e distribuição de filmes destinadas ao comércio em geral está sujeita ao ICMS, remanescendo à tributação do ISS a gravação de filmes, aqui também entendida a produção, por encomenda.

O entendimento da Suprema Corte foi devidamente prestigiado pelo Superior Tribunal de Justiça, que restringiu a edição da Súmula 135/STJ ("O ICMS não incide na gravação e distribuição de filmes e videotapes.") apenas à venda de fita de filmes produzidas sobre encomenda. A esse respeito: REsp 1.019.453/RS, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, DJe 11/03/2008; AgRg no REsp 307.163/SP, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJ 14/08/2007; REsp 472.984/SP, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJ 30/06/2004.

Com o advento da Lei Complementar 116/03, essa atividade veio a ser disciplinada no item 13.01, nos seguintes termos: "**Produção, gravação**, edição, legendagem e **distribuição de filmes**, video-tapes, discos, fitas cassete, compact disc, digital video disc e congêneres" (grifos adicionados).

Esse item, entretanto, veio a ser vetado pela Presidência da República, notadamente em razão da jurisprudência do STF acima referida. Eis os motivos do veto:

O item 13.01 da mesma Lista de serviços mencionada no item anterior coloca no campo da incidência do imposto gravação e distribuição de filmes. Ocorre que o STF, no julgamento dos RREE 179.560-SP, 194-705-SP e 196.856-SP, cujo relator foi o Ministro Ilmar Galvão, decidiu que é legítima a incidência do ICMS sobre a comercialização de filmes para videocassete, porquanto, nessa hipótese, a operação se quantifica como de circulação de mercadoria. Como consequência dessa decisão foram reformados acórdãos do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo que consideraram a operação de gravação de videotapes sujeita tão-somente ao ISS. Deve-se esclarecer que, na espécie, tratava-se de empresas que se dedicam à



# Superior Tribunal de Justiça

comercialização de fitas por elas próprias gravadas, com a finalidade de entrega ao comércio em geral, operação que se distingue da hipótese de prestação individualizada do serviço de gravação de filmes com o fornecimento de mercadorias, isto é, quando feita por solicitação de outrem ou por encomenda, prevalecendo, nesse caso a incidência do ISS.

Assim, conclui-se que a partir da vigência da Lei Complementar 116/03 não mais existe previsão legal que ampare a incidência do ISS sobre a atividade de produção, gravação e distribuição de filmes, seja destinada ao comércio em geral ou ao atendimento de encomenda específica de terceiro, até porque o item vetado, a despeito da motivação da Presidência da República, não fazia tal distinção.

No caso concreto, tendo em vista que, conforme já assentado, a atividade principal da contribuinte é a de "produção de audiovisual, vinhetas, VTs, comerciais, vídeos e filmes para usuários específicos", tenho que ela não está sujeita à incidência do ISS.

Nessa mesma linha de pensamento, tenho que não deve prevalecer a fundamentação do acórdão recorrido de que a atividade da contribuinte, mediante interpretação extensiva, pode ser enquadrada no conceito de cinematografia contido no item 13.03 da lista anexa.

Primeiro porque, logicamente, não é possível aplicar interpretação extensiva para alcançar atividade específica que foi expressamente excluída da lista anexa em face de veto presidencial. A respeito, mostra-se pertinente o precedente indicado pela recorrente, assim ementado. Veja-se:

TRIBUTÁRIO - PROCESSO CIVIL - ISS - PARQUE DE DIVERSÕES - ITEM VETADO - IMPOSSIBILIDADE - PRINCÍPIO DA CONGRUÊNCIA - QUESTÃO SURGIDA NO JULGAMENTO DA APELAÇÃO - NÃO-OPOSIÇÃO DE EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO.

1. Surgida a questão federal no julgamento do apelo, cumpre à parte interessada provocar o Tribunal local, por intermédio de embargos de declaração, para ver prequestionada a tese recursal. Precedentes.
2. Existindo veto presidencial quanto à inclusão de serviço na Lista de Serviços Anexa ao Decreto-lei 406/68, com redação da Lei Complementar 56/87, é vedada a utilização da interpretação extensiva.
3. Recurso especial conhecido em parte e, nessa parte, provido (REsp 1.027.267/ES, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 29/04/2009).

Segundo, historicamente, a cinematografia já estava contida na lista anexa ao DL 406/68 (item 65) e nem por isso justificava a incidência do tributo sobre a produção, gravação e

# Superior Tribunal de Justiça

distribuição de filmes, que, como visto, estava amparada no item 63.

Terceiro, a atividade de cinematografia não equivale à produção de filmes, mas, certamente, a mais importante de suas etapas.

Com efeito, conforme o primeiro significado estampado pelo Dicionário Houaiss da língua portuguesa, cinematografia é "o conjunto de princípios, processos e técnicas utilizadas para captar e projetar numa tela imagens estáticas sequenciais (fotogramas) obtidas com uma câmera especial, dando a impressão ao espectador de estarem em movimento".

Já a produção cinematográfica é uma atividade mais ampla que compreende, entre outras, o planejamento do filme a ser produzido, a contratação de elenco, a locação de espaços para filmagem, e, é claro, a própria cinematografia. É o que se depreende do conceito de produção de cinema contido na Enciclopédia Mirador Universal, *in verbis*:

12.6.1. *Produção*: compreende todas as providências relativas à realização dos filmes, assumindo características particulares em cada centro industrial na medida em que divergem as atribuições do produtor. Estas são bem mais amplas, por exemplo, no esquema norte-americano de Hollywood, onde a produção se inicia já na seleção dos argumentos a serem desenvolvidos em roteiros de filmes, onde a linha da produção é antecipadamente planejada.

12.6.2. Na chamada produção independente é o diretor que, com frequência, assume esses encargos iniciais. Ao procurar um financiador e um administrador da produção, já tem idéias precisas a respeito do trabalho a ser feito. Eventualmente, pode, inclusive, apresentar o cálculo do orçamento aproximado, caso em que as atividades da produção só principiam com os trabalhos concretos de pesquisa sobre os locais de filmagem, a contratação de técnicos e demais providências iniciais de organização dos trabalhos propriamente ditos.

12.6.3 Independentemente das peculiaridades de cada centro de produção, esta sempre comporta o levantamento das locações, a verificação das exigências de filmagem em estúdio, o plano de trabalho para as filmagens, a contratação do pessoal necessário à realização, a aquisição de material, enfim, todas as providências concernentes à viabilidade da filmagem; a seguir, a realização propriamente dita se consubstancia nas tomadas de cena e sua articulação pela montagem, a partir do roteiro, compreendendo os trabalhos de laboratório. Cabem, ainda, à produção as particularidades técnicas ao acabamento do produto a ser industrializado, bem como a preparação de cópias *masters* e também alguns recursos publicitários em torno da mercadoria que será oferecida ao público.

O item 13.03 permite, ao meu ver, a cobrança do ISS sobre os valores que o cineasta auferir para atuar na produção de determinado filme. Não se confundem, portanto, as receitas obtidas pelo produtor e pelo diretor de filmes.

# *Superior Tribunal de Justiça*

Ante o exposto, **dou provimento ao recurso especial**, para afastar a incidência do ISS sobre a atividade exercida pela autora e determinar o retorno dos autos para que o Tribunal de origem aprecie as demais questões deduzidas na apelação, relativas à repetição do indébito.

É como voto.

