



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 13821.000272/2008-53  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1402-001.474 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 09 de outubro de 2013  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** RADIO URUBUPUNGA LTDA  
**Recorrida** 5ª Turma da DRJ/RPO

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005

VEICULAÇÃO OBRIGATÓRIA DE PROPAGANDA ELEITORAL E PARTIDÁRIA GRATUITA. LEIS N°S 9.096/95 e 9.504/97. COMPENSAÇÃO FISCAL. RESSARCIMENTO PELA UNIÃO. EMPRESA LUCRO PRESUMIDO.

As emissoras de rádio e televisão terão direito a compensação fiscal pela cedência do horário gratuito destinado à divulgação das propagandas partidárias e eleitoral.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO E DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO DA CERTEZA E LIQUIDEZ DE CRÉDITO DECLARADO. VERDADE MATERIAL.

A insuficiência de apresentação de prova inequívoca hábil e idônea, com vistas a aferir a certeza e liquidez dos créditos requeridos, acarreta a negação de reconhecimento do direito creditório pela autoridade administrativa.

VEICULAÇÃO OBRIGATÓRIA DE PROPAGANDA ELEITORAL E PARTIDÁRIA GRATUITA. LEIS N°S 9.096/95 e 9.504/97. COMPENSAÇÃO FISCAL. RESSARCIMENTO PELA UNIÃO. SIMPLES NACIONAL. EMPRESA OPTANTE. POSSIBILIDADE. LEI N° 12.034/2009. NORMA PROCEDIMENTAL. APLICAÇÃO RETROATIVA.

As emissoras de rádio e televisão terão direito a compensação fiscal pela cedência do horário gratuito destinado à divulgação das propagandas partidárias e eleitoral. A Lei 12.034/2009 acrescentou o § 3º ao artigo 99 da Lei 9.504/1997, passando a prever a possibilidade de dedução do valor a ser compensado diretamente da base de cálculo, segundo critérios a serem definidos pelo Comitê Gestor do Simples Nacional. Tratando-se de norma procedimental, pode ser aplicada retroativamente, observada a prescrição quinquenal.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO E DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.  
COMPROVAÇÃO DA CERTEZA E LIQUIDEZ DE CRÉDITO  
DECLARADO. VERDADE MATERIAL.

A insuficiência de apresentação de prova inequívoca hábil e idônea, com vistas a aferir a certeza e liquidez dos créditos requeridos, acarreta a negação de reconhecimento do direito creditório pela autoridade administrativa.

Recurso Voluntário Desprovido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Os Conselheiros Fernando Brasil de Oliveira Pinto e Leonardo de Andrade Couto votaram pelas conclusões.

*(assinado digitalmente)*

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

*(assinado digitalmente)*

Carlos Pelá - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Leonardo de Andrade Couto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Paulo Roberto Cortez. e Carlos Pelá.

## Relatório

Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta em face do Despacho Decisório em que foi apreciado Pedido de Restituição, bem como declaração de compensação formalizada em PER/DCOMP, por intermédio dos quais a contribuinte, optante pelo SIMPLES Nacional desde 01/07/2007 (fls. 29), pretende restituir e compensar supostos créditos (planilha demonstrativa fl. 23) decorrentes de cessão do horário eleitoral gratuito nos anos-calendário de 2002 a 2007.

Destaque-se que em 30/07/2008, a Recorrente transmitiu o PER/DCOMP 01059.39403.300708.1.3.04-6935, pelo qual compensou, com parte do crédito requerido neste processo, valor decorrente de lançamento de ofício formalizado com base no art. 43 da Lei nº 9.430/1996 (v. fls. 25/28). Os débitos constam dos processos nº 17460.000110/2007-31 (NFLD nº 37069524-0) e 17460.000120/2007-77 (AI nº 37069526-7), e se encontravam, em grau de recurso, no Segundo Conselho de Contribuintes (v. fls. 30 a 36).

Por meio de despacho decisório (fl. 40), a autoridade fiscal decidiu pelo indeferimento do pedido de restituição e não-homologação das compensações efetuadas pela contribuinte utilizando-se deste crédito, conforme ementa a seguir transcrita:

*SIMPLES NACIONAL COMPENSAÇÃO.*

*Inexiste previsão legal de compensação fiscal pela cedência de horário eleitoral gratuito para as empresas optantes pelo Simples Nacional, eis que as disposições contidas no artigo 1º do Decreto nº 5.331, de 04.01.2005, restringem-se às empresas sujeitas à tributação pelo lucro real ou lucro presumido e a Lei Complementar nº 123, de 14.12.2006, não prevê, seja redução ou supressão do percentual que compõe a alíquota do Simples Nacional e se destina ao Imposto de Renda, quer redução, a título de compensação fiscal, do valor devido pelo mesmo regime. (Art. 1º do Decreto nº 5.331, de 2005, e artigos 13, 16 e 18 da Lei Complementar nº 123, de 2006).*

*Pedido de compensação indeferido.*

Cientificada, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade (fl. 43/74) alegando, em síntese, que:

- nos termos do art. 80 da Lei 8.713/93, do art. 52 da 9.096/95 e do art. 99 Lei 9.504/97 não restam dúvidas que as Emissoras de Rádio e Televisão têm direito a ressarcimento integral pelas despesas obtidas em face da transmissão da propaganda eleitoral partidária gratuita por meio de compensação fiscal;

- a Requerente está encontrando impedimento à compensação de seus créditos por ser empresa optante do SIMPLES Nacional, créditos estes referentes à restituição dos gastos com a transmissão da propaganda eleitoral e partidária gratuita;

- não merece prosperar mencionada vedação por ferir frontalmente dois Princípios Constitucionais, quais sejam, o Princípio do Tratamento Favorecido para as empresas de pequeno porte e o Princípio da Isonomia, o que retira toda a legalidade e legitimidade do impedimento de ressarcimento pelas Emissoras optantes do SIMPLES Nacional, tal qual a Requerente;

- tendo em vista o caráter indenizatório dessa compensação fiscal, tem-se que os Decretos 1.976/96, 2.814/98, 3.786/2001 e 5.331/2005 restringiram o direito concedido pelas Leis 8.713/93, 9.095/95 e 9.504/97, ao passo que vedaram o ressarcimento integral das despesas, permitindo, tão somente, a dedução de 80% (oitenta por cento) do prejuízo frente ao Lucro Líquido do exercício quando da apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ);

- um Decreto restringir ou revogar o que fora concedido por Lei é impensável, mas, infelizmente, não é a primeira vez que ocorre neste País;

- o Decreto 5.331/2005, que revogou os Decretos 1.976/96, 2.814/98 e 3.786/2001, limita a compensação das Emissoras não optantes do SIMPLES a 20% (vinte por cento) dos efetivos prejuízos obtidos em face da transmissão gratuita da propaganda eleitoral e partidária;

- resta claro que existe a previsão para o pedido de restituição na forma de compensação fiscal dos valores concernentes ao prejuízo sofrido pelas emissoras de rádio e televisão de todo o país pela 'cedência' de seus horários à propaganda eleitoral e partidária dos partidos políticos e não apenas na forma prevista no Decreto 5.331/2005;

- nos termos do art. 74 da Lei 9.430/96 é facultado à Requerente compensar os créditos oriundos do ressarcimento pela veiculação de propaganda eleitoral e partidária gratuita com quaisquer tributos administrados pela Receita Federal do Brasil;

- elementos colhidos em decisões judiciais e administrativas estariam a amparar seus argumentos;

Encaminhados os autos para a 5ª Turma da DRJ/RPO, esta, por meio do acórdão 14-37.937 (fls. 103/110), julgou improcedente a manifestação de inconformidade, nos termos da ementa abaixo:

*ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE SIMPLES*

*Ano-calendário: 2006, 2007*

*DCOMP. CRÉDITO. INDEFERIMENTO.*

*Pendente, nos autos, a comprovação do crédito indicado na declaração de compensação formalizada, impõe-se o seu indeferimento.*

*DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.*

*Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.*

*COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.*

*Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação tributária, conforme artigo 170 do Código Tributário Nacional.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

A contribuinte, por sua vez, apresentou recurso voluntário (fls.114/128), no qual repisa os argumentos de sua peça impugnatória e acrescenta:

- Que em relação aos anos de 2002 a 2005 a Recorrente declarou a opção pelo Regime de apuração do IR pelo Lucro Presumido. Que a restituição pleiteada não se limita aos anos de 2006 e 2007 quando a Recorrente já era optante pelo Simples. Que, no entanto, a atenção dada ao regime pela Recorrente nas suas manifestações se fez necessária porque, quando do pedido de restituição (28/07/2008), a empresa já fazia parte do Simples;

- Que as dúvidas eventualmente existentes acerca da possibilidade de compensação fiscal para as empresas optantes pelo Simples foram totalmente afastadas com a inclusão do § 3º do art. 99 da Lei 9504/97, pela Lei 12.034/09, posteriormente alterada pela Lei 12.350/10.

É o Relatório.

**Voto**

Conselheiro CARLOS PELÁ, Relator

O recurso atende a todos os pressupostos de admissibilidade. Deve, pois, ser conhecido.

Preliminarmente, é de se estabelecer que a lide se refere ao ressarcimento de créditos oriundos dos períodos de 2002 a 2007, sendo que, conforme extrato às fls. 100/101, nos anos-calendário de 2002 a 2005 a interessada declarou opção pelo regime de apuração do Imposto de Renda com base no Lucro Presumido e nos anos-calendário de 2006 a 2007 a Recorrente declarou a opção pelo regime do Simples.

Nesse ponto, destaca a decisão recorrida que embora conste do documento de fl. 23 indicação de supostos créditos relativos aos anos calendário de 2002 a 2005, nos quais a contribuinte optou pelo regime de apuração do Imposto de Renda com base no Lucro Presumido, tal matéria seria estranha à lide, por não integrar o conteúdo do pedido inicial nem tampouco da peça impugnatória.

Contudo, entendo que muito embora a Recorrente não tenha sido clara no seu pedido, o fato de ter indicado créditos referentes a tais períodos para ressarcimento e de haver contestado legislação aplicável ao ressarcimento das emissoras optantes pelo Lucro Real, são suficientes para mostrar seu interesse quanto à compensação de tais créditos também.

Dito isso, passo à análise do mérito.

#### **Lucro Presumido – 2002 a 2005**

As emissoras de rádio e televisão obrigadas à divulgação gratuita da propaganda partidária e eleitoral, de plebiscitos e referendos podem efetuar a compensação fiscal, na apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), conforme previsto na Lei Orgânica dos Partidos Políticos (Lei nº 9.096/1995, art. 52, parágrafo único) e na Lei nº 9.504/1997, que estabelece normas gerais para as eleições (art. 99).

Tal compensação, de acordo com o artigo 1º do Decreto nº 5.331/05, consiste em, após a apuração contábil do lucro líquido, e para apuração do lucro real tributável, deduzir 80% do valor que a empresa deixou, em tese, de faturar, por ter utilizado o seu tempo comercializável na veiculação da propaganda eleitoral gratuita, *in verbis*:

*Art.1º As emissoras de rádio e televisão obrigadas à divulgação gratuita da propaganda partidária ou eleitoral poderão, na*

*apuração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), 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 da propaganda eleitoral ou partidária gratuita.*

*§ 1º O preço do espaço comercializável é o preço de propaganda da emissora, comprovadamente vigente no dia anterior à data de início da propaganda partidária ou eleitoral, o qual deverá guardar proporcionalidade com os praticados trinta dias antes e trinta dias depois dessa data.*

...

*§ 3º O tempo efetivamente utilizado em publicidade pela emissora não poderá ser superior a vinte e cinco por cento do tempo destinado à propaganda partidária ou eleitoral, relativo às transmissões em bloco, em rede nacional e estadual, bem assim aos comunicados, instruções e a outras requisições da Justiça Eleitoral, relativos aos programas partidários de que trata a Lei no 9.096, de 19 de setembro de 1995, e às eleições de que trata a Lei nº 9.504, de 30 de setembro de 1997.*

*§ 4º 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.*

*§ 5º Na hipótese do § 4o, o preço do espaço comercializável é o preço de propaganda da emissora, comprovadamente vigente na data e no horário imediatamente anterior ao das inserções da propaganda partidária ou eleitoral.*

*§ 6º O valor apurado na forma deste artigo 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 como da base de cálculo do lucro presumido.*

Depreende-se da leitura do § 6º do dispositivo acima transcrito que a dedução também pode ser utilizada na apuração da base de cálculo do lucro presumido, bem como na apuração da base de cálculo dos recolhimentos mensais pelos quais poderá optar a pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real, segundo a regra do artigo 2º da Lei nº 9.430/96.

É importante frisar, portanto, que a compensação se dá no momento da apuração do Imposto de Renda, de forma a excluir da base de cálculo do referido imposto, o saldo correspondente ao que a empresa estaria deixando de ganhar, em virtude do espaço de tempo cedido para propaganda eleitoral e partidária gratuita.

Assim, a primeira conclusão a que se chega é que a Recorrente deveria ter compensado os valores em sua escrita fiscal. Como não procedeu dessa forma, a Recorrente faz jus à restituição/compensação dos créditos (art. 74 da Lei 9.430/96), ficando estes sujeitos à

incidência da taxa SELIC (art. 39 da Lei 9.250/95), observada a prescrição quinquenal, contada retroativamente à data do pedido de restituição, nos termos do Decreto nº 20.910/32.

### **Simples – 2006 a 2007**

A partir do quanto exposto acima é possível verificar que a compensação prevista na lei é da base de cálculo. Uma vez que para as pessoas jurídicas optantes pelo Simples Nacional não há apuração do lucro real ou presumido para fins de tributação, já que a alíquota recai diretamente sobre a receita bruta, a compensação prevista na lei mostrava-se incompatível com a apuração pelo Simples Nacional.

Logo, em 2006 e 2007, às emissoras de rádio e televisão optantes pelo Simples Nacional não era conferido o direito ao aludido benefício.

Além da referida incompatibilidade, sustentava o Fisco duas outras razões para não permitir a compensação em comento por parte das empresas optantes pelo Simples: **(i)** tais empresas estariam impedidas de cumular o regime simplificado, que já é um benefício, com outros benefícios (art. 23 da LC 123/2006); e **(ii)** haveria incompatibilidade do instituto da compensação, nos moldes do art. 74 da Lei 9.430/96, com os tributos apurados no regime especial, considerando que, na alíquota unificada do Simples estão abarcados tributos federais, municipais e/ou estaduais.

Resolvendo o impasse entre Fisco e empresas optantes pelo Simples que buscavam o direito à compensação/restituição, recentemente, a Lei nº 12.034/09, acrescentou o parágrafo 3º ao art. 99 da Lei nº 9.504/97, passando a prever expressamente a possibilidade de dedução da referida compensação fiscal da base de cálculo de impostos e contribuições federais devidos pelas emissoras optantes pelo Simples Nacional. Vejamos:

*Art. 99. As emissoras de rádio e televisão terão direito a compensação fiscal pela cedência do horário gratuito previsto nesta Lei.*

*§ 1º O direito à compensação fiscal das emissoras de rádio e televisão previsto no parágrafo único do art. 52 da Lei nº 9.096, de 19 de setembro de 1995, e neste artigo, pela cedência do horário gratuito destinado à divulgação das propagandas partidárias e eleitoral, estende-se à veiculação de propaganda gratuita de plebiscitos e referendos de que dispõe o art. 8º da Lei nº 9.709, de 18 de novembro de 1998, mantido também, a esse efeito, o entendimento de que: (Incluído pela Lei nº 12.034, de 2009)*

*II – a compensação fiscal consiste na apuração do valor correspondente a 0,8 (oito décimos) do resultado da multiplicação de 100% (cem por cento) ou de 25% (vinte e cinco por cento) do tempo, respectivamente, das inserções e das transmissões em bloco, pelo preço do espaço comercializável comprovadamente vigente, assim considerado aquele divulgado pelas emissoras de rádio e televisão por intermédio de tabela pública de preços de veiculação de publicidade, atendidas as disposições regulamentares e as condições de que trata o § 2º-A; (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)*

*§ 3º No caso de microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições (Simples Nacional), o valor integral da compensação fiscal apurado na forma do inciso II do § 1º será deduzido da base de cálculo de imposto e contribuições federais devidos pela emissora, seguindo os critérios definidos pelo Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN). (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)*

Tendo em vista que a norma implementada se trata de norma procedimental que apenas indica a forma ou modalidade do ressarcimento, a lei em referência pode ser aplicada para créditos anteriores a sua entrada em vigência, sendo, portanto, passível de aplicação retroativa para atingir os créditos de veiculação de propaganda eleitoral gratuita da empresa relativo aos últimos 5 anos, observada a prescrição quinquenal do Decreto nº. 20.910/32.

Com isso, a Recorrente, optante pelo Simples Nacional nos anos de 2006 e 2007, faz jus à restituição dos créditos na forma prevista no §3º do art. 99 da Lei 9.504/97, ficando estes sujeitos à incidência da taxa SELIC (art. 39 da Lei 9.250/95) e observada a prescrição quinquenal, contada retroativamente ao pedido de restituição, nos termos do Decreto nº 20.910/32.

### **Certeza e Liquidez dos Créditos Pleiteados**

Restou claro a partir do exposto que a Recorrente tem o direito à restituição e compensação dos créditos tributários relacionados à cedência do horário gratuito destinado à divulgação das propagandas partidárias e eleitoral.

No entanto, como bem pontuado pela decisão recorrida, o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige averiguação da **liquidez e certeza** do suposto pagamento a maior de tributo, cujo ônus probatório recai sobre a contribuinte interessada.

À luz do art. 333 do Código de Processo Civil, cabe à Recorrente o ônus quanto ao fato constitutivo do seu direito, para fazer jus à restituição/compensação ora em exame.

Examinando os autos, verifica-se que a Recorrente apresentou planilha cujo conteúdo indica, tão somente, o valor dos créditos que alega possuir, sem quaisquer outros documentos que demonstrassem a origem dos valores apurados.

Nesse caso, entendo que a Recorrente deveria ter reunido ao pleito a documentação que comprovasse o preço do seu espaço comercializável, anexando, por exemplo, a tabela pública de valores de veiculação, contratos comerciais com clientes e notas fiscais emitidas que poderiam fazer prova do preço do espaço ocupado pela propaganda.

Além disso, seria primordial que a Recorrente anexasse cópia de sua escrita fiscal e contábil, demonstrando que procedeu à correta dedução da base de cálculo de imposto e contribuições federais.

Processo nº 13821.000272/2008-53  
Acórdão n.º 1402-001.474

S1-C4T2  
Fl. 10

---

Com efeito, uma vez que a Recorrente não instruiu seu pedido com documentos hábeis e idôneos que demonstrassem a liquidez e certeza dos créditos que possuía, não merece ser homologada a compensação/restituição pleiteada.

Deixo de analisar a controvérsia relacionada à regulamentação das Leis nºs 9.096/1995 e 9.504/1997 pelos Decretos nºs 3.786/2001 e 5.331/2005, posto que desnecessário ao deslinde da controvérsia.

Posto isso, nego provimento ao recurso voluntário.

*(assinado digitalmente)*

Carlos Pelá