



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Mfaa-6

Processo nº : 10855.002105/2003-57
Recurso nº : 142.045
Matéria : IRPJ E OUTRO - EXS.: 1998 a 2002
Recorrente : TV ALIANÇA PAULISTA S.A
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP
Sessão de : 16 DE MARÇO DE 2005
Acórdão nº : 107-08.001

DECADÊNCIA – O Imposto de Renda após o advento da Lei nº 8.383/91, é um tributo sujeito a lançamento por homologação, nos termos do art. 150 § 4º do Código Tributário Nacional (CTN). O lançamento efetuado após o lustro estabelecido no referido dispositivo da lei nacional é decadente.

MULTA ISOLADA – DECADÊNCIA – O lançamento da multa isolada decai após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos do seu fato gerador.

PROPAGANDA PARTIDÁRIA GRATUITA – A propaganda partidária gratuita é assegurada pelo art. 17, § 3º, da Carta Magna e o direito de ressarcimento às empresas de rádio e televisão pelo espaço comercializável utilizado é garantido por lei (par. ún. Do art. 52 da Lei nº 9.069/95). O fato de o ressarcimento ser feito antes da expedição do decreto regulamentador dessa lei não acarreta a glosa do seu valor, se dentro dos limites estabelecidos pelo Poder Executivo.

PROPAGANDA ELEITORAL GRATUITA – Inobservado o limite de 25% de que trata o § 2º do art. 1º do Decreto nº 1.943/96, impõe-se a glosa do valor excedente.

CONCOMITÂNCIA DA MULTA ISOLADA COM A DEVIDA POR FALTA DE PAGAMENTO DE TRIBUTO OU CONTRIBUIÇÃO – Descabe a concomitância da multa isolada por falta de recolhimento da estimativa de que trata o art. 2º da Lei nº 9.430/96 com a multa proporcional ao imposto devido lançado, sob pena de aplicar-se dupla penalidade sobre uma mesma infração.

ADIÇÃO DA CSLL AO LUCRO REAL – Trata-se de determinação expressa de lei (Lei nº 9.316/96, art. 1, parágrafo único) que considera a CSLL indedutível do imposto de Renda e de sua própria base de cálculo e que se harmoniza com o art. 43 do CTN e a sistemática tributária vigente.
Recurso provido em parte.

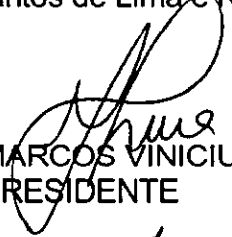


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10855.002105/2003-57
Acórdão nº : 107-08.001

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TV ALIANÇA PAULISTA S/A.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de decadência do IRPJ, relativo ao ano-calendário de 1997 e as multas isoladas até abril de 1998 e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para afastar a multa isolada e parcela de glosa referente a propaganda partidária gratuita, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os conselheiros Luiz Martins Valero, Albertina Silva Santos de Lima e Nilton Pêss.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA
PRESIDENTE


CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 25 MAI 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NATANAEL MARTINS, OCTAVIO CAMPOS FISCHER e HUGO CORREIA SOTERO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10855.002105/2003-57
Acórdão nº : 107-08.001

Recurso nº : 142045
Recorrente nº : TV ALIANÇA PAULISTA S.A.

RELATÓRIO

TV ALIANÇA PAULISTA S.A. recorre a este Colegiado contra o Ac. DRJ/POR nº 5.568, de 03/06/2004 (fls. 662/668) que, por unanimidade de votos, rejeitou a preliminar de decadência e, no mérito considerou procedente o auto de infração contra ela lavrado às fls.524/528, complementado pelo auto de infração de fls. 619.

Em resumida síntese, o litígio submetido ao deslinde deste Colegiado pode ser assim descrito:

A empresa fora autuada nos anos-calendários de 1997, 1998 e 1999, por insuficiência de Imposto de Renda, e por falta de recolhimento do imposto por estimativa referente aos períodos de maio a novembro de 1997, abril a novembro de 1998, março a novembro de 1999, fevereiro e março de 2000, e fevereiro a novembro de 2001.

A fundamentação de fato e de direito do lançamento foram as seguintes:

- 1 - Dedução indevida do lucro líquido na apuração do lucro real de 25% do tempo total destinado a propaganda eleitoral gratuita no ano-calendário de 1998, conforme Lei nº 9.504, de 30 de julho de 1997, art. 99, e Decreto nº 2.814, de 22 de outubro de 1998;
- 2 - Exclusão indevida do lucro líquido, nos anos-calendário de 1997, 1998, 1999, 2000 e 2001, dos valores referentes a propaganda partidária gratuita,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10855.002105/2003-57
Acórdão nº : 107-08.001

uma vez que a Lei nº 9.096, de 19 de setembro de 1995, somente teve seu art. 52 regulamentado a partir do Decreto nº 3.516, de 20 de junho de 2000.

3 - No período de 1999, 2000 e 2001 a contribuinte deixou de adicionar a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) na determinação do lucro real, nos valores descritos à fls. 525.

Foram dados como infringidos o Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994 (RIR, de 1994), arts. 193 e 889, o Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR, de 1999), arts. 247, 249, I, 344, § 6º, e 841, e a Lei nº 9.316, de 1996, art. 1º;

5 - Recolhimentos mensais insuficientes do IRPJ, incidente sobre a base de cálculo mensal estimada em função de balanços de suspensão ou redução, em virtude das exclusões indevidas do lucro líquido na apuração do lucro real, infringindo o RIR, de 1994, art. 889, III e IV; Lei nº 9.430, de 1996, arts. 2º, 43, 44, § 1º, IV; RIR, de 1999, arts. 222, 841, III e IV, 843 e 957, parágrafo único, IV.

Em sua defesa (fls. 539/544), a empresa alegou decadência do direito da Fazenda Nacional referente ao período anterior a 02/06/98 (fls. 544).

No mérito, diz que três são as acusações de infração à lei fiscal. Envolve a exclusão da base de cálculo das parcelas correspondentes à propaganda eleitoral gratuita (1998), propaganda partidária 1997 a 1999 e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (1999, 2000 e 2001), sob fundamentos variados. Nos anos-base de 1997, 1998 e 1999 a dedução teria sido indevida porque o art. 52 da Lei nº 9.096 somente foi regulamentado a partir do Decreto nº 3.516, de 20/06/2000. No ano-base de 1998, ainda que amparada na legislação vigente, a autuada considerou o limite de 25% do horário total cedido para comercialização. E, por fim, que ela deduziu indevidamente a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido na base de cálculo do Imposto de Renda nos anos-base de 1999, 2000 e 2001. Mas, assevera, nenhum dos três lançamentos subsistem.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10855.002105/2003-57
Acórdão nº : 107-08.001

Sustenta que a cessão gratuita do espaço comercializável importa numa desapropriação ou na requisição de bens e serviços feita no interesse público, tendo direito constitucional de justa e prévia indenização em dinheiro (CF, art 5º, inciso XXIV). O art. 52 da Lei nº 9.096 não depende de regulamentação, ao contrário do que entendeu o autuante que não reconheceu os seus efeitos, senão a partir de 01/01/2000, consoante o decreto regulamentador (Decreto nº 3.516, de 20/06/2000). Não é a lei que cria a obrigação de ressarcimento; ela apenas regulamenta o dispositivo constitucional, não podendo limitar o sistema de ressarcimento por compensação.

Apóia sua defesa nos termos do Acórdão nº 101-93.881, no Processo nº 10580.006/2001-97, transcrevendo trechos do voto do relator. Este aresto dá suporte ao seu procedimento, bem como conclui que o limite de 25% do horário cedido para propaganda eleitoral gratuita deve considerar o tempo total passível de veiculação, princípio que foi adotado no caso sem qualquer contestação.

Assevera que a ausência de regulamentação do art. 52 da Lei nº 9.096/95 não impede a compensação fiscal relativa a propaganda partidária, que em tudo é semelhante e se regula pelas mesmas disposições legais que tratam da propaganda eleitoral.

O art. 1º da Lei nº 9.316/96 ao vedar dedução da CSLL, despesa inerente à atividade da empresa, desrespeita o conceito de renda inserto no art. 43 do CTN.

E, por fim, sustenta a impugnante que a aplicação da multa isolada decorre das diferenças apuradas mensalmente e assim a improcedência da exigência de imposto retira-lhe o fundamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10855.002105/2003-57
Acórdão nº : 107-08.001

A autoridade julgadora de primeira instância motivou o seu convencimento contrário às pretensões da defesa, rejeitando a decadência por se tratar de lançamento de ofício que segue a regra do art. 173 do CTN; o argumento de que a lei não pode estabelecer limitação ao sistema de ressarcimento por compensação e de que a lei não pode proibir a dedução de despesa inerente à sua atividade escapa à competência da autoridade administrativa por versar matéria de índole constitucional. Sustenta que a compensação fiscal pela divulgação da propaganda partidária e eleitoral gratuita constitui um benefício fiscal concedido, devendo ter expressa previsão legal. E discorre sobre o art. 80 da Lei nº 8.713/93 e seu regulamento, o Decreto nº 1.976, de 06/08/96, sobre a Lei nº 9.504, de 30/09/97, art. 99, regulamentado pelo Decreto nº 2.814/98.

E mais diz o julgador:

"A contribuinte considerou como espaço comercializável 25% do horário total cedido para propaganda eleitoral gratuita de 1998, quando a média do encaixe comercial que deixou de ser feito pela exibição do programa eleitoral foi de 11,48%, percentual esse que foi utilizado pelo fiscal autuante.

Quanto à propaganda partidária, a autuada excluiu do lucro líquido valores lançados a título de ressarcimento fiscal pela propaganda partidária gratuita veiculada pela emissora fora do período eleitoral, ou seja, 1997, janeiro a julho de 1998 e 1999

A Lei nº 9.096, de 1995, que dispôs sobre partidos políticos, determinou em seu art. 52, parágrafo único:

Art. 52 da Lei 9.096/95. (VETADO)

Parágrafo único. As emissoras de rádio e televisão terão direito a compensação fiscal pela cedência do horário gratuito previsto nesta Lei.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10855.002105/2003-57
Acórdão nº : 107-08.001

Referido artigo, no entanto, não é auto-aplicável, dependendo da edição, pelo Poder Executivo, de um decreto regulamentador, o que ocorreu em 2000 com a publicação do Decreto nº 3.516, de 20/06/2000, conforme abaixo:

Art. 1º - A partir do ano-calendário de 2000, as emissoras de rádio e televisão obrigadas à divulgação da propaganda partidária gratuita, nos termos da Lei nº 9.096, de 19 de setembro de 1995, 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.

(..)

§ 3º - Considera-se efetivamente utilizado em cem por cento o tempo destinado às inserções de trinta segundos e de um minuto, transmitidas nos intervalos da programação normal das emissoras.

Assim, somente após a publicação do Decreto nº 3.516, de 2000, é que a contribuinte teria direito de excluir do lucro líquido, integralmente, para fins de determinação do lucro real, o tempo destinado às inserções de trinta segundos e de um minuto, transmitidas nos intervalos de sua programação.

Ressalte-se que o Decreto n.º 2.814, de 1998, tratou da exclusão do lucro líquido da propaganda eleitoral gratuita apenas com relação às eleições de 4/10/1998.

Dessa forma, o procedimento da contribuinte não encontra respaldo na legislação."

Mantendo-se a exigência do IRPJ tal como lançada, igualmente se mantém o lançamento da multa exigida isoladamente.

Quanto ao acórdão do Conselho de Contribuintes citado na impugnação, deve-se esclarecer que tal decisão não é norma complementar da legislação tributária e o entendimento dela emanado não pode ser estendido aos demais casos pendentes de julgamento na esfera administrativa."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10855.002105/2003-57
Acórdão nº : 107-08.001

E, assim, rejeitou a preliminar de decadência e, no mérito, julgou procedente o lançamento.

A empresa foi intimada da decisão de primeira instância em 05/07/2004 (fls. 679), protocolizando o seu recurso na repartição fiscal em 04/08/2004 (fls 680).

Em seu recurso, a sucumbente, preliminarmente, alega decadência do direito de o fisco lançar o crédito tributário anterior a junho de 1998, ao argumento de que o Imposto de Renda é sujeito a lançamento por homologação, citando o Ac. 101-93.260, de 08/11/2000, proferido no julgamento do Recurso 119.091, em favor de sua tese, transcrevendo-lhe a ementa e a comprovando por cópia (fls. 686).

No mérito, critica a decisão recorrida, afirmando que não discute a constitucionalidade de qualquer norma legislativa, apenas defende a constitucionalidade do sistema vigente. Sustenta, sim, que, se existe uma norma legislativa regulando a matéria, ela tem de ser aplicada mesmo inexistindo regulamentação, uma vez que a falta de regulamentação pelo Executivo não pode ser invocada como argumento para deixar de cumpri-la. E cita, nesse sentido, Ac.101-93.881, proferido no julgamento do Proc. 10580.0006.6199/01-97, transcrevendo excertos do voto do relator

Insurge-se também contra a aplicação da multa isolada correspondente a falta de recolhimento tempestivo do imposto, matéria que na prática se confunde com o próprio mérito sendo evidente que apurar os tributos devidos durante o período-base considerou dedutíveis as parcelas contestadas pela autuação.

Inobstante, diz que o lançamento da multa isolada não pode prosperar em face do entendimento constante dos julgamentos dos Recursos 124.946 (Ac. 103-



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10855.002105/2003-57

Acórdão nº : 107-08.001

20.572, de 19/04/2001) e 127.077 (Ac. 102-45.249, de 08/11/2001), reproduzindo-lhes as ementas e comprovando-as com cópias reprográficas (fls.688 e 689).

Aponta, por fim, equívoco de fato na adoção das taxas Selic para os fatos geradores ocorridos em 31/12/99 (105,28%), 31/12/90, (80,19%) e em 31/12/2000 ((57,89), que deveriam ser, na ordem citada, 72,13%, 38,42% e 21,45%., sem apontar o termo inicial da aplicação dos juros, ou outro esclarecimento pela discordância.

O recurso teve seguimento (fls. 728), em face de depósito aceito pela autoridade preparadora.

É o relatório



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10855.002105/2003-57
Acórdão nº : 107-08.001

VOTO

Conselheiro - CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator.

Recurso tempestivo e assente em lei, dele tomo conhecimento.

Da Decadência:

Preliminarmente, cabe consignar que a empresa declarou o imposto pelo lucro real anual, tanto em relação ao anos-calendário de 1997 (fls. 04) e de 1998 (fls.36) e estava obrigada a recolher as estimativas de acordo com a lei (Lei nº 9.430/96, art 2º).

A jurisprudência dominante no Primeiro Conselho de Contribuintes e na Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais é no sentido de que o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica é um tributo sujeito a lançamento por homologação, cuja regra decadencial segue o disposto no art. 150, § 4º, sendo o prazo de caducidade contado a partir do fato gerador do imposto.

Assim, o fisco poderia lançar o imposto referente ao ano-calendário de 1997 até o dia 31 de dezembro de 2002 e o fez em 04/06/2003 (fls. 537), quando já decaíra do seu direito.

Em relação ao período compreendido entre 1º/01/1998 a 02/06/98 (como proposto na defesa) não ocorreu a decadência, uma vez que a contagem do para lançar iniciou com o fato gerador da obrigação, ou seja, 31/12/98, podendo o lançamento ocorrer validamente até 31/12/2003.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10855.002105/2003-57
Acórdão nº : 107-08.001

O fisco não está obrigado a somente aplicar as multas isoladas a partir do encerramento do período-base; ao contrário, tem o dever legal (art. 142 do CTN) de lançá-las tão logo se caracterize a inadimplência do sujeito passivo ao recolhimento das estimativas a que estava obrigado por lei.

Assim, entendo que foi atingido também pela decadência o lançamento das multas isoladas no ano-calendário de 1997 e as referentes ao período de janeiro a abril de 1998.

O fato gerador da multa é a data em que houve o descumprimento da obrigação.

**PROPAGANDA PARTIDÁRIA GRATUITA-
EXCLUSÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO:**

Como já se disse, a empresa foi autuada por ter, segundo os Termos de Verificação de Infração de fls. 530/536 e Termo de Verificação de Infração de fls. a 621/627, no período de 1998 e 1999, compensado as "inserções partidárias" veiculadas pela emissora fora do período eleitoral, anexando o autuante cópia do LALUR da empresa para comprovar a acusação (fls. 237/302). Não define o período eleitoral referentes a esses períodos, embora adiante diga "... fora do período eleitoral regulamentado pelo Decreto 2814 de 22 de outubro de 1998, ou seja, 1997, janeiro a julho/1998 e 1999.

Ora, o Decreto nº 2.814/98 não regulamenta período eleitoral e, assim, embora indicando o autuante o período em que entende desrespeitado o período de propaganda eleitoral, continuou a não dizer que lei estabelecia o período eleitoral para que a acusação fosse consistente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10855.002105/2003-57
Acórdão nº : 107-08.001

Vejamos o que diz o mencionado decreto:

"Art. 1º - Aplicam-se às eleições de 4 de outubro de 1998 as normas constantes do Decreto nº 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 essa data;

II - o valor apurado de conformidade com o Decreto nº 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 nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, bem assim da base de cálculo do Lucro Presumido.

Art. 2º - Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 3º - Fica revogado o art. 2º do Decreto nº 1.976, de 1996."

E dizia o Decreto nº 1.943 de 27.06.1996, publicado no D.O.U.: 28.06:

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 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 nº 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 nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, tornando-se definitivo caso o contribuinte opte pelo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10855.002105/2003-57
Acórdão nº : 107-08.001

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.

Art. 2º A pessoa jurídica que houver excluído, da base de cálculo do imposto de renda, valor diferente do apurado na forma deste Decreto, deverá proceder ao correspondente ajuste, de forma a adequar o ressarcimento às normas do artigo anterior.

Parágrafo único. O ajuste a que se refere este artigo deverá ser efetuado mediante a adição, do valor a maior, ou a exclusão, do valor a menor, na determinação da base de cálculo do imposto de renda devido correspondente a 31 de dezembro de 1996 ou à data de encerramento de suas atividades, se esta ocorrer antes.

Art. 3º Fica o Ministro da Fazenda autorizado a expedir os atos normativos complementares à execução deste Decreto.

Art. 4º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação."

Mais adiante, assevera o autuante que a propaganda partidária gratuita de que trata o parágrafo único a Lei nº 9.096, de 19/10/95, não teria eficácia antes do advento do Decreto 3.516, de 20/06/2000. E o que fez o referido decreto senão reproduzir, as normas dos decretos anteriores, com pequenas alterações. Confirme-se o que diz o dispositivo legal e o art. 1º do Decreto nº 3.516, de 20/06/2000:

Lei nº 9.096, de 19.09.1995:

"Art. 52. (VETADO)

Parágrafo único. As emissoras de rádio e televisão terão direito a compensação fiscal pela cedência do horário gratuito previsto nesta Lei."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10855.002105/2003-57
Acórdão nº : 107-08.001

E só. Não diz sequer que o Executivo regulamentará esta lei, nem diz na forma do que dispuser o regulamento. É claro que algo deveria ser feito nesse sentido, e o Poder Executivo baixou o Decreto 3.516, de 20/06/2000, cujo artigo 1º está assim redigido:

Art. 1º A partir do ano-calendário de 2000, as emissoras de rádio e televisão obrigadas à divulgação da propaganda partidária gratuita, nos termos da Lei nº 9.096, de 19 de setembro de 1995, 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 à publicidade comercial, no período de duração daquela propaganda."

E mais. O que diz o § 3º do art. 17 da vigente Constituição Federal:

Art. 17. É livre a criação, fusão, incorporação e extinção de partidos políticos, resguardados a soberania nacional, o regime democrático, o pluripartidarismo, os direitos fundamentais da pessoa humana e observados os seguintes preceitos:

§ 3.º Os partidos políticos têm direito a recursos do fundo partidário e **acesso gratuito ao rádio e à televisão, na forma da lei. (grifei)**

A esta altura já se pode afirmar que o acesso gratuito ao rádio e à televisão, na forma da lei, é um direito constitucional dos partidos políticos, e uma vez estabelecida em lei a forma desse acesso e já estabelecido também em lei que as empresas de rádio e televisão e as empresas concessionárias de serviços públicos têm direito ao ressarcimento do valor do espaço comercializável, e considerando que os diversos decretos tratam apenas da forma do ressarcimento a ser feito.

A essência da lei que é o direito ao ressarcimento não pode depender da data do decreto do Executivo que trata apenas da forma de ressarcimento. O direito ao ressarcimento é devido desde a publicação da lei que, por sua vez, deu



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10855.002105/2003-57
Acórdão nº : 107-08.001

cumprimento ao mandamento constitucional., assegurando o acesso dos partidos políticos ao rádio e à televisão e, para tanto, a indenização às empresas de rádio televisão, etc.

**PROPAGANDA ELEITORAL GRATUITA PARA AS
ELEIÇÕES 1998-EXCLUSÃO INDEVIDA DO LUCRO
LÍQUIDO**

Por fim, o autuante sob o título PROPAGANDA ELEITORAL GRATUITA PARA AS ELEIÇÕES 1998-EXCLUSÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO, diz que a empresa, em desacordo com o disposto no art. 1º do Decreto 2.814, de 22/10/1998 (que regulou o ressarcimento fiscal pela propaganda eleitoral gratuita para as eleições de 1998) e o art. 1º e seus §§ do Decreto nº 1.976, de 06/08/96, ao considerar como espaço comercializável o valor de 25% (vinte e cinco por cento) do horário total cedido para a propaganda eleitoral gratuita, ao invés de considerar apenas o encaixe comercial que deixou de ser feito pela exibição do programa eleitoral, o que se percebe nitidamente pelas planilhas apresentadas pelo contribuinte às fls. 319/472. E acrescenta:

“Esclareça-se que o tempo efetivamente utilizado em propaganda política pela emissora, e que serviu de parâmetro para a autuação, foi exatamente o encaixe comercial que deixou de ser feito pela exibição do programa eleitoral de 100 minutos diários, baseado na grade de programação que era exibida no mês de Julho/1998, ou seja, no mês anterior ao início da propaganda eleitoral gratuita, vide fls. 492/3 Ademais, verifica-se conforme quadro fls. 506, que no mês de julho de 1998, a média do encaixe comercial por minuto de programação foi de 11,48 %, muito inferior, portanto, aos 25% utilizados pelo contribuinte no caso das inserções da propaganda eleitoral dos partidos políticos e dos comunicados de TSE. A média de 11,48 % foi utilizada para o cálculo do ressarcimento devido pela propaganda eleitoral gratuita referente às inserções”

Vejamos a procedência dessa acusação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10855.002105/2003-57
Acórdão nº : 107-08.001

Não há dúvida quanto ao fato de que a empresa consignou nos demonstrativos de fls. fls. 319/334, como tempo permitido em segundos 25% do total em segundos consumidos na propaganda eleitoral e que não infirmou a prova produzida pela fiscalização de que a média do encaixe comercial por minuto de programação no mês de julho de 1998 foi de 11,48%, inferior, portanto, aos 25% adotado pela recorrente em todos os meses do ano de 1998. A prova desse fato foi apresentada pelo fisco e consta dos autos, não se baseando em simples suposição.

O limite máximo para o cálculo do ressarcimento é de 25% do tempo comercializável (Decreto nº 1.976/96, art 1º, § 2º). Se o percentual for menor, ele prevalecerá.

Ao fisco cabe fazer a prova do fato constitutivo do seu direito e o contribuinte em sua impugnação apresentar as provas em contrário.

Diz o art. 15 do Decreto nº 70.235/72:

"Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência."

Nessa parte, a recorrente limita-se a dizer que nenhum fundamento existe para a redução do percentual de 25% e a própria decisão não traz qualquer justificativa que possa amparar.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10855.002105/2003-57
Acórdão nº : 107-08.001

Ora, o autuante, nos Termos de Verificação de Infração de fls. 530/536 e Termo de Verificação de Infração de fls. a 621/627, fundamenta adequadamente a exigência e aponta abundante prova nesse sentido.

A recorrente cita o Ac. nº 101-93.881, de 09/07/2002 Recurso nº 128.566), e, no voto do relator o ilustre Conselheiro Paulo Roberto Cortez, busca fundamentação para a reforma da decisão de primeira instância, na parte que a favorece.

No entanto, no que respeita a esta parte, o relator deu provimento ao recurso por falta de prova nos autos da acusação fiscal. Isto figura tanto do voto como da ementa.

Eis a ementa do julgado:

"EXCLUSÃO DE VALORES RELATIVOS A PROPAGANDA ELEITORAL / HORÁRIO GRATUITO – BENEFÍCIO FISCAL – GLOSA – Para ser admitida a glosa pelo aproveitamento indevido do benefício fiscal em valor maior que o admitido pela legislação, é mister que a fiscalização demonstre, com base nas grades de programação da empresa, os valores indevidamente utilizados a título de exclusão. Caso contrário, o lançamento não deve ser mantido em razão da fragilidade e incerteza, não condizentes com o princípio da verdade material que rege o processo administrativo tributário."

E esta é a parte do voto condutor do aresto da Primeira Câmara que interessa ao caso:

4.2 – Exclusão relativa ao ano-calendário de 1998.

41



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10855.002105/2003-57
Acórdão nº : 107-08.001

Apesar de devidamente regulamentado o benefício fiscal que estabeleceu condições e limites de dedutibilidade, o julgador monocrático manteve o lançamento tendo em vista que a contribuinte considerou como espaço comercializável o valor de 25% do horário total cedido para a propaganda eleitoral gratuita de 1998, isto é, o tempo total de veiculação. A justificativa é no sentido de que em nenhum momento da programação, os intervalos comerciais duram um quarto do tempo de programação normal, nem mesmo em eventos excepcionais da grade de programação.

Considerou correto o trabalho fiscal que limitou o valor da dedução do tempo efetivamente comercializável, na ordem de nove e doze por cento, de acordo com o horário, proporção obtida pela razão entre o tempo efetivo de propaganda política e o tempo total dos programas.

Outrossim, não constam dos autos, os seguintes apresentados demonstrativos entregues pela empresa à fiscalização, em atendimento aos Termos de Intimação Fiscal: a) Termo de Intimação nº 02 (fls. 65), conforme disposto no item nº 5: *"Comprovação dos valores das exclusões, em 31/12/1996, 31/12/1998 e 31/12/1999 a título de 'horário eleitoral gratuito' (planilhas demonstrativas com discriminação de dia, hora e valor, acompanhadas de comprovantes do preço de propaganda da emissora)"*, b) Termo de Intimação nº 03 (fls. 67), item nº 5: *"Demonstrativo com o tempo de veiculação de programa por programa, dentro da grade de programação da emissora no 2º semestre de 1998"*.

Em razão das intimações acima relacionadas, e das respostas levadas a efeito pela contribuinte, depreende-se que a mesma apresentou toda a documentação solicitada pela fiscalização pois, conforme resposta de fls. 141, item nº 3, consta a entrega dos *"Comprovantes dos valores das exclusões em 31/12/1996, 31/12/1998 e 31/12/1999 a título de horário eleitoral gratuito (planilhas demonstrativas com discriminação de dia, hora e valor, acompanhadas de comprovantes do preço de propaganda da emissora)"*.

Por seu turno a fiscalização apresentou no Termo de Verificação Fiscal (fls. 36/37), os demonstrativos com cálculos que considerou como base de cálculo para a glosa, não anexando aos autos os demonstrativos e as grades de programação da emissora.

Nesse sentido, para o julgamento da presente lide, temos apenas a peça acusatória do Fisco, ou seja, apenas os dados inseridos no Termo de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10855.002105/2003-57
Acórdão nº : 107-08.001

Fiscalização, sem os necessários demonstrativos elaborados pela fiscalizada para uma comparação definitiva.

Diante do exposto, não há como não dar razão a recorrente, quando manifesta-se na peça recursal no sentido de que:

"Aqui renova-se o erro de fato incorrido pelos fiscais, independentemente da discussão sobre a interpretação que se queira dar ao percentual de 25%, tais alegações não são verdadeiras pois as inserções efetivamente veiculadas sempre alcançaram ou mesmo ultrapassaram esse percentual e, nem por isso, foi utilizado percentual superior para fins de ressarcimento.

Causa espécie qualquer alegação diversa. Gera curiosidade saber qual foi o critério utilizado pelo fiscal para alcançar conclusão firmada no presente auto. tudo indica, segundo o demonstrativo colacionado no auto de infração, que os Srs. auditores tomaram por base um dia qualquer de teledifusão da impugnante e, por um processo 'sui generis' de indução, considerou ser essa a regra imutável para todo o período temporal autuado."

A recorrente argumenta ainda, com muita propriedade, que o direito que regula o ônus da prova incumbe a quem alega e a sua simples negativa por parte do contribuinte não exige prova, sendo que a grade de programação colacionada no auto é um mero indício, uma mera presunção que, por si só, nada prova.

No procedimento em foco, a autoridade fiscal entendeu que a empresa teria aproveitado o benefício fiscal em valor maior que o admitido pela legislação, abandonando os demonstrativos e as grades de programação utilizadas pela mesma, as quais, se consideradas nos levantamentos e no julgamento ora realizado, poderiam, ou não, confirmar a procedência do lançamento, fato que, em caso positivo, o solidificaria, mas que, não tendo sido consideradas, passa a idéia de fragilidade e incerteza, não condizentes com o princípio da verdade material que rege o processo administrativo tributário.

O lançamento requer prova segura da ocorrência do fato gerador do tributo. Tratando-se de atividade plenamente vinculada (Código Tributário Nacional, arts. 3º e 142), cumpre à fiscalização realizar as inspeções necessárias à obtenção dos elementos de convicção e certeza indispensáveis à constituição do crédito tributário. Havendo dúvida sobre a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10855.002105/2003-57
Acórdão nº : 107-08.001

exatidão dos elementos em que se baseou o lançamento, a exigência não pode prosperar, por força do disposto no art. 112 do CTN. O imposto, por definição (CTN. art.3º), não pode ser usado como sanção.

Assim, permanece a dúvida na procedência do lançamento em causa, tendo em vista o fato de que a fiscalização, para suas conclusões, ter abandonado, sem qualquer explicação, as informações referentes à utilização do benefício fiscal utilizado pela contribuinte, relativas à perda de receita pela veiculação de propaganda eleitoral gratuita.

Ante o exposto, tendo em vista a necessidade de maior aprofundamento e melhor detalhamento, com a demonstração, por comparação, dos procedimentos adotados pela fiscalizada, com base nos demonstrativos e grades por ela apresentados, em confronto com os valores que a fiscalização entende serem admissíveis, o presente item deve ser provido.”

1 – Da concomitância da multa isolada e a de lançamento de ofício:

A concomitância da multa isolada por inobservância do disposto no art. 2º da Lei nº 9.430/96 e ao mesmo tempo a multa de lançamento de ofício foi objeto de detido exame pelo ilustre Conselheiro José Clóvis Alves, na Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), relator sorteado do RD/108-130.096.

Nesta oportunidade, a Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no Ac. CSRF/01-04.915, de 12/04/2004, enfrentou essa questão em que a empresa, que optara pelo pagamento do imposto de renda pelo lucro real anual, não recolheu a estimativa mensal a que estava obrigada por força do disposto no art. 2º da Lei nº 9.430/96, sem levantar balancete ou balanço de suspensão, e, por isso, sofrera a aplicação da multa isolada de que trata o art. 44, § 1º, inciso IV, do citado mandamento legal, após o levantamento do balanço anual e declaração de ajuste em que ficou demonstrado que a empresa, no ano calendário correspondente, apresentara prejuízos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10855.002105/2003-57
Acórdão nº : 107-08.001

O voto do relator, aprovado pela maioria de seus pares, concluiu pela improcedência da multa isolada nessa situação.

O relator, com recurso aos princípios da razoabilidade, do fato consumado (lucro real anual), da proporcionalidade e com vista ao disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional (CTN), interpretou o inciso IV do § 1º, do art. 44 da Lei nº 9.430/96 subordinando-o ao disposto no "caput" do dispositivo, examinando diversas situações fáticas e apresentando soluções para cada hipótese levantada.

Assim, com base em seu voto, concluiu a Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais que a multa isolada teria por base de cálculo o valor das estimativas, se aplicadas antes do levantamento do balanço anual. Após ele, por força do mencionado art. 44, "caput", a penalidade incidiria sobre o tributo, dado que estimativas não seriam ainda tributo ou contribuição e, sim, antecipações estimadas que, pelo balanço anual mostraram-se indevidas em razão dos prejuízos do ano-calendário. E prejuízos não geram tributos, não tendo base de cálculo para a multa de lançamento de ofício.

O ilustre relator, através de minuciosa motivação, tratou da questão da concomitância de aplicação das multas isolada e proporcional com solução para cada situação proposta.

A primeira dessas questões foi exatamente a hipótese de omissão de receita detectada após o ano calendário, concluindo-se, na linha da fundamentação acima exposta, que só haveria lugar para a aplicação da multa de lançamento de ofício e, não da multa isolada, pois essa sanção é para dar



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10855.002105/2003-57
Acórdão nº : 107-08.001

efetividade aos recolhimentos das estimativas durante o ano calendário, calculadas sobre o faturamento escriturado.

O mesmo ocorre em relação às glosas de despesas efetuadas em procedimento de ofício, após encerrado o ano-calendário.

Com efeito, com o levantamento do balanço anual, emerge o valor correto do tributo que não foi declarado e não foi pago. Logo, sobre ele é que incide a multa de lançamento de ofício, descabendo falar-se em estimativa.

O Conselho de Contribuintes pela maioria de suas Câmaras já se manifestara contrário à concomitância de multas sobre uma mesma base de cálculo. A Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes pelos acórdãos n.º.103-20.572, 103-19.903, como consta do relatório do citado aresto da CSRF, e 103-21.116, e também a Primeira Câmara, nos Ac. 101-93.692, 101-93.939, 101-94.084, 101-94.085; a Segunda Câmara, no Ac. 102-45.864; a Quarta Câmara, nos Ac. 104-19.210 e 19.318, e a Sexta Câmara, nos Ac. 106-13.135 e 106-12.867.

Nestes autos, a fiscalização lançou a multa isolada após o encerramento do ano calendário de 1998 e da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), e calculada sobre o valor das estimativas, com base no valor dos depósitos bancários não escriturados e cuja origem não foi comprovada pela empresa, isto é, com base nos valores que serviram de base de cálculo do imposto de renda e da multa de lançamento de ofício proporcional ao imposto.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10855.002105/2003-57
Acórdão nº : 107-08.001

Afasto, assim, a multa isolada remanescente à declaração de decadência.

CSLL NÃO COMPUTADA NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL:

O lucro da pessoa jurídica para efeito de tributação é determinado segundo a lei fiscal que estabelece regras específicas de apuração de resultado que não correspondem necessariamente ao resultado contábil. Este toma-se como ponto de partida para as exclusões e inclusões específicas que definem o lucro real ou a base de cálculo da CSLL, segundo a legislação que lhe seja pertinente.

O disposto no parágrafo único do art. 1º da Lei nº 9.316, de 22/11/96, que estabelece que o valor da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido não poderá ser deduzido para efeito de determinação do lucro real, nem de sua própria base de cálculo, não afronta o disposto no art. 43 do CTN e com ele se harmoniza.

DOS JUROS DE MORA:

A empresa discorda dos percentuais da Taxa Selic que incidiriam sobre o tributo, mas não demonstra o porquê de sua discordância para que se possa conferir seus argumentos.

De qualquer modo, os juros de mora são devidos por força de lei, e deverão ser calculados pela repartição fiscal ao ensejo da execução deste julgado.

Em resumo:

Os partidos políticos têm direito a recursos do fundo partidário e acesso gratuito ao rádio e à televisão, na forma da lei.

01 23



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10855.002105/2003-57
Acórdão nº : 107-08.001

O Imposto de Renda após o advento da Lei nº 8.383/91, é um tributo sujeito a lançamento por homologação, nos termos do art. 150 § 4º do Código Tributário Nacional (CTN). O lançamento efetuado após o lustro estabelecido no referido dispositivo da lei nacional é decadente.

O lançamento da multa isolada decái após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos do seu fato gerador.

A propaganda partidária gratuita é assegurada pelo art. 17, § 3º, da Carta Magna e o direito de ressarcimento às empresas de rádio e televisão pelo espaço comercializável utilizado é garantido por lei (par. ún. Do art. 52 da Lei nº 9.069/95). O fato de o ressarcimento ser feito antes da expedição do decreto regulamentador dessa lei não acarreta a glosa do seu valor, se dentro dos limites estabelecido pelo Poder Executivo.

Inobservado o limite de 25%.de que trata o § 2º do art. 1º do Decreto nº 1.943/96, impõe-se a glosa do valor excedente, a título de propaganda eleitoral gratuita.

Descabe a concomitância da multa isolada por falta de recolhimento da estimativa de que trata o art. 2º da Lei nº 9.430/96 com a multa proporcional ao imposto devido lançado, sob pena de aplicar-se dupla penalidade sobre uma mesma infração.

A adição da CSLL ao lucro real resulta de determinação expressa de lei (Lei nº 9.316/96, art. 1, parágrafo único) que considera a CSLL indedutível do imposto de Renda e de sua própria base de cálculo e que se harmoniza com o art. 43 do CTN e a sistemática tributária vigente.

CONCLUSÃO:

Nesta ordem de juízos, voto no sentido de se acolher a preliminar de decadência do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica relativo ao ano-calendário de 1997 e da multa isolada referente aos períodos anteriores a abril de 1998. No mérito,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10855.002105/2003-57
Acórdão nº : 107-08.001

dou provimento parcial ao recurso para afastar a glosa referente à propaganda partidária gratuita e a multa isolada remanescente.

Sala das Sessões - DF, em 16 de março de 2005.

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Carlos Nunes', with a long, sweeping horizontal stroke extending to the right.

CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES