



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10830.004824/2003-91
Recurso nº. : 140780 – EX OFFICIO e VOLUNTÁRIO
Matéria : IRPJ E OUTRO – EXS: DE 1999 a 2002
Recorrentes : 1ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP e Empresa Paulista de Televisão S/A.
Sessão de : 27 de julho de 2006
Acórdão nº. : 101-95.658

IRPJ – RECURSO DE OFÍCIO – MATÉRIA NÃO LEVADA A APRECIÇÃO DO COLEGIADO EM VISTA DA DECISÃO DO RECURSO VOLUNTÁRIO – Se o crédito tributário que originou a multa agravada, a qual foi exonerada pela decisão recorrida vier a ser cancelado no recurso voluntário, o recurso de ofício perde seu objeto, impondo a sua não apreciação pelo Colegiado.

IRPJ - EXCLUSÃO DE VALORES RELATIVOS A PROPAGANDA PARTIDÁRIA GRATUITA – BENEFÍCIO FISCAL – GLOSA – Cabível a utilização do benefício fiscal previsto na Lei nº 9.065/95, concedido as empresas de rádio e televisão para fazer frente ao ônus decorrente da veiculação obrigatória da propaganda partidária gratuita, ainda que a regulamentação somente tenha sido efetivada posteriormente.

IRPJ - RESSARCIMENTO FISCAL DA PROPAGANDA POLÍTICA PARTIDÁRIA – PREÇO - TEMPO – Deve se ter como preço do espaço comercializável aquele determinado em Tabela de Preços da emissora vigente à época em que se encontrava em plena eficácia no mercado em geral, sem interferência de qualquer espécie, ao passo que o tempo a ser utilizado para efeito de apuração do ressarcimento fiscal deve ser aquele colocado à disposição da Justiça Eleitoral para encaixe da exibição do programa eleitoral/partidário gratuito potencialmente passível de utilização.

LANÇAMENTOS DECORRENTES – IRRF - A solução dada ao litígio principal, relativo ao Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica, aplica-se, no que couber, ao lançamento decorrente, quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

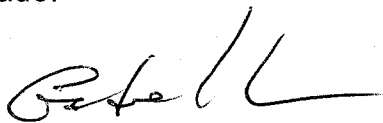
Recurso Voluntário Provido.

Processo nº. : 10830.004824/2003-91

Acórdão nº. : 101-95.658

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por Empresa Paulista de Televisão S/A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício e DAR provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



VALMIR SANDRI
RELATOR

FORMALIZADO EM: 02 OUT 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI, CAIO MARCOS CÂNDIDO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

Processo nº. : 10830.004824/2003-91
Acórdão nº. : 101-95.658

Recurso nº. : 140780 – EX OFFICIO e VOLUNTÁRIO
Recorrentes : 1ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP e Empresa Paulista de Televisão S/A.

RELATÓRIO

Empresa Paulista de Televisão S/A., já qualificada nos autos, recorre a este E. Conselho de Contribuintes, de decisão proferida pela 1ª. Turma da Delegacia Regional de Julgamento em Campinas-SP, que, por unanimidade de votos considerou procedente o lançamento efetuado a título de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, com fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 1998 a 2001, e do Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, com fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 2001 e 2002.

O lançamento foi efetuado em virtude de exclusões indevidas a título de ressarcimento fiscal por propaganda partidária e propaganda eleitoral gratuita, nos seguintes termos:

1 - Nas declarações relativas ao período de 01.01.1998 a 31.07.1998 e ao ano-calendário de 1999, foram glosadas exclusões a título de propaganda partidária nos valores, respectivamente, de R\$ 1.952.206,20 e R\$ 3.725.304,80, por inexistência de regulamentação para tal exclusão antes do ano-calendário de 2000, que apenas teria ocorrido com o Decreto nº 3.516/2000.

2 - Nas declarações relativas ao período de agosto a dezembro de 1998 e aos anos-calendário de 2000 e 2001, foram glosadas exclusões, nos montantes, respectivamente, de R\$ 4.811.064,65 (planilha 96 às fl. 58), R\$ 7.238.610,97, (planilha 125, às fl. 83) e R\$ 4.975.446,15 (planilha 138, fl. 96), em razão de incorreções no cálculo do montante excluído.

No termo de constatação de fls. 06/16, foi descrito o critério de cálculo no montante do ressarcimento admitido e a obtenção da diferença glosada, assim

como, foi efetuada a descrição do “Efeito Fiscal das diferenças de ressarcimento Fiscal”, bem como da aplicação da multa de 112,50%, por não ter a contribuinte deixado de apresentar os relatórios de inserção de comerciais, apesar de intimada a fazê-lo.

Inconformada com a exigência, a contribuinte apresentou em 15.08.2003, impugnações de fls. 2.416/2.435, 2.438/2.465 e 2.468/2.476, acompanhadas dos documentos de fls. 2.437, 2.467 e 2.478/2.501, com as razões de defesa conforme expostas a seguir.

Preliminarmente, argüiu a nulidade do auto de infração por desrespeito ao princípio constitucional da ampla defesa no que concerne ao agravamento da penalidade.

Alegou não ter incorrido na infração do art. 959 do RIR/99, por não ter se recusado a entregar qualquer tipo de relatório, pois em diversas ocasiões, conforme teria sido descrito pela própria fiscalização, teria respondido as intimações, oportunidade em que alegou ter esclarecido não possuir o solicitado “Relatório de inserção comercial”. Asseverou não ser o documento de confecção e manutenção obrigatória por determinação de qualquer norma legal, razão pela qual alegou não poder ser penalizada por não tê-lo apresentado.

Manifestou entendimento no sentido de que a *“fiscalização, ao infligir à impugnante o agravamento de uma penalidade, desconsiderando totalmente os argumentos a ela apresentados, fere gravemente o princípio da ampla defesa”*.

Transcreveu excertos da doutrina a respeito do direito de defesa, reportou-se a ementa do Conselho de Contribuintes sobre o agravamento da multa e reiterou não ter tido possibilidade de efetuar defesa razoável, por não ter sido apresentada prova alguma de recusa no atendimento de intimações, haja vista terem sido ignoradas todas as alegações por ela apresentadas.

Acrescentou que, ainda que aceitável o entendimento da fiscalização, não seria admissível o agravamento nos períodos em que ocorreu a glosa total das exclusões por inexistência de regulamentação, uma vez que nesses casos, a ausência não causaria prejuízo ao lançamento.

No mérito, defendeu o direito à utilização da compensação fiscal estabelecidas pela Lei nº 9.096/95, antes da publicação do Decreto nº 3.516/2000, através das seguintes alegações:

- (i) uma vez que a legislação fiscal seria auto aplicável, a Lei nº 9.096/95 não careceria de regulamentação para garantir o direito ao ressarcimento pelo contribuinte, conforme art. 105 do CTN;
- (ii) existir desde 1995 o direito à compensação fiscal, ano de sua instituição, razão pela qual defendeu a Impugnante ser prescindível a regulamentação confirmatória deste direito;
- (iii) que se prevalecer o entendimento do decreto subordinar-se ao alcance de lei, conforme art. 99 do CTN, não teria a Impugnante atuado além da lei, e nem contra a lei;
- (iv) que não poderia ser penalizada pelo descaso do poder executivo, em não cumprir em prazo razoável seu dever funcional, e que em respeito ao princípio da moralidade, não poderia a administração pública locupletar-se com sua própria torpeza e penalizar o contribuinte que observou o texto legal;
- (v) e que para fazer jus ao ressarcimento previsto na Lei nº 9.096/95, relativo à propaganda partidária, na falta de regulamentação própria, utilizou a analogia com a propaganda eleitoral, baseando-se no artigo 108 do CTN, que defendeu não ser de uso exclusivo da autoridade tributária;
- (vi) que o conteúdo do parágrafo único do artigo 52 da Lei nº 9.096/95 seria suficiente para a produção dos efeitos desejados pelo legislador;
- (vii) que teriam ficado explícitos os critérios para ressarcimento em relação à propaganda partidária, após a publicação do Decreto nº 3.516/2000, cujo artigo 1º seria o mesmo que foi utilizado no artigo 1º do

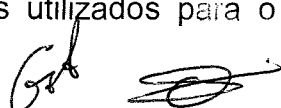


Decreto nº 1.976/96 que trata da propaganda eleitoral gratuita. Assim, afirmou a Impugnante ter sido o critério previsto em ambos os artigos o adotado por uso da analogia ao ter procedido a referida exclusão;

(viii) e que qualquer entendimento contrário acabaria por atribuir à Impugnante o ônus resultante da transmissão da propaganda partidária, conduta que classificou como injusta, uma vez que as emissoras são obrigadas a ceder seus espaços na grade de programação, o que lhes geraria custos e despesas alheios às suas atividades normais.

A Impugnante defendeu também, ter sido adequado o critério de cálculo que utilizou para “obtenção do montante referente à compensação fiscal relativo às propagandas partidária e eleitoral no período compreendido entre agosto de 1998 e dezembro de 2001”, sob os seguintes argumentos:

- (i) conforme art. 1º dos Decretos 1.976/96, Decreto nº 3.786/01 e do Decreto nº 3.516/00, o critério para cálculo do valor do ressarcimento fiscal, se utilizaria de basicamente duas variáveis: preço do espaço comercializável e o tempo que seria efetivamente utilizado pela emissora em programação destinada a publicidade comercial;
- (ii) o preço do espaço comercializável seria definido no art. 1º, inciso I, do Decreto 2.814/98 e no artigo 1º § 1º, dos Decretos 3.516/2000 e 3.786/01, como “preço da propaganda da emissora comprovadamente vigente”, daí decorreria a utilização dos valores constantes em sua tabela de preços;
- (iii) o preço comprovadamente vigente seria o estabelecido pela emissora, disponível ao mercado, divulgados em tabelas e que guardassem correlação com os períodos anteriores e posteriores aos da exibição das propagandas eleitoral e partidária, bem como com os preços das demais emissoras filiadas;
- (iv) o preço utilizado pela fiscalização corresponderia ao preço final negociado com os anunciantes, de modo que eventuais descontos concedidos, inclusive os descontos de agência teriam sido por ela considerados, sendo que os períodos e programas utilizados para o



cálculo do desconto a ser aplicado sobre o preço da propaganda teriam sido escolhidos de forma aleatória, sem qualquer base normativa;

(v) que os mencionados decretos estabeleceriam que deve ser excluído a título de ressarcimento fiscal, o valor "correspondente a oito décimos do resultado da multiplicação do preço do espaço comercializável", seguindo a mesma linha de determinações contidas na Lei n. 4.680/65 e no Decreto n. 57.690/66, que cuidam de comissão à agência de publicidade, fixada em 20%;

(vi) que a fiscalização ao calcular o ressarcimento pela expressão " $0,8\% \times \text{Qtde. de Inserções} \times \text{Preço de Tabela} \times \text{Coeficiente Redutor} \times \% \text{ Propaganda Comercial}$ ", teria utilizado o percentual de oito décimos em duplicidade, devido ao fato de além de constar expressamente do cálculo, teria sido utilizado para apuração de "coeficiente redutor", resultante da multiplicação dos descontos comerciais eventualmente concedidos, acrescidos dos descontos de agência (20%);

(vii) que o sistema utilizado pela fiscalização *"presta-se a apurar o preço recebido do espaço comercializado, no entanto, não se presta ao fim colimado, qual seja, o da apuração do preço comprovadamente vigente"*;

(viii) que a composição do preço final do espaço comercial vendido seria influenciado por fatores comerciais e negociais, tais como, frequência, sazonalidade, pontualidade no pagamento, os quais seriam analisados para fins de concessão de descontos sobre o preço de tabela, negociação que inexistiria com o poder público que impõe dever às emissoras com base em lei;

(ix) não possuir o autuante conhecimentos técnicos para questionar os critérios utilizados pela Impugnante na concessão de descontos, razão pela qual teria auferido em suas tabelas valores que não refletiriam o preço de propaganda efetivamente vigente, mas uma "estimativa determinada com base em uma média entre os preços de propaganda praticados";

(x) ser o valor médio do preço recebido, influenciado por fatores comerciais e negociais, razão pela qual aduziu que não poderia ser

utilizado como equivalente ao preço efetivamente vigente, o qual consta da tabela de preços, inexistindo sustentação normativa para o questionamento do critério utilizado pela Impugnante;

(xi) quanto ao *“tempo que seria efetivamente utilizado em publicidade a que alude a legislação é aquele potencialmente passível de utilização e não o tempo realmente empregado por cada uma das emissoras consideradas isoladamente”*, tanto que, no caso de inserções feitas na programação normal, haveria determinação expressa para a exclusão da totalidade dos valores relativos ao tempo do espaço comercializável;

(xii) que não seria lógico que a legislação estabelecesse critérios distintos se a única diferença é a distribuição da propaganda dentro da grade da programação: inserções na programação normal ou propaganda em bloco, sendo que neste segundo caso, seria maior o prejuízo da emissora em decorrência da necessidade de alteração da grade horária, redução, suspensão ou cancelamento de programas e espaços comercializáveis, atrasos na exibição de programas, queda de audiência e redução de interesse dos anunciantes;

(xiii) que não seria razoável, que, além de arcar com o prejuízo da compulsoriedade da alteração da grade horária da emissora, seja proibida a Impugnante de considerar todo o tempo passível de utilização em publicidade comercial, potencialmente gerador de receitas;

(xiv) ser o tempo de transmissão em bloco de propaganda eleitoral e partidária gratuitas exatamente o mesmo, de modo que todas elas fazem jus ao mesmo benefício fiscal, sob pena de afronta o princípio da isonomia;

(xv) não seria o sistema utilizado pela fiscalização adequado ao fim pretendido e não estaria de acordo com o sistema normativo vigente;

Contrapôs-se ao lançamento do IRR-Fonte sob a alegação de nulidade do feito, sob os mesmos argumentos já expedidos e discordou da glosa de compensações de débitos desse imposto com os créditos de IRPJ, na medida em que a alteração de tais créditos decorreria de glosas indevidas de exclusões dos anos

de 2000 e 2001. Requereu também o processamento do auto de IRR-Fonte em conjunto com o de IRPJ, do qual seria reflexo.

Por fim requereu o cancelamento dos autos.

À vista de sua Impugnação, a 1ª. Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas – SP, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o lançamento (fls. 2.508/2.543), pelas razões expostas a seguir.

A respeito da argüição de nulidade do auto de infração, entendeu-se por imprópria a alegação de cerceamento de defesa durante o procedimento fiscal, por tratar-se de fase em que, mediante a aplicação do direito tributário material, se desenvolve a ação de fiscalização, da qual poderá redundar a formalização da exigência fiscal.

Enfatizaram ser o procedimento fiscal inquisitório, e aos particulares caber respeitar os poderes legais a que está investida a autoridade administrativa, e com ela colaborar. Afirmaram não haver ainda nesta fase a formação de relação jurídica processual, o que somente se concretizaria com o ato de lançamento e a respectiva impugnação.

Reiteraram preceituar o artigo 14 do Decreto 70.235/72 que “a Impugnação instaura a fase litigiosa do procedimento”, e que a partir deste momento, após iniciada a fase processual, que passa a vigorar na esfera administrativa o princípio constitucional do devido processo legal, no qual está compreendido o respeito ao contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes, nos termos do art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal.

Consignaram ter sido oferecida regularmente a oportunidade de defesa, que entenderam plenamente exercida pela Impugnante. Assim, consignou a Turma Julgadora quanto à inexistência de qualquer indício de violação às determinações contidas no art. 142 do CTN ou nos artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72, razão pela qual, não haveria de se cogitar em hipótese de nulidade da autuação.

No que tange as eventuais faltas atribuídas à fiscalização na interpretação da legislação tributária, inclusive no que concerne à aplicação da multa, decidiu a Turma não configurar causa de nulidade, constituído matéria de mérito.

Informa, neste sentido, que a aplicação de multa no percentual de 112,5% teria sido justificada pelo fato da Impugnante, apesar de intimada, não ter entregado “relatórios de inserções de comerciais”, que seriam necessários à verificação da exatidão dos cálculos de ressarcimento fiscal referentes à propaganda política.

Quanto à alegação da Impugnante em não ter incorrido na previsão do art. 959 do RIR/99, sob o argumento de que não teria se recusado a entregar o relatório solicitado, documento este de confecção e manutenção não obrigatórias, tendo, entretanto, atendido às intimações informando dele não dispor. Neste sentido, reproduziu em sua defesa ementa de julgados do Conselho de Contribuintes que afastaram a penalidade se inexistir recusa, ou resistência, na apresentação da documentação necessária à ação fiscal.

Entretanto, a teor do relatado pela fiscalização, concluíram os julgadores que a empresa foi intimada e reintimada a apresentar relatório contendo os dados que permitissem verificar a exatidão da exclusão declarada a título de ressarcimento fiscal, documento este essencial para validar o valor informado na declaração. E que, se para fins de cálculo do ressarcimento, o contribuinte utilizou o percentual fixo de 25 % como “tempo que seria efetivamente utilizado pela emissora em programação destinada a publicidade comercial”, deveria comprovar este fato.

Bem como, que a norma legal que determina a majoração de penalidade, teria como hipótese, a falta de atendimento à intimação, e que de acordo com os elementos juntados aos autos e na descrição dos fatos, estaria patente a resistência da Impugnante em atender às intimações para apresentação de relatório que justificasse o questionado valor declarado como exclusão e que motivou a lavratura de termos de intimação e reintimação.



Afirmam que a imposição de multa majorada não se deveria à omissão em si, mas ao fato da Impugnante, reiteradamente ter se negado a reapresentar o mencionado relatório, que já havia sido exibido à fiscalização durante a fase de auditoria, exigindo um sobre-esforço para conclusão dos trabalhos fiscais, tendo gerado, inclusive, a necessidade de recorrer a outras empresas para obtenção dos elementos necessários.

Assim, relativamente à exigência cuja formalização e quantificação dependia da apresentação dos relatórios solicitados (glosa dos valores de R\$ 4.811.064,05, R\$ 7.238.610,97, e R\$ 4.975.446,15, respectivamente no período de agosto a outubro de 1998, ano-calendário 2000 e ano-calendário 2001), decidiu a Turma por correta a majoração da penalidade em 50% e, por consequência, a aplicação da multa no percentual de 112,5%.

Entretanto, quanto à exigência no período de fevereiro a junho de 1998 e ano-calendário de 1999, tendo em vista que a glosa dos valores de R\$ 1.952.206,20 e R\$ 3.725.304,80 foi integral e deveu-se a inexistência de regulamentação, e não foi influenciada pela falta de atendimento das intimações, pelo que, nesses períodos reduziu-se à penalidade para 75%.

Também consignaram os julgadores, que no cadastramento do presente processo no sistema PROFISC, foram indevidamente incluídos com multa de 112,5%, débitos de IRPJ de R\$ 200.469,30 e R\$ 241.852,60 relativos, respectivamente, aos períodos de 09/1997 e 12/1997, débitos estes, que seriam objeto de outro processo de nº 10830.008185/2002-51, razão pela qual decidiram que estes devem ser excluídos do extrato de presente processo de fls. 2.503/2.505.

No tocante ao mérito, tem-se que foram glosadas exclusões ao lucro líquido para apuração do lucro real, a título de propaganda política. Conforme esclareceu a fiscalização, nos itens 3 de 4 do Termo de Constatação de fl. 06, a Impugnante teria transmitido:

-Propagandas eleitorais: (veiculadas nos anos em que ocorrem eleições), nos meses de agosto a outubro de 1998 e 2000,

-Propagandas partidárias: (veiculadas em todos os anos, exceto nos meses em que são veiculadas as propagandas eleitorais) nos meses de fevereiro a junho de 1998, fevereiro a novembro de 1999, janeiro a junho de 2000 e janeiro a dezembro de 2001.

A glosa de exclusões nos períodos de janeiro a julho de 1998 e no ano-calendário de 1999, foi motivada pelo fato de que o "ressarcimento fiscal relativo à propaganda partidária gratuita somente foi normatizado a partir do ano-calendário de 2000, pelo Decreto nº 3.516/2000, sendo indevidas as exclusões a esse título até o ano calendário de 1999".

Entretanto, a Impugnante alegou que já havia previsão em lei do direito referente à propaganda partidária, previsão essa que entendeu suficiente para a produção dos efeitos desejados pelo legislador, tendo assim, utilizado por analogia a regulamentação contida em Decretos concernentes à propaganda eleitoral.

Neste sentido, os julgadores afirmaram ter sido o benefício fiscal consistente na possibilidade de ressarcimento do valor do espaço comercializável, cedido para propaganda gratuita, referir-se originalmente à propaganda eleitoral, conforme previsto no art. 27 da Lei nº 7.713/89, regulamentado pelo Decreto 98.334/89.

Após realização do histórico legislativo que regulamentou a matéria, constataram que a propaganda partidária não teria previsão legal originalmente, mas tão somente a propaganda eleitoral gratuita (Leis nº 8.713/93 e Lei 9.504/97). Dessa forma, entenderam que a regulamentação contida nos Decretos 1.976/96, 2.814/98 e 3.786/01, não prestaria ao uso por analogia conforme invocado pela Impugnante, a justificar exclusões do lucro líquido decorrentes da propaganda partidária, pois esta sequer estaria contemplada pelas leis regulamentadas por tais Decretos.

Enfatizaram neste sentido o fato do direito tributário, como ramo do direito público, encontrar-se rigidamente informado em todos os seus aspectos, pelo princípio da estrita legalidade (CF, art. 150, I e CTN art. 97), bem como, que de acordo com o artigo 111 do CTN, a legislação que dispor sobre suspensão ou exclusão de crédito tributário, outorga de isenção e dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias devem ser interpretadas literalmente.

E que por outro lado, distintamente do entendimento da Impugnante, o parágrafo único do artigo 52 da Lei nº 9.096/95, como norma de estruturação, inclui-se dentre as chamadas normas incompletas, dependentes de plena eficácia. Assim, a sua imediata aplicabilidade pende de regulamentação de nível inferior.

Portanto, o artigo seria uma norma não exeqüível, e que no entendimento da Turma, a própria Impugnante teria confirmado a necessidade de norma regulamentadora, ao alegar que, para proceder à exclusão relativamente à propaganda partidária, teria utilizado por analogia, "de critério exatamente igual àquele estabelecido para o ressarcimento das perdas derivadas da cessão gratuita para a propaganda eleitoral".

Quanto à alegação da Impugnante de não poder ser penalizada por demora do poder executivo em regulamentar norma legal criadora de direito, aduziram haver meios específicos para o pleito na esfera judicial, de modo que a alegação não poderia ser acatada como justificativa para a utilização de benefício fiscal não regulamentado.

Bem como, entenderam que uma vez que existe previsão legal expressa no Decreto n. 3.516/2000 de exclusão relativamente à propaganda partidária somente a partir do ano-calendário 2000, não caber nessa instância administrativa qualquer decisão contrária a tal previsão.

Reiteraram ser a administração pública vinculada ao princípio da legalidade por força do art. 37 da CF, e que, quaisquer questões que versem sobre constitucionalidade, legalidade ou equidade de normas, exorbitariam da competência

das autoridades administrativas, principalmente no que tange a casos que envolvam norma validamente editada.

Neste contexto, afirmam que essa vinculação apenas deixaria de prevalecer quando a norma em discussão já tiver sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal. E no que concerne ao acórdão reproduzido pela Impugnante, esclareceram que as decisões administrativas, mesmo quando proferidas por órgãos colegiados, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituírem normas complementares do direito tributário.

Quanto à glosa de exclusões nos períodos de agosto a dezembro de 1998 e nos anos-calendário de 2000 e 2001, motivadas por incorreções no cálculo dos montantes excluídos, reprisaram que tal montante estaria previsto nos Decretos 1.976, 2.814/98 e 3.786/2001, como: “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”.

Discordou a Impugnante do cálculo elaborado pela fiscalização sob a alegação de ser incabível a consideração de descontos comerciais, dada a inexistência de negociações com o poder público, bem como, que o percentual de oito décimos teria sido considerado em duplicidade. Entretanto, aduziram as autoridades julgadoras que tais alegações já haviam sido apresentadas no decorrer do procedimento fiscal e refutadas naquela oportunidade, conforme de depreenderia do Termo de Constatação.

Acrescentam também se equivocar a Impugnante quanto à alegação de que os períodos e programas teriam sido escolhidos de forma aleatória, pois descreveria a fiscalização todos os documentos a que tiveram acesso, bem como improceder a alegação de inexistir sustentação normativa para questionamento de critério utilizado pela Impugnante, e de ser a fiscalização carente de conhecimentos técnicos para avaliar critérios de concessão de descontos.

Informaram os julgadores que as autoridades fiscais estavam em pleno exercício de suas funções ao proceder a verificação da correta apuração do imposto, e também, não ter a fiscalização questionado os critérios de concessão de descontos, mas apenas ter apenas constatado que a Impugnante concedia incondicionalmente descontos sobre o preço de tabela, bem como, recebia valores não correspondentes ao "preço de propaganda" devido aos "descontos de agência", razão pela qual, teve que excluí-los para fins de obtenção do preço de propaganda efetivamente vigente, conforme previsto na legislação.

No tocante ao "tempo que seria efetivamente utilizado em publicidade comercial no período de duração da propaganda", consignou-se que a falta de apresentação pela Impugnante do solicitado "Relatório de Inserção de Comerciais", fez com que a fiscalização recorresse a dados externos, obtidos junto a outras empresas que possuíam relatórios de fiscalização de emissoras, onde constava toda a programação diária, inclusive com inserção de comerciais, propaganda eleitoral, etc..(itens 29 a 32 do Termo de fls. 9/10), e que de posse de arquivos magnéticos retidos junto a tais empresas, a fiscalização teria determinado o "Termo que seria efetivamente utilizado pela emissora em programação destinada à publicidade comercial".

Defende a Impugnante que o tempo efetivamente utilizado em publicidade a que alude a legislação seria o passível de utilização e não o tempo realmente empregado. Entretanto, ressaltaram os julgadores que o ressarcimento fiscal tem como objetivo recompor o resultado da empresa que cedeu, por força de lei, parte de sua fonte de receita, no caso, o tempo de transmissão.

Neste contexto, consignaram os julgadores, que o resultado a ser recomposto deveria ser aquele que deixou de ser alcançado em razão da cessão compulsória do tempo de transmissão e não do resultado que a empresa poderia vir a alcançar.

Entenderam também por incabível, os questionamentos efetuados pela Impugnante relativos à legislação, quanto à fixação de critérios distintos ao admitir o

percentual fixo de 100% nas inserções na programação normal e ao estabelecer limite percentual máximo de 25% para programações em bloco, bem como do texto legal ferir o princípio da isonomia, devido aos fatos de (i) por diversos motivos entenderem os julgadores ser o critério favorável à emissora, e (ii) não caber na esfera administrativa discussão acerca de validade de lei.

Registrou-se que a Impugnante em sua defesa não apontou incorreções em relação aos percentuais de tempo calculados pela fiscalização, mas limitou-se a defender que teria direito ao ressarcimento pelo tempo máximo passível de utilização em propaganda, tese esta que estaria afastada pelo próprio texto dos Decretos.

Quanto ao lançamento de Imposto de Renda Retido na Fonte, acordaram tratar-se de glosa de compensação de débitos desse imposto no período de dezembro de 2001 a abril de 2002 com débitos de IRPJ dos anos-calendário de 2000 e 2001, decorrente da autuação de IRPJ desses anos integralmente mantidas. Assim, por não ter a Impugnante argüido matéria nova, mas apenas reproduzidos os argumentos relativos à nulidade, decidiram por impor ao IRR-Fonte a adoção de igual orientação decisória do lançamento principal do IRPJ.

Neste sentido, a 1ª Turma da Delegacia Receita Federal de Julgamento em Campinas, rejeitou a preliminar de nulidade e no mérito, julgou procedente em parte o lançamento de IRPJ para reduzir a multa aplicada de 112,5% para 75% relativamente à glosa por inexistência de regulamentação para exclusão referente à propaganda partidária, e julgar procedente o lançamento de IRR-Fonte conforme quadro de fls. 2543 dos autos.

Em face da referida decisão, a Turma Julgadora interpôs Recurso de Ofício sobre a parte do crédito exonerada pela DRJ de Julgamento, constante no demonstrativo "B", bem como, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, às fls. 2.558/2.604, a fim de que seja reformada a referida decisão na parte que lhe foi desfavorável.

Inicialmente, a Recorrente narra o histórico do processo e em seguida transcreve trechos da decisão recorrida e do Termo de Constatação Fiscal, manifestando-se após, no sentido de que, ao contrário do que teria afirmado a decisão recorrida, em nenhum momento a Recorrente teria se recusado a apresentar relatório contendo dados que permitissem verificar a exatidão da exclusão declarada a título de ressarcimento fiscal.

Assim como, desde o início da fiscalização, teria a Recorrente informado que o percentual utilizado para cálculo do ressarcimento fiscal teria sido o de 25%, conforme planilha que teria sido apresentada pela mesma, como por exemplo, as constantes de fls. 185 a fls. 226.

Repete o já argüido no que tange à negativa de apresentação de argumentos, afirmando que à época, teria exposto ao auditor fiscal que inexistiam os relatórios requisitados.

Neste sentido refuta todo o alegado na decisão recorrida no que tange à negativa da Recorrente no fornecimento de dados e documentos, razão pela qual insurge-se quanto ao agravamento da multa aplicada.

Alega, não ter sido a multa majorada pela falta de entrega de relatório, que contivesse dados que permitissem verificar a exatidão da exclusão realizada, mas sim, pela falta de entrega de um relatório específico, o que não poderia ser configurado como um “não atendimento”, razão pela qual defende que não poderia ser acusada por não atender adequadamente a fiscalização fazendária.

Em seguida, discorre a Recorrente sobre o princípio da legalidade e da tipicidade tributária, a fim de concluir que, uma vez que de acordo com seu entendimento teria atendido a todas as solicitações efetuadas pela autoridade fazendária, razão pela qual, não haveria a realização da hipótese de incidência que ensejasse a aplicação do agravamento da multa, conforme previsto no artigo 959 do RIR.

Neste sentido transcreve ementas do Conselho de Contribuintes e de entendimentos doutrinários.

Em seguida realiza também um histórico acerca da legislação de regência da propaganda partidária gratuita, bem como da legislação que instituiu compensação fiscal a fim de que, parte da receita perdida, pela impossibilidade de comercialização do espaço cedido, fosse recuperada, minimizando assim, o ônus financeiro imposto às emissoras de rádio e televisão.

Arguiu ser o referido benefício regulado pela Lei nº 9.096/95, mas que tal direito já existia em relação às propagandas eleitorais gratuitas.

Neste sentido, argumenta que apesar da legislação fazer referência à duas modalidades distintas de propaganda gratuita, quais sejam, a eleitoral e a partidária, as semelhanças entre elas poderiam ser claramente notadas. Apenas não poderiam dizer que seriam idênticas em razão da motivação pela qual cada uma delas é exibida.

Entretanto, defende a Recorrente, que na prática não haveria tantas diferenças entre os dois institutos, principalmente, quanto à ótica das empresas de radiodifusão.

E que por toda a semelhança alegada somada ao fato de não ter as propagandas partidárias à regulamentação da disposição contida em lei, conforme tem as propagandas eleitorais, a Recorrente não vislumbrou grandes obstáculos para proceder à utilização para cálculo da compensação fiscal pela divulgação da propaganda partidária, dos métodos de ressarcimento fiscal talhados para a propaganda eleitoral.

Neste sentido, insurge-se quanto a manutenção pela decisão de 1ª instância quanto às exclusões realizadas pela autoridade fiscal, em períodos anteriores ao ano de 2000, a fim de obter o ressarcimento preconizado pela Lei nº 9.096/95, já que a norma regulamentar desta lei somente foi editada em 2000.

Alega, que a disposição legal que garante o ressarcimento fiscal da propaganda partidária sempre foi válida e eficaz, mesmo antes de seu decreto regulamentador, uma vez que seria auto-aplicável. E que seria fato que muito embora a regulamentação do ressarcimento fiscal decorrente da obrigatoriedade de exibição da propaganda partidária, somente tenha ocorrido em 2000, por meio do Decreto nº 3.516/00, o direito a esta compensação existia desde 1995, ano de sua instituição.

E que por tais motivos, seria forçoso concluir no sentido de que tendo sido previsto o direito em 1995, inócuo de vícios, fosse considerada prescindível a regulamentação apenas confirmatória deste direito. E que mesmo se assim não fosse, defende ser um absurdo a obstaculização de direito por ausência de lei regulamentar.

Neste diapasão, efetua considerações sobre as atribuições do poder público de regulamentar, através da transcrição de dispositivos legais e doutrinários, a fim de comprovar suas alegações no sentido de restar negligente o administrador público face aos princípios da moralidade, eficiência e probidade administrativa, e de que possuía a Recorrente autorização legal para a utilização do benefício ao ressarcimento fiscal, tendo se utilizado, inclusive, do processo "integrativo" previsto no inciso I do art. 108 do CTN, qual seja, a utilização da analogia.

Ressalta que se utilizou do processo integrativo da analogia, por possuir seu direito de compensação fiscal, caráter indenizatório, e por possuir os institutos estrita semelhança. Neste sentido transcreve Acórdãos do Conselho de Contribuintes.

No que se refere à inadequação do critério da base de cálculo do período compreendido entre agosto de 1998 a dezembro de 2001, defende a Recorrente ter utilizado o critério preconizado pelas legislações competentes. Aduz que as diferenças entre os critérios utilizados pela fiscalização divergiriam em duas principais variáveis: O TEMPO e o PREÇO.



DO PREÇO:

O julgador a quo considera que preço comprovadamente vigente corresponderia o preço recebido pelo espaço comercializado, ao preço final negociado com os anunciantes, ao passo que a Recorrente defende que o preço final negociado com os anunciantes não corresponderia necessariamente ao preço comprovadamente vigente, eis que o conceito de vigência não equivaleria ao conceito de aplicação efetiva.

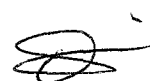
Alega que seria o “preço vigente” à época, aquele que possuía plena eficácia no mercado para os clientes da Recorrente, quais sejam, aqueles divulgados em tabela da emissora, bem como, na tabela da rede de televisão a qual pertencia, junto com a tabela de preços aplicáveis às demais afiliadas da Rede de Televisão.

Frisa, que esses preços guardam correlação com períodos anteriores e posteriores aos da exibição das propagandas eleitoral e partidária, bem como com os preços das demais emissoras afiliadas.

Neste contexto, explica a Recorrente que seus cálculos efetuados, consideraram como preço do espaço comercializável, para fins de cálculo de compensação fiscal, os valores constantes, à época de sua tabela de preços, sob a alegação de prever a legislação de regência que o conceito de preço do espaço comercializável fosse o preço da propaganda da emissora comprovadamente vigente.

Defende, que o método de apuração utilizado pelo Sr, Auditor Fiscal, qual seja, a realização de uma média do valor recebido pela comercialização do espaço destinado à publicidade comercial, teria apurado a média dos preços praticados, mas não dos preços vigentes.

Neste sentido, afirma a Recorrente que o critério adotado pela administração tributária para cálculo do preço comprovadamente vigente, não teria se prestado ao fim pretendido, e que as próprias tabelas de preço da Recorrente teriam o condão de comprovar o valor.



Bem como alega, que mesmo que se admitisse válido o critério utilizado para a obtenção dos valores apontados a título de preço, a forma com que foram procedidos os cálculos apresentariam inconsistências. Aduz, que mesmo que correto o percentual de 0,8 (oito décimos), este teria sido utilizado em duplicidade.

A duplicidade consistiria no fato de constar na coluna "g" das planilhas 56 a 95, e 103 a 109, e coluna "h" das planilhas 110 a 123, bem como, de ter sido utilizado na composição do cálculo do chamado "Coeficiente Redutor" de preços, coluna "f" das planilhas 1,3,5,7,9,11,13,15,17,19 e 21.

Sua aplicação em duplicidade consistiria no fato de ser o coeficiente redutor de preços aplicado pela fiscalização sobre os preços vigentes de Tabela para apuração do preço do espaço comercializável, e ao multiplicar-se esse valor por 0,8 (oito décimos), tem-se a redução do montante considerado pela fiscalização como preço do espaço comercializável, uma vez que duplamente influenciado pelo percentual de 20% correspondente aos descontos de agência.

Conclui a Recorrente, que o sistema de cálculo eleito pela autoridade lançadora, além de inadequado em relação ao conceito de "preço comprovadamente vigente", torna o preço do espaço comercializável inferior àquele que realmente deveria ser considerado, pois apresentaria distorções e terminariam por reduzir o direito da compensação fiscal a que alega fazer jus a Recorrente.

DO TEMPO EFETIVAMENTE UTILIZADO:

Discorda também a Recorrente quanto ao critério para aferição do tempo efetivamente utilizado em programação destinada à publicidade comercial, por entender inadequado para fins de cálculo do ressarcimento fiscal de propaganda partidária e eleitoral.

Principalmente quanto ao entendimento do auditor fiscal, mantido em primeira instância, de que o tempo a ser considerado como efetivamente utilizado

pela emissora em programação destinada à publicidade comercial, deveria ser aquele efetivamente consumido para esse fim.

Aduz a Recorrente que o dispositivo em análise faz referência ao “tempo que seria efetivamente utilizado em publicidade”, ou seja, entende que o legislador teria se utilizado da conjugação do verbo “ser”, no tempo do futuro do pretérito do indicativo, e não no pretérito simples, como, de acordo com a Recorrente, faria se sua intenção fosse dar à norma o sentido pretendido pelo Agente Fiscalizador.

Discorre a Recorrente sobre a utilização do tempo verbal no futuro do pretérito do indicativo, a fim de concluir que o tempo ao qual se alude a legislação seria aquele potencialmente passível de utilização, se não estivessem sendo exibidas as propagandas eleitoral e partidária gratuitas, mas que certamente não haveria como se prever qual “teria sido” ou qual “seria” o tempo efetivamente utilizado em publicidade se alteradas algumas variáveis relativas à grade de programação.

Segundo a Recorrente, seu raciocínio se baseia na questão: “Se” não fossem exibidas as propagandas partidárias e eleitorais, qual “seria” o tempo destinado à publicidade comercial? Este seria o ponto crucial para quantificação do tempo, segundo seu raciocínio, a exibição de propaganda partidária ou eleitoral em bloco implicaria em enorme prejuízo à grade horária da emissora, que causaria por consequência na queda de audiência e redução de interesses de anunciantes no espaço destinado à publicidade nos dias em que são exibidas as propagandas políticas.

Neste diapasão, na impossibilidade de se trabalhar com uma aferição concreta a um adicional, a Recorrente observou o limite de 25% (vinte e cinco por cento), e alega não haver razões para que não seja aceito o critério adotado, uma vez que estaria em consonância com critério legal.

Insurge-se também, à imposição pela autoridade fiscal de equivalência do tempo gasto com propaganda política o exato tempo que seria gasto com

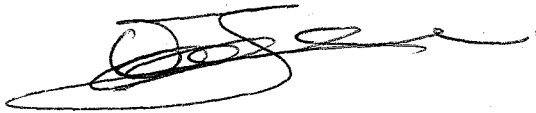
programação corrente da emissora, reduzindo por consequência, o percentual do que seria a propaganda comercial.

No que se refere ao Imposto de Renda Retido na Fonte, requer a Recorrente, uma vez que entende que as glosas de IRPJ foram indevidas, seja também declarada indevida a glosa referente ao Imposto de Renda Retido na Fonte, uma vez que proveriam da compensação de débitos desse imposto com créditos de IRPJ, dos anos-calendário de 2000 e 2001.

Por fim, requer seja recebido e provido o presente recurso, para que, reformando-se a r. Decisão recorrida sejam julgados improcedentes os autos de infração lavrados no que diz respeito ao Imposto de Renda Retido na Fonte, cancelando-se os lançamentos efetuados, com a consequente remessa dos autos para arquivo, tendo em vista que entende:

- a) ser a multa agravada totalmente descabida, tendo em vista a inexistência de tipicidade para o enquadramento pretendido;
- b) em relação aos períodos anteriores ao ano-calendário de 2000, portanto antes da regulamentação do critério de cálculo para a exclusão referente à propaganda partidária, que seja considerada a existência de artigo de lei auto aplicável que garanta o ressarcimento, bem como a aplicação analógica da norma que regulamentava caso semelhante.
- c) No que se refere á glosa das exclusões referentes à exibição das propagandas partidárias e eleitorais em bloco, no período compreendido entre agosto de 1998 e dezembro de 2001, uma vez que defende que o sistema de cálculo utilizado pelo Fiscal da Receita Federal teria sido inadequado às disposições legais vigentes, e que os seus critérios estariam atados aos estritos termos da lei.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator

Os recursos de ofício e voluntários preenchem os requisitos para admissibilidade. Deles, portanto, tomo conhecimento.

DO RECURSO DE OFÍCIO

Conforme se verifica da decisão recorrida que exonerou a contribuinte do crédito tributário objeto do presente recurso, o lançamento pecou ao majorar a penalidade aplicada no período de fevereiro a junho de 1998 e no ano-calendário de 1999, tendo em vista que a glosa nos valores de R\$ 1.952.206,20 e R\$ 3.725.304,80 foi integral e deveu-se a inexistência de regulamentação, e não pela falta de atendimento das intimações, pelo que, nesses períodos, reduziu-se à penalidade para 75%.

Também consignaram os julgadores que no cadastramento do presente processo no sistema PROFISC, foram indevidamente incluídos com multa de 112,5%, débitos de IRPJ de R\$ 200.469,30 e R\$ 241.852,60 relativos, respectivamente, aos períodos de 09/1997 e 12/1997, débitos estes, que seriam objeto do processo de nº 10830.008185/2002-51, razão pela qual, decidiram que estes devem ser excluídos do extrato de presente processo de fls. 2.503/2.505.

Em relação a análise da exoneração da multa majorada relativo período de fevereiro a junho de 1998 e ao ano-calendário de 1999, deixo de analisá-la por prejudicada, em razão do que será decidido na matéria que suportou a referida penalidade.



Quanto ao cadastramento no presente processo dos débitos de IRPJ do processo nº 10830.008185/2002-51, nas importâncias de R\$ 200.469,30 e R\$ 241.852,60, relativos, respectivamente, aos períodos de 09/1997 e 12/1997, não cabe aqui qualquer reforma na r. decisão recorrida que afastou referidas exigências dos presentes autos, eis que se tratam de exigências alienígenas, não contemplada nos Autos de Infração de fls. 100/121.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Conforme se verifica do relatório, a matéria objeto do recurso voluntário diz respeito à exclusão do lucro real ou da base de cálculo do imposto de renda, o valor do espaço comercializável cedido para a propaganda política partidária no período de fevereiro a junho de 1998 – fato gerador 31/07/1998 -, propaganda política partidária e eleitoral no período de agosto a dezembro de 2001 – fatos geradores 31/12/1998, 31/12/1999, 31/12/2000 e 31/12/2001 -, glosa de compensação de débitos do IRPJ do ano-calendário de 2001 com os créditos de IRPJ do ano-calendário de 2000, bem como, glosa de compensações de IR-Fonte do período de dezembro de 2001 a abril de 2002 com os créditos de IRPJ dos anos-calendário de 2000 e 2001.

Pois bem, ao que pese o substancial e bem fundamentado voto proferido pela decisão recorrida para manter o lançamento relativo a glosa de exclusões nos períodos de janeiro a julho de 1998 e no ano-calendário de 1999, motivado pelo fato de que o ressarcimento fiscal relativo à propaganda partidária gratuita somente foi normatizado a partir do ano-calendário de 2000, por intermédio do Decreto n. 3.516/2000, e sendo assim, somente a partir desse ano-calendário é que a contribuinte poderia se ressarcir fiscalmente, entendo, com a *máxima vênia*, que a r. decisão merece ser reformada.

Isto porque, ao não aceitar qualquer ressarcimento a título de propaganda partidária gratuita naquele período pelo simples fato da referida matéria não se encontrar regulamentada, a despeito de encontrar guarida na Lei n. 9.069/95, estará o Fisco a exigir das empresas obrigadas à veiculação, que arquem sozinhas

com todo o ônus da propaganda partidária a que estão obrigadas por lei a transmiti-la, lesando, em consequência, o seu patrimônio, por imposição do Poder Público.

É de se observar que o acesso gratuito acima transcrito, às mídias de rádio e televisão, para inserção de propaganda partidária gratuita, foi regulado pelo Título IV da Lei nº 9.065/95, cujo artigo 46, trata da compulsoriedade da transmissão da propaganda partidária gratuita pelas emissoras de rádio e televisão, o qual, dispõe:

Art. 46 – As emissoras de rádio e televisão ficam obrigadas a realizar, para os partidos políticos, na forma desta Lei, transmissões gratuitas em âmbito nacional e estadual, por iniciativa e sob responsabilidade dos respectivos órgãos de direção.

Por se tratar de exibição gratuita e compulsória, a mesma lei (Lei n. 9.065/95), estabeleceu uma compensação fiscal como contrapartida para recuperar o ônus financeiro imposto às emissoras de rádio e televisão, vejamos:

Art. 52. (VETADO)

Parágrafo único. As emissoras de rádio e televisão terão direito à compensação fiscal pela cedência do horário gratuito previsto nesta Lei. (Regulamentado pelo Dec. 3.516, de 20.06.2000)"

(...)

Assim, por estar legalmente previsto o direito ao ressarcimento fiscal às emissoras de rádio e televisão pela veiculação da propaganda política partidária, e inobstante a falta de regulamentação da disposição contida na referida lei por ocasião dos fatos geradores objeto do presente recurso, entendo que para o cálculo da compensação fiscal pela divulgação da propaganda política partidária, pode ser utilizado o mesmo método de ressarcimento fiscal estabelecidos para a propaganda eleitoral no período que mediou a edição da Lei n. 9.096/95 e o Decreto no. 3.516/00, eis que o tratamento fiscal dado por ocasião de sua regulamentação no referido Decreto, foi o mesmo dado à propaganda eleitoral gratuita através do Decreto nº 1.976/96, que regulamentou a previsão estabelecida no artigo 80, da Lei nº 8.713/93, que dispunha:

Art. 1º. As emissoras de rádio e televisão, obrigadas à divulgação gratuita de propaganda eleitoral, nos termos da Lei nº 8.713, de 1993, poderão excluir do lucro líquido, para 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 na programação destinada a publicidade comercial, no período de duração daquela propaganda.

O fato é que, independentemente de sua regulamentação, a norma legal prevendo o direito a indenização já estava em vigor desde o ano de 1995, sem qualquer condição preexistente para a sua utilização, prescindível a regulamentação apenas confirmatória desse direito, em vista da compulsoriedade de apresentação da propaganda partidária gratuita a que estavam sujeitas às emissoras de rádio e televisão por ocasião dos fatos geradores da obrigação jurídica tributária, não se sustentando, portanto, o argumento despendido pela decisão recorrida no sentido de que o art. 52 da Lei n. 9.096/95, por ocasião dos fatos geradores era uma norma incompleta, condicionada para sua plena eficácia, à edição de um Decreto, que no caso só veio ocorrer no ano de 2000.

Admitir o contrário, ou seja, o não reconhecimento do direito ao ressarcimento no período ora questionado, quando já se encontrava em vigor a norma legal obrigando as empresas a transmitir a propaganda partidária, sem a contrapartida dessa imposição legal, como já dito, seria exigir das emissoras de rádio e televisão que arcassem sózinhas com o pesado ônus decorrente da obrigatoriedade gratuita desses programas por determinação do Poder Público.

Assim, é de se acolher o direito da Recorrente à compensação fiscal pela transmissão dos programas políticos partidários, eis que esse direito encontrava-se determinado em lei à época dos fatos geradores, independentemente do Decreto do Poder Executivo (Decreto n. 3.516/2000), que veio consolidar as disposições aplicáveis ao ressarcimento fiscal das emissoras pela veiculação da propaganda, compilando integralmente as normas preexistentes, sem inová-las.

Pelo exposto, sou pelo provimento do recurso para restabelecer o ressarcimento fiscal no período compreendido de fevereiro a junho de 1998 (R\$ 1.952.206,20), bem como, no ano-calendário de 1999 (R\$ 3.725.304,80).

Quanto às glosas dos ressarcimentos da propaganda política partidária e eleitoral efetuada pela fiscalização e mantida pela r. decisão recorrida, com fatos geradores ocorridos nas datas de 31/12/1998, 31/12/2000 e 31/12/2001, ao argumento de que o valor da exclusão do lucro líquido deve ser feito em função do preço de propaganda comprovadamente vigente, bem como, do tempo que seria efetivamente utilizado pela emissora em programação destinada a publicidade comercial, no período de duração da propaganda política, limitado a 25% do tempo destinado à propaganda gratuita, entendo, também, que merece ser reformada a decisão prolatada no acórdão recorrido em relação a presente matéria.

E a razão que me leva a discordar da r. decisão, cinge-se ao fato da interpretação dada ao texto da lei pela autoridade julgadora, mais especificamente em relação ao preço do espaço comercializável, bem como, em relação ao tempo destinado à veiculação da propaganda partidária e eleitoral gratuita que seria efetivamente utilizado pela emissora em programação destinada a publicidade comercial.

Sobre o preço do espaço comercializável, o Decreto n. 1.976/96, ao definir o parâmetro de preços para efeito de ressarcimento, o fez como sendo:

“Art. 1º As emissoras de rádio e televisão, obrigadas à divulgação gratuita de propaganda eleitoral, nos termos da Lei n.º 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. (gn)”

§ 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.(gn)

§ 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.º 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.

(...).

Da exegese do dispositivo acima transcrito, depreende-se que o preço do espaço comercializável é o preço comprovadamente vigente nas datas em que ocorreram as propagandas eleitoral e partidária, comprovados pela Tabela de Preços da emissora, com data, prazo de validade e coerente com tabelas vigentes nos períodos anteriores e posteriores aos da propaganda eleitoral e partidária, ao passo que o preço a ser utilizado para cálculo do ressarcimento fiscal deve ser o equivalente a 8/10 (oito décimos) do constante da Tabela de Preços, bem como, o tempo utilizado é o tempo que seria efetivamente utilizado pela emissora em propaganda destinada à publicidade comercial, no período de duração das propagandas eleitoral e partidária gratuitas.

Sobre a aludida tabela, abre-se aqui um breve parêntese para efeito de informação.

Trata-se de tabela obrigatória referida no art. 14 do Decreto n. 57.960/66, que regulamenta o exercício da profissão de Publicitário e de Agenciador de Propagandas, a qual serve como parâmetro para comprovação de preço do espaço comercializável praticado pelos veículos de divulgação (rádio e televisão), o qual não poderá praticar preço diverso do oferecido pela agência de propaganda.

Continuando, o Decreto nº 2.814/98, ao regulamentar a matéria, determinou em seu artigo 1º, que se aplicam às eleições de 4 de outubro de 1998, as normas constantes do Decreto nº 1.976/96. Estabeleceu ainda, que o valor apurado de conformidade com o Decreto 1.976/96, poderá ser deduzido da base de cálculo

dos recolhimentos mensais de que trata o art. 2º da Lei nº 9.430/96 (recolhimento mensal com base no lucro apurado por estimativa).

O artigo 1º. do referido Decreto está assim redigido:

“Aplicam-se às eleições de 4 de outubro de 1998 as normas constantes do Decreto n. 1.976, de 6 de agosto de 1996, com as seguintes alterações: I – o preço do espaço comercializável é o preço de propaganda da emissora comprovadamente vigente em 18 de agosto de 1998, que deverá guardar proporcionalidade com os praticados trinta dias antes e trinta dias após esta data; II – o valor apurado de conformidade com o Decreto n. 1.976, de 1996, com as alterações deste Decreto, poderá ser deduzido da base de cálculo dos recolhimentos mensais de que trata o art. 2º. Da Lei n. 9.430, de 27 de dezembro de 1996, bem assim da base de cálculo do lucro presumido.

Posteriormente, o Decreto n. 3.786/2001, ao tratar do preço parâmetro, ou seja, o preço do espaço comercializável definiu como sendo:

Art. 1º. (...).

“§ 1º. O preço do espaço comercializável é o preço de propaganda da emissora comprovadamente vigente no mês corrente em que tenha realizado a propaganda eleitoral gratuita.”

Em suma, da simples leitura dos textos legais acima transcritos, depreende-se que o preço do espaço comercializável para efeito de ressarcimento fiscal, é o preço da emissora comprovadamente vigente no mês corrente em que tenha realizado a propaganda política partidária e eleitoral, ou seja, o preço da tabela obrigatória (tabela cheia), independentemente dos descontos normalmente concedidos aos clientes preferenciais e/ou para aqueles de grande potencial de absorção do espaço destinado a propaganda em vias de aquisição.

Portanto, como é fácil perceber, deve se ter como preço do espaço comercializável aquele determinado em Tabela de Preços da emissora vigente à época que se encontrava em plena eficácia no mercado em geral, sem interferência de qualquer espécie ou influências de fatores externos.

Dessa forma, entendo que não pode prosperar o método utilizado pela fiscalização para apurar o preço de propaganda da emissora efetivamente vigente no mês corrente em que tenha realizado a propaganda eleitoral e partidária gratuita, quando apurou uma média do valor recebido pela comercialização do espaço destinado a publicidade comercial da Recorrente, eis que com este procedimento, apurou uma média dos preços praticados, mas não os preços vigentes.

Em relação ao tempo da propaganda política partidária e eleitoral, a fiscalização procedeu aos cálculos para efeito de ressarcimento, utilizando o tempo efetivamente consumido para esse fim, ao passo que a Recorrente utilizou o tempo potencialmente passível de utilização.

Sobre o critério da consideração do tempo, o Decreto n. 1.976/96 anteriormente transcrito, dispõe que ... *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, sendo que ... o tempo efetivamente utilizado em publicidade pela emissora não poderá ser superior a vinte por cento dos tempos destinados à propaganda eleitoral gratuita e aos comunicados ou instruções da Justiça Eleitoral, previstas na Lei n. 8.713, de 1993, o que depreende-se que o tempo efetivamente utilizado em publicidade, a que alude a legislação, é o potencialmente passível de utilização, e não o realmente utilizado diariamente pela emissora, isoladamente considerada.*

Por seu turno, o Decreto n. 3.516/00 que veio disciplinar o ressarcimento fiscal decorrente da propaganda partidária gratuita prevista na Lei n. 9.096/95, manteve na íntegra as disposições legais previstas no art. 1º. e §§ do Decreto n. 1.976/96, só vindo acrescentar no § 2º. disposição acerca das

transmissões em bloco, em rede nacional e estadual, em nada alterando a forma de apuração do ressarcimento fiscal.

Assim, da exegese dos dispositivos acima, depreende-se que o tempo a ser utilizado para efeito de apuração do ressarcimento fiscal é aquele colocado à disposição da Justiça Eleitoral para encaixe da exibição do programa eleitoral/partidário gratuito, e não aquele efetivamente utilizado para a exibição do programa, até porque, como é de sapiência de todos, quando não efetivamente utilizados, p.ex., por partidos políticos, aparece na grade da TV a informação de que aquele espaço foi reservado para o Partido X, sem que seja inserida qualquer programação naquele horário.

Dessa forma, entendo que não pode prosperar os argumentos despendidos pela decisão recorrida no sentido de que *"...o resultado a ser recomposto deve ser aquele que deixou de ser alcançado em razão da cessão compulsória do tempo de transmissão e não o resultado que a empresa poderia vir a alcançar"*, até porque, o resultado que a empresa poderia vir a alcançar é muito subjetivo, aliado ao fato de que tal interpretação não encontra qualquer respaldo na legislação de regência.

De concreto, apenas as normas legais acima citadas que determinam que o tempo efetivamente utilizado em publicidade pela emissora não poderá ser superior a vinte e cinco por cento do tempo destinado à propaganda política, bem como, que o tempo a ser considerado é aquele que seria efetivamente utilizado pela emissora em programação destinada a publicidade comercial, no período de duração daquela propaganda, o que põe por terra os cálculos utilizados pela fiscalização nas planilhas 23/25, ao considerar tão somente o tempo líquido da propaganda política, desconsiderando o potencialmente passível de utilização colocado pela Recorrente à disposição da Justiça Eleitoral para a divulgação da propaganda política partidária e eleitoral.

Quanto ao lançamento decorrente, a solução dada ao litígio principal, relativo ao Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica, aplica-se, no que

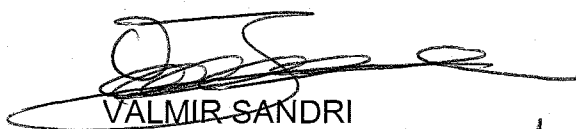
Processo nº. : 10830.004824/2003-91
Acórdão nº. : 101-95.658

couber, ao lançamento decorrente, quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

Por todo o exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões – DF, em 27 de julho de 2006


VALMIR SANDRI

