



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10530.723667/2011-19
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1201-005.424 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 16 de novembro de 2021
Recorrente TV SUBAE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2006

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. IMPOSSIBILIDADE DE RECONHECIMENTO PELA VIA ADMINISTRATIVA FEDERAL. SÚMULA CARF Nº 11.

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal, mercê da aplicação da Súmula CARF nº 11, inadmitindo-se reconhecê-la pela via administrativa em âmbito federal.

EXCLUSÃO NO LUCRO REAL. EMISSORA DE TELEVISÃO. TRANSMISSÃO COMPULSÓRIA DE PROPAGANDA ELEITORAL. GRADE DE PROGRAMAÇÃO.

O cálculo necessário para se aplicar corretamente a legislação que permite a exclusão no lucro real da perda de faturamento em razão da transmissão compulsória de propaganda eleitoral exige o conhecimento das correspondentes grades de programação da emissora. Ao não fornecer essas grades de programação, o contribuinte afastou a possibilidade de realização do cálculo correto, não sendo lícito, nesse caso, adotar o teto legal de forma incondicional.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS. DIREITO DE CRÉDITO. LIQUIDEZ E CERTEZA.

O artigo 170 do Código Tributário Nacional é categórico ao limitar a compensação de tributos a direito de crédito que ostente essas duas qualidades: liquidez e certeza. Não havendo liquidez do direito de crédito, a Administração Tributária está proibida de homologar a compensação assim declarada pelo contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Fredy José Gomes de Albuquerque (relator), Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama e a Conselheira Viviani Aparecida Bacchmi, os quais votaram por dar provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque – Presidente e Redator Designado

(documento assinado digitalmente)

Fredy José Gomes de Albuquerque - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigenio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy Jose Gomes de Albuquerque, Sergio Magalhaes Lima, Viviani Aparecida Bacchmi, Barbara Santos Guedes (suplente convocada), Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário manejado pelo contribuinte, que atua no seguimento de radiodifusão televisiva, manejado em face do acórdão da DRJ, o qual julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade pela qual o contribuinte requereu compensação de crédito oriundo de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2006, para compensação de débitos declarados em DCOMPs transmitidas no ano seguinte.

Os créditos reclamados pelo contribuinte compunham saldo negativo apurado em DIPJ, porém, a administração tributária glosou os valores apurados pelo contribuinte a título de reembolso pela propaganda eleitoral, considerados indevidamente aproveitados da apuração de seu lucro real e, em razão disso, o saldo negativo do IRPJ foi afetado a menor, não se reconhecendo o direito creditório originalmente reclamado nem homologadas as compensações deles decorrentes, determinando-se, em consequência, as respectivas cobranças dos débitos compensados.

A administração tributária denegou o direito creditório reclamado porque intimou o contribuinte a apresentar a grade de programação da época, a fim de apurar o saldo negativo de IRPJ do período, nos seguintes termos: *“intimamos para que o contribuinte apresente um demonstrativo retratando de forma clara e precisa o preço da propaganda nos horários em que foram veiculadas a propaganda eleitoral, preços esses referentes aos trinta dias anteriores e posteriores ao evento em comento, que venha justificar o valor de R\$ 5.102.348,95 constante na ficha 9ª linha 34 da DIPJ ano calendário 2006 informado a título de exclusão do lucro real. Intimamos também a apresentar a grade de programação da Emissora nas datas em que foram veiculadas a propaganda eleitoral gratuita”*.

Em assentada posterior, a administração tributária consignou que “a Empresa apresentou ‘Demonstração Analítica do Cálculo do Horário Eleitoral Gratuito’, onde consta que o Contribuinte calculou considerando o tempo total da propaganda eleitoral gratuita – e não o tempo que seria efetivamente utilizado pela emissora publicidade comercial – convertido em segundos, multiplicado pelo valor do comercial, aplicando, então, o limite máximo de 25% do tempo da propaganda eleitoral e, do valor encontrado, extraindo os oito décimos que a norma permitiu excluir do lucro real”. Ao final de seu registro, a autoridade administrativa informou que, “em resposta à intimação anterior, temos documentos que foram acostados sem que tenha vindo a solicitada grade de programação. Ao contrário, o que se tem é a memória de cálculo dos valores que serviram de exclusão do lucro, inclusive, cálculo efetivado contrário ao que informa a legislação, conforme esclarecido no parágrafo anterior”.

Após tal registro, o contribuinte foi novamente intimado a apresentar a grade de programação, tendo o mesmo justificado que não seria possível fazê-lo, uma vez que já se passaram muitos da veiculação da referida programação e não detinha mais sua grade, alertando ao fato de que “está legalmente desobrigado do arquivamento de referidas grades por período superior a 60 (sessenta) dias, consoante o § 2º do art. 71 da Lei nº 4.117/96, Código Brasileiro de Telecomunicações, alterada pelo Decreto nº 236/67”, demonstrando ser inviável a juntada dos referidos documentos.

A administração tributária denegou o direito creditório em despacho decisório que foi, posteriormente, confirmado pela DRJ, havendo o contribuinte manejado Recurso Voluntário em que fez apontamentos preliminares sobre o direito fundamental à razoável duração do processo e, em razão da demora na tramitação do feito, requesta o reconhecimento da prescrição intercorrente.

No mérito, argui ser aplicável o art. 1º do Decreto nº 1.976/96, segundo o qual *as emissoras de rádio e televisão, obrigadas à divulgação gratuita de propaganda eleitoral, nos termos da Lei n 8.713, de 1993, poderão excluir do lucro líquido, para efeito de determinação do lucro real, valor correspondente a oito décimos do resultado da multiplicação do preço do espaço comercializável pelo tempo que seria efetivamente utilizado pela emissora em programação destinada a publicidade comercial, no período de duração daquela propaganda, além de que, conforme disposto no seu § 2º, o tempo efetivamente utilizado em publicidade pela emissora não poderá ser superior a vinte e cinco por cento dos tempos destinados à propaganda eleitoral gratuita.*

Neste sentido, aduz que o percentual de 25% é fruto da constatação fática de que a veiculação de publicidade pelas emissoras de televisão é de 15 (quinze) minutos a cada uma hora, ou seja, o equivalente a 25% previstos em Lei, havendo demonstrado que cumpriu tal requisito na apuração do lucro real, além de ter aplicado o percentual de 0,8% sobre o valor médio da publicidade do período.

Por fim, registra o recorrente que a ausência das grades de programação não pode inviabilizar o reconhecimento do direito creditório, porquanto a longa demora em requerê-las tornou impossível que as mesmas fossem apresentadas, além de que o art. 71, § 2º, da Lei nº 4.117/62 (Código Brasileiro de Telecomunicações), registra que “as emissoras de telecomunicações estão desobrigadas de manter a grade de programação por mais de 60 (sessenta) dias”, bem como o fato da legislação posterior, que alterou a lei que regula o processo eleitoral, tornou ainda mais claro que “o limite de tempo de inserções para cálculo do

ressarcimento deve ser de 25% (vinte e cinco por cento)”, confirmando os argumentos anteriormente reproduzidos.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Fredy José Gomes de Albuquerque, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade para conhecê-lo.

No que pertine à preliminar trazida pelo recorrente para que se reconheça a prescrição intercorrente, registre-se não ser necessário controvertê-la, uma vez que encontra óbice em Súmula CARF nº 11, que possui efeito vinculante em razão da Portaria MF nº 277/2018, a saber:

SÚMULA CARF Nº 11: Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Assim, afasta-se a preliminar suscitada.

No que tange mérito, a controvérsia consiste na glosa das exclusões realizadas pelo contribuinte das compensações apuradas no lucro real do ano-calendário de 2006, relacionadas aos créditos que fazia jus em decorrência da propaganda eleitoral veiculada no período.

A glosa decorre, basicamente, do fato da administração tributária não haver recebido as grades de programação da época, fato que, em seu entender, impediria conhecer o valor comercializado pelo contribuinte nas propagandas televisivas e, assim, calcular adequadamente o valor compensável na apuração do lucro real do contribuinte.

Penso que tal motivo não encontra fundamento na proporcionalidade nem na verdade material, uma vez que é incontroverso o fato do contribuinte haver transmitido impositivamente propaganda eleitoral no período, mas a administração tributária nega os créditos das respectivas transmissões com argumento pouco útil à realização da justiça fiscal, que não é uma opção, mas um preceito imperativo, em decorrência do princípio da legalidade.

É importante registrar o contexto dos fatos, notadamente a constatação de que a grade de programação foi requerida 5 longos anos após a veiculação da propaganda eleitoral, sendo justo admitir que a inexistência dela, justificada pelo contribuinte em razão do dispositivo legal que o autoriza à guarda e conservação do seu conteúdo por sessenta dias (Código Brasileiro de Telecomunicações), não autoriza o fisco a inadmitir os créditos do contribuinte relacionados ao período eleitoral.

Entendo que sequer existe dispositivo legal que permita vincular grades de programação à apuração do lucro real, uma vez que a regra é outra, muito outra. Com efeito, a

legislação vigente determinara os critérios para que as emissoras de rádio e televisão excluíssem do lucro líquido os valores que deixavam de faturar por serem obrigadas a transmitir a propaganda eleitoral, quais sejam, (a) que o valor normalmente comercializado fosse calculado em 80% do preço regular médio (multiplicação pelo fator 0,8) e (b) que o mesmo fosse computado sobre uma base de cálculo equivalente a 15 minutos por hora (ou seja, 25% do período horário).

Em tempo algum, a grade de programação tornou-se um requisito legal, sendo necessário que o contribuinte apresentasse – como efetivamente apresentou – documentos fiscais e contábeis, além de respectivos relatórios de valores faturados no período – também apresentados – que permitissem conhecer o valor do “segundo contratado” (importante lembrar que as contratações de publicidade são computadas em segundos).

Assim, para cálculo do valor dedutível da propaganda eleitoral, basta multiplicar o tempo nela dispendido pelo fator de 0,8 (80%) do valor médio da publicidade do horário veiculado, reduzido a $\frac{1}{4}$ (25%) do tempo total.

A administração tributária desconsiderou que todos esses elementos estão demonstrados nos autos, havendo significativo esforço probatório do contribuinte em apresentar todos os documentos solicitados pela administração, exceto a citada “grade de programação”, único elemento mutável, desnecessário, inservível e totalmente alheio à correta apuração do lucro real do período.

Observe-se que constam das e.fl.s. 83/386 um arsenal probatório gigantesco, com informações contábeis e comerciais que demonstram terem sido evidenciadas e provadas as transações publicitárias havidas no período, indicativas da correta utilização dos critérios autorizativos das compensações do lucro real do período. Vê dos autos (a) planilhas contábeis integrativas de apuração de impostos, (b) relatórios de controles de comissões, (c) planilhas contábeis de cálculo de margem de lucro, (d) notas fiscais canceladas, (e) participação da retransmissora regional (contribuinte) sobre as publicidades transmitidas por companhia de TV aberta nacional, (f) livro razão, (g) planilha de apuração do cômputo dos créditos relacionados ao programa eleitoral, (h) planilha analítica das veiculações das propaganda eleitoral **e respectivos preços reduzidos com respectivos percentuais redutores**, (i) inserções nacionais de todas as coligações partidárias e respectivo cômputo no programa eleitoral, (j) discriminação pormenorizada de todos os minutos faturados por cada transmissão realizada a cada partido político.

Penso não ser possível desconsiderar a realidade de que as transmissões foram realizadas e são absolutamente incontroversas, estão faturadas, quantificadas e plenamente demonstradas. Os valores apurados poderiam, sim, ser deduzidos na apuração do lucro real.

A busca da verdade material não é apenas um direito do contribuinte, mas uma exigência procedimental a ser observada pela autoridade lançadora e pelos julgadores do processo administrativo tributário, os quais referendam ou não a regularidade da constituição do crédito tributário, como forma de lhe assegurar os atributos de certeza, liquidez e exigibilidade que justificam os privilégios e garantias a ele referíveis, conforme indica o Código Tributário Nacional e legislação esparsa.

A verdade material serve à instrumentalidade e economia processuais, porquanto o processo administrativo não é um fim em si mesmo, e, no lúcido dizer de Hugo de Brito Machado Segundo, “*consagra um valor que deve orientar a interpretação das demais regras processuais, sempre que o intérprete estiver diante de duas interpretações em tese possíveis, deverá adotar aquela que melhor consagre o processo em sua feição instrumental, e não sacramental. Trata-se de decorrência direta do princípio do devido processo legal, sendo certo que devido é aquele processo que se presta da maneira mais efetiva possível à finalidade a que se destina, e não aquele que faz com que as partes se embarquem em um emaranhado de formalismos e terminem vendo naufragar a sua pretensão de ver resolvido o conflito de interesses no qual estão envolvidas*” (MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. *Processo tributário*. 10. ed. rev e atual. São Paulo: Atlas, 2018, p. 54).

Considera-se, pois, que o processo administrativo tributário há de ser pautado pelo formalismo moderado, a fim de assegurar que documentos eventualmente juntados aos autos após a impugnação possam ser analisados pela autoridade julgadora, mesmo em sede de recurso voluntário. O que importa é que a matéria controvertida documental e relacionada objetivamente às razões igualmente suscitadas nas fases anteriores possam ser consideradas no julgamento do colegiado, permitindo o exercício da ampla defesa e, paralelamente, buscando alcançar as finalidades de controle do lançamento tributário.

O formalismo moderado dá sentido finalístico à verdade material que subjaz à atividade de julgamento, e, no dizer de Celso Antônio Bandeira de Mello, evita “*que a parte aceite como verdadeiro algo que não o é, ou que negue a veracidade do que é, pois no procedimento administrativo, independentemente do que haja sido aportado aos autos pela parte, ou pelas partes, a Administração deve sempre buscar a verdade substancial*” (MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de Direito Administrativo*, 9ª ed., São Paulo: Malheiros, 1997, p. 322-323).

Assim, vislumbro que a verdade material há de pautar a análise do reconhecimento do direito creditório requestado nos autos, de forma que é inadmissível, a meu sentir, que a ausência da grade de programação receba o carimbo da essencialidade quando não passa de instrumento inservível à busca da substância da materialidade do direito reclamado.

Anote-se que há elementos nos autos que permitem concluir que o contribuinte apurou adequadamente os valores da propaganda eleitoral, visto que todas as planilhas de controle fazem a redução das publicidades com redução do preço em 80% do seu valor – cumprindo o disposto no art. 1º do Decreto nº 1.976/93, que autoriza as emissoras de rádio e televisão a excluírem do lucro líquido, para efeito de determinação do lucro real, o valor correspondente a oito décimos do resultado da multiplicação do preço do espaço comercializável pelo tempo que seria efetivamente utilizado pela emissora em programação destinada a publicidade comercial, no período de duração daquela propaganda.

Além disso, as provas demonstram que a apuração do tempo televisionado é reduzido a 25% do tempo da propaganda eleitoral, em cumprimento ao § 2º do dispositivo acima mencionado, o qual determina que o tempo efetivamente utilizado em publicidade pela emissora não poderá ser superior a vinte e cinco por cento dos tempos destinados à propaganda eleitoral.

A recorrente demonstra que a apuração em cada mês levou em consideração um valor bruto (100%) e outro líquido (80%) e, além disso, aponta que o “**percentual de tempo**

permitido” de 25% foi considerado, conforme planilha de e.fl. 152 – aqui trazida por amostragem, mas todas as demais, relativas a outros meses, contemplam o mesmo método –, abaixo reproduzida para registro dos fatos:

Calcular 25% do tempo exibido ao preço da tabela de ABR/2006 com desconto de 20% (referente à agência)

Minutos por Bloco	OUT	20	Total em segundos por dia, por bloco	1200
Segundos		60		
Dias (2ª A SABADO)		14		
Dias (domingo)		2		
% Tempo Permitido		25		
Secundagem COML.		30		

EXIBIDORA: FEI

OUTUBRO (12 a 27) = a 16 dias

PROGRAMA	Segundos Por dia	Total em Segundos	Tempo Permitido Em Segundos	Total de Coms. de 30"	Preço Unitário de 30"	Preço Total de 30"	Total de Coms. de 15"	Preço Unitário de 15"	Preço Total de 15"	VALOR TOTAL BRUTO	VALOR TOTAL LÍQUIDO
GESP	900	12600	3150	105	485,00	50.925,00	0	0,00	0,00	50.925,00	40.740,00
JHOJ	300	4200	1050	35	528,00	18.480,00	0	0,00	0,00	18.480,00	14.784,00
JNAC	1200	16800	4200	140	1.368,00	191.520,00	0	0,00	0,00	191.520,00	153.216,00
N20H	0	0	0	0	1.241,00	0,00	0	0,00	0,00	0,00	0,00
TURM	300	600	150	4,5	310,00	1.395,00	1	155,00	155,00	1.550,00	1.240,00
TMAX	900	1800	450	14,5	361,00	5.234,50	1	180,50	180,50	5.415,00	4.332,00
FANT	1200	2400	600	20	1.400,00	28.000,00	0	0,00	0,00	28.000,00	22.400,00
TOTAL	4800	38400	9600	319		295.554,50	0		335,50	295.890,00	236.712,00

As planilhas de apuração de e.fl. 152/163 indicam o mesmo método de apuração, de forma que os requisitos legais foram atendidos, além de constar dos autos a conferência de dados que aponta terem sido levados em consideração os redutores legais acima citados, ou seja, 80% (fator 0,8) do valor da publicidade, reduzido ao limite de 25% do tempo da propaganda eleitoral, conforme se observa às e.fl. 151, onde foram computados os totalizadores daquele ano-calendário, senão:

1,557,445.66
 1,613,377.90
 1,931,525.49 +
 5,102,548.95 *

ACIONAL		VALOR	25% * 80%	
JAN		77.878,00	62.302,40	135.143,20
FEV		55.609,00	44.487,20	132.089,29
MAR		152.175,00	121.740,00	ABRIL 124.876,08
ABR		129.497,00	103.597,60	143.067,20
MAI		126.313,00	101.050,40	164.042,52
JUN		178.264,25	142.611,40	129.626,40
JUL			0,00	-
AGO		51.743,00	41.394,40	529.801,80
SET		497.667,32	398.133,86	846.864,00
OUT		677.660,50	542.128,40	236.712,00
NOV			0,00	-
DEZ			0,00	-
TOTAL		677.660,50	1.557.445,66	1.613.377,80 1.931.525,49

Dirijo das conclusões a que chegou a douta DRJ, porquanto vislumbrar nos autos todos os elementos de prova que permitem conceber a liquidez e certeza do crédito reclamado. A

veiculação da propaganda eleitoral é incontroversa, os recebíveis dela decorrentes são devidos, a apuração do *quantum* compensável do lucro real do contribuinte foi realizado em percentuais adequados, os valores publicitários praticados à época estão demonstrados de forma farta, os segundos, os minutos e as horas de programação estão registrados, provados, documentados, evidenciados e representam prova robusta da boa-fé e da regularidade operacional do contribuinte no que pertine ao que ora se analisa.

E quanto à grade de programação? Qual a relevância de saber quais os programas matinais, vespertinos e noturnos da emissora na época, quando já se haviam passados 5 anos desde os fatos até o pedido dessa grade?

“Ideias que não correspondem aos fatos” são inservíveis à verdade material.

Cabe ao julgador privilegiar o esforço em obter a substância da realidade a aceitar confortavelmente que a forma subjugué direitos, fulmine garantias ou vilipendie a realidade. Isso reforça a certeza de que mais vale investigar a existência de um direito a admitir o enriquecimento sem causa.

Penso ser necessário, adequado e justo que se reconheça o direito creditório reclamado, porquanto atendidos os requisitos legais para o aproveitamento dos créditos havidos pela apresentação da propaganda eleitoral na apuração do lucro real do período, de forma que tal solução preserve o interesse público, a vedação ao enriquecimento sem causa, à proporcionalidade e a busca pela verdade material.

Reconheço, pois, a liquidez e certeza dos haveres reclamados pelo contribuinte, devendo-se homologar as DCOMPs, até o limite do direito creditório reconhecido e ainda disponível.

DISPOSITIVO

Ante o exposto, dou provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Fredy José Gomes de Albuquerque

Voto Vencedor

Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque, redator designado.

O ilustre relator trouxe ao colegiado uma valiosa descrição dos cenários fático e jurídico atinentes ao presente processo. O Colegiado acompanhou o seu entendimento de que não há que se falar em prescrição intercorrente. Contudo, o colegiado chegou a um entendimento majoritário contrário ao entendimento do relator, quando afastou a necessidade de verificação das grades de programação da Emissora nas datas em que foram veiculadas as propagandas

eleitorais gratuitas objetos das compensações, a fim de se verificar a liquidez do direito de crédito em análise. Com isso, coube a mim redigir o correspondente voto vencedor.

Conforme muito bem relatado, o presente processo trata de quatro declarações de compensação (DCOMP) as quais apontam como direito creditório o saldo negativo de IRPJ do ano 2006. Ao apreciar o requerido direito de crédito, a Administração Tributária constatou que foi determinante para o resultado encontrado na apuração do IRPJ oferecida pelo contribuinte o fato de este ter excluído do lucro real parcela no valor de R\$ 5.102.348,95 a título de compensação pela veiculação de propaganda eleitoral gratuita. Para verificar esse item, a Administração Tributária intimou o contribuinte a apresentar demonstrativo do preço adotado no respectivo cálculo e a apresentar a grade de programação do período, conforme o seguinte excerto (fls. 19):

- DE ACORDO COM O ARTIGO 264/RIR 99 "CAPUT" c/c o parágrafo 3º do mesmo artigo, c/c o artigo 99 da Lei 9.504/97, c/c os DECRETOS 2814/98 e 1976/96, INTIMAMOS PARA QUE O CONTRIBUINTE APRESENTE um demonstrativo RETRATANDO DE FORMA CLARA E PRECISA o PREÇO da propaganda nos HORÁRIOS em que foram VEICULADAS a propaganda eleitoral , preços esses REFERENTES aos TRINTA DIAS anteriores e posteriores ao evento em comento, que venha a justificar o valor de R\$5.102.348,95 constante na ficha 9A linha 34 da DIPJ ano calendário 2006 informado a título de exclusão do lucro real.

INTIMAMOS TAMBÉM A APRESENTAR A "GRADE" de programação da Emissora NAS DATAS EM QUE FORAM VEICULADAS a propaganda eleitoral gratuita.

É necessário que essa Demonstração Analítica do cálculo do horário eleitoral gratuito, seja feita, CONSIDERANDO o número de inserções comerciais que caberiam , no mesmo horário , se não houvesse a propaganda eleitoral. Isso se evidenciará através da GRADE de programação da emissora. A informação sobre as inserções comerciais deverá vir também em minutos ou segundos de acordo com a forma de cobrança da emissora.

O contribuinte não apresentou a requerida grade de programação. Tal fato deu ensejo a não homologação das DCOMP e a sua insistência levou à confirmação dessa decisão por meio do acórdão recorrido, quando foi considerado que a ausência dessa documentação impediria a verificação da liquidez e certeza do direito de crédito pleiteado.

Não há questionamento sobre o direito hipotético de se realizar a compensação do valor correspondente à veiculação compulsória de propaganda eleitoral. Contudo, o que se discute é se o contribuinte atendeu às condições legais para realizar essa dedução.

O ilustre relator entendeu que o contribuinte não estaria obrigado a apresentar as grades de programação, seguindo o exposto no recurso voluntário em julgamento.

O recorrente defende que não estava obrigado a conservar as requeridas grades de programação por mais de seis meses, nos termos do disposto no art. 71, §2º, da Lei nº 4.117/1962 (Código Brasileiro de Telecomunicações), o qual obrigaria a guarda dessa documentação por apenas sessenta dias. Transcreve-se o referido dispositivo legal:

Art. 71 Toda irradiação será gravada e mantida em arquivo durante as 24 horas subsequentes ao encerramento dos trabalhos diários de emissora.

§1o As Emissoras de televisão poderão gravar apenas o som dos programas transmitidos.

§2o As emissoras deverão conservar em seus arquivos os textos dos programas, inclusive noticiosos devidamente autenticados pelos responsáveis, durante 60 (sessenta) dias.

§3o As gravações dos programas políticos, de debates, entrevistas pronunciamentos da mesma natureza e qualquer irradiação não registrada em texto, deverão ser conservadas em arquivo pelo prazo de 20 (vinte) dias depois de transmitidas, para as concessionárias ou permissionárias até 1 kw e 30 (trinta) dias para as demais.

§4o As transmissões compulsoriamente estatuídas por lei serão gravadas em material fornecido pelos interessados.

Entendo que esse dispositivo legal está tratando do registro do conteúdo transmitido, o que é diferente da grade de programação, a qual aponta apenas a sequência dos programas transmitidos no tempo. Portanto, essa norma não elide o contribuinte da obrigação de guardar a requerida grade de programação.

Ademais, tal norma trata da regulamentação das irradiações de informações, não se opondo à regulamentação tributária, inclusive ao disposto no artigo 890, §7º, do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/1999), *verbis*:

Art. 890. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de imposto de renda, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente.

[...]

§ 7º O contribuinte deverá manter em seu poder, para eventual exibição à Secretaria da Receita Federal, enquanto não estiverem prescritas eventuais ações que lhe sejam pertinentes, documentação comprobatória da compensação efetuada.

Assim, entendo que o contribuinte estava obrigado a guardar as suas grades de programação até a eventual homologação tácita das suas compensações que estavam fundamentadas, total ou parcialmente, em compensações pela transmissão compulsória de propaganda eleitoral. O contribuinte foi intimado para apresentar as referidas grades e não o fez. Tal fato é incontroverso.

O ilustre relator manifestou o seu entendimento no sentido de que as grades de programação não seriam necessárias para se reconhecer o direito de crédito pleiteado, considerando que o valor a ser compensado dependeria apenas do preço regular médio do tempo comercializado, reduzido a 80%, e aplicado a 15 minutos por hora veiculada, seguindo a descrição trazida pelo recorrente, conforme o seguinte excerto (fls. 439):

Como se pode depreender do art. 1o do Decreto nº 1.976, de 6 de agosto de 1996 acima transcrito, o legislador tomou como base para atribuição de valor às propagandas eleitorais gratuitas, quantia proporcional ao valor comercializável pela emissora para transmissão de publicidade comercial 30 (trinta) dias antes e 30 (trinta) dias depois da data em que serão veiculadas as propagandas eleitorais gratuitas.

Outrossim, ainda ofereceu uma espécie de desconto ao "Estado", equivalente a 20% (vinte por cento) deste valor para cálculo de restituição, o que foi considerado pela recorrente.

O artigo também é categórico ao afirmar que o tempo efetivamente utilizado em publicidade pela emissora não poderá ser superior a 25% (vinte e cinco por cento) dos tempos destinados à propaganda eleitoral gratuita.

Importa dizer, Nobres Julgadores(as), que esse percentual de 25% (vinte e cinco por cento) foi determinado pelo legislador, pois por meio de constatação fática, pode-se concluir que o percentual mínimo utilizado para publicidade pelas emissoras de televisão é de 15 (quinze) minutos a cada uma hora, o que equivale justamente aos 25% (vinte por cento) previstos em Lei.

Segundo esse entendimento, a cada hora em que houve transmissão compulsória de propaganda eleitoral, o contribuinte poderia compensar o valor correspondente a 15 minutos (25% de 60 minutos) calculado pelo valor de 80% da média dos valores comercializáveis. Contudo, essa não é a correta interpretação do referido artigo 1º do Decreto n.º 1.976/1996, o qual possui a seguinte redação:

Art. 1º As emissoras de rádio e televisão, obrigadas à divulgação gratuita de propaganda eleitoral, nos termos da Lei n. 8.713, de 1993, poderão excluir do lucro líquido, para efeito de determinação do lucro real, valor correspondente a oito décimos do resultado da multiplicação do preço do espaço comercializável pelo tempo que seria efetivamente utilizado pela emissora em programação destinada a publicidade comercial, no período de duração daquela propaganda.

§ 1º O preço do espaço comercializável é o preço de propaganda da emissora, comprovadamente vigente em 2 de agosto de 1994, o qual deverá guardar proporcionalidade com os praticados trinta dias antes e trinta dias depois dessa data.

§ 2º O tempo efetivamente utilizado em publicidade pela emissora não poderá ser superior a vinte e cinco por cento dos tempos destinados à propaganda eleitoral gratuita e aos comunicados ou instruções da Justiça Eleitoral, previstos na Lei n. 8.713, de 1993

§ 3º O valor apurado poderá ser deduzido da base de cálculo dos recolhimentos mensais de que trata o art. 15 da Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995, tornando-se definitivo caso o contribuinte opte pelo regime de tributação com base no lucro presumido.

§ 4º As empresas concessionárias de serviços públicos de telecomunicações, obrigadas ao tráfego gratuito de sinais de televisão e rádio, poderão fazer a exclusão prevista neste artigo, limitada a oito décimos do valor que seria cobrado às emissoras de rádio e televisão pelos tempos destinados à propaganda gratuita eleitoral e aos comunicados, instruções e outras requisições da Justiça Eleitoral.

Não há questionamento sobre o valor do preço a ser aplicado, apenas sobre o tempo sobre o qual esse preço deveria ser aplicado, cujo resultado ainda deve ser reduzido a oito décimos proporcionais.

A norma fala em “*tempo que seria efetivamente utilizado pela emissora em programação destinada a publicidade comercial, no período de duração daquela propaganda*”. Para calcular esse tempo, é necessário saber: (i) qual o período de duração da propaganda eleitoral efetivamente veiculada e (ii) dentro desse período, qual o tempo que seria utilizado para

publicidade comercial. O valor a ser deduzido deve corresponder a esse último tempo, pois ele corresponde ao valor que a emissora deixou de faturar efetivamente.

O referido §2º traz um limite para esse tempo. Segundo esse dispositivo, o tempo destinado à publicidade (dentro do período em que a propaganda eleitoral foi transmitida) não pode ser superior a 25% do tempo da transmissão dessa propaganda eleitoral. Trata-se de um teto, ou seja, primeiro encontra-se o tempo destinado à publicidade e depois se aplica o limite, se for o caso.

O contribuinte simplesmente foi direto ao teto, ou seja, beneficiou-se do máximo hipoteticamente compensável, o que não é lícito, pois a norma exige, expressamente, a efetividade.

Nem sempre uma emissora consegue comercializar quinze minutos de cada uma das suas horas de transmissão. O valor a ser compensado deve corresponder à efetiva perda de faturamento da transmissora, nos termos da legislação em vigor. Para fazer esse cálculo de forma lícita, é necessário saber o que a transmissora havia programado para o período tomado pela propaganda eleitoral e, dentro dessa programação, o tempo efetivamente comercializado com publicidade.

Com isso, o cálculo necessário para se aplicar corretamente a legislação em tela exige o conhecimento das grades de programação da emissora. Ao não fornecer essas grades de programação, o contribuinte afastou a possibilidade de realização do cálculo correto, retirando a liquidez do direito creditório pleiteado.

O artigo 170 do Código Tributário Nacional é categórico ao limitar a compensação de tributos a direito de crédito que ostente essas duas qualidades: liquidez e certeza. Não havendo liquidez, o que ocorre na espécie, a Administração Tributária está proibida de homologar a compensação declarada pelo contribuinte.

Diante do exposto, o colegiado decidiu negar provimento ao presente recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)
Neudson Cavalcante Albuquerque