



---

## Solução de Consulta nº 251 - Cosit

**Data** 13 de setembro de 2019

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

**Assunto:** NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

EMISSORAS DE RÁDIO E TELEVISÃO. HORÁRIO GRATUITO. PROPAGANDA ELEITORAL E PARTIDÁRIA. PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO INEXISTENTE. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

O valor apurado em decorrência da divulgação gratuita de propaganda partidária e eleitoral, plebiscitos e referendos pode ser deduzido da base de cálculo do IRPJ, nos termos do artigo 99 da Lei nº 9.504, de 30 de setembro de 1997, inexistindo previsão legal para a sua restituição, ressarcimento ou compensação tributária, inclusive a de ofício.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 9.504, de 30 de setembro de 1997, artigo 99; Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, artigos 73 e 74; Decreto nº 7.791, de 17 de agosto de 2012, artigos 1º a 3º.

## Relatório

A consulente, pessoa jurídica de direito privado, formula consulta na forma da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, acerca de interpretação da legislação tributária e aduaneira, relativa a tributo administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

2. Afirma que faz divulgação de propaganda eleitoral gratuita, nos termos da Lei nº 9.096, de 19 de setembro de 1995, e da Lei nº 9.504, de 30 de setembro de 1997, sendo que nos últimos cinco anos não utilizou o ressarcimento previsto em lei para dedução do IRPJ, que ao longo desses anos vem se acumulando.
3. Acrescenta que conseguiu protocolar os pedidos de compensação, que foram devidamente acatados. Contudo, existem dívidas de natureza previdenciária, conforme demonstra.
4. A seguir, apresenta os fundamentos jurídicos que, segundo o seu entendimento, admitem a compensação. Em especial destaca o artigo 1º do Decreto nº 2.138, de 29 de janeiro

de 1997; os artigos 1º e 2º da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007; e o artigo 73 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Argumenta que o ordenamento jurídico pátrio não veda a compensação de créditos da consultante com dívida própria previdenciária, bem como autoriza a compensação de ofício da RFB.

5. Sobre o alcance do valor apurado nos termos do artigo 99 da Lei nº 9.504, de 1997, e do art. 1º do Decreto nº 7.791, de 2012, afirma que a matéria estava inicialmente regulamentada no Decreto nº 5.331, de 4 de janeiro de 2005, que restringiu tal dedução ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, sem abranger a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. Tal restrição não estava contemplada na redação original da Lei nº 9.504, de 1997, a qual foi alterada pela Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010, com inclusão do seguinte inciso:

*Lei nº 9.504/1997*

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

*§ 1º*

*[...]*

*III – o valor apurado na forma do inciso II poderá ser deduzido do lucro líquido para efeito de determinação do lucro real, na apuração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), inclusive da base de cálculo dos recolhimentos mensais previstos na legislação fiscal (art. 2º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996), bem como da base de cálculo do lucro presumido.*

6. Explana sobre o tempo reembolsável e a base de cálculo do benefício fiscal, além de abordar a possibilidade de compensação com outros tributos da União. Ressalta que o horário destinado à propaganda eleitoral gratuita é crédito fiscal passível de ressarcimento, e que a única condicionante prevista em lei é que o contribuinte não possua débitos em nome do sujeito passivo, cujo credor seja a Fazenda Nacional.

7. Por fim, a consultante apresenta os seguintes questionamentos:

- 1) Pode a RFB compensar por meio de requerimento da consultante a dívida previdenciária desta com créditos fiscais passíveis de ressarcimento/restituição decorrente de veiculação de horário eleitoral gratuito?
- 2) Pode a RFB compensar de ofício a dívida previdenciária da consultante com créditos fiscais passíveis de ressarcimento/restituição decorrente de veiculação de horário eleitoral gratuito?

## **Fundamentos**

8. Satisfeitos os requisitos de admissibilidade previstos na Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, a presente consulta deve ser solucionada. Cabe, contudo, recordar que a Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a estes. Neste sentido, a Solução de Consulta não convalida nem invalida quaisquer informações

fornecidas pela consulente, a teor do disposto no artigo 49 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, e dos artigos 11 e 28 da IN RFB n.º 1.396, de 2013.

9. Em relação à dúvida da interessada, cumpre destacar que o artigo 99, parágrafo 1.º, incisos II e III, da Lei n.º 9.504, de 1997, que estabelece normas para as eleições, dispõe sobre a denominada compensação fiscal pela cessão de horário gratuito, nos seguintes termos:

*Art. 99.*

*[...]*

*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;*

*III – o valor apurado na forma do inciso II poderá ser deduzido do lucro líquido para efeito de determinação do lucro real, na apuração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), inclusive da base de cálculo dos recolhimentos mensais previstos na legislação fiscal (art. 2o da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996), bem como da base de cálculo do lucro presumido.*

10. O Decreto n.º 7.791, de 17 de agosto de 2012, que regulamenta o artigo 99 da Lei n.º 9.504, de 1997, ratifica que a denominada compensação fiscal se dá sob a forma de dedução da base de cálculo do IRPJ:

*Decreto n.º 7.791/2012*

*A PRESIDENTA DA REPÚBLICA, no uso da atribuição que lhe confere o art. 84, caput, inciso IV, da Constituição, e tendo em vista o disposto no parágrafo único do art. 52 da Lei no 9.096, de 19 de setembro de 1995, e no art. 99 da Lei no 9.504, de 30 de setembro de 1997,*

*DECRETA*

*Art. 1o As emissoras de rádio e televisão obrigadas à divulgação gratuita da propaganda partidária e eleitoral, de plebiscitos e referendos poderão efetuar a compensação fiscal de que trata o parágrafo único do art. 52 da Lei no 9.096, de 19 de setembro de 1995, e o art. 99 da Lei no 9.504, de 30 de setembro de 1997, na apuração do **Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ**, inclusive da base de cálculo dos recolhimentos mensais previstos na legislação fiscal, e da base de cálculo do lucro presumido.*

*[...]*

*Art. 3o O valor apurado na forma do inciso VI do caput do art. 2o poderá ser excluído:*

*I - do lucro líquido para determinação do lucro real;*

*II - da base de cálculo dos recolhimentos mensais previstos no art. 2o da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996; e*

*III - da base de cálculo do IRPJ incidente sobre o lucro presumido. (grifado)*

11. Por sua vez, a compensação tributária prevista nos artigos 156, II e 170 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN) é modalidade de extinção do crédito tributário. Tal compensação não é automática, depende de lei autorizativa do Ente tributante, e envolve créditos de tributos administrados pela RFB, por pagamento indevido ou a maior, ou relativos a créditos provenientes da não cumulatividade, que são passíveis de ressarcimento. Em âmbito federal está previsto no artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996:

*Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (grifado)*

12. O artigo 74, acima citado, condiciona a compensação de débitos próprios à existência de crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela RFB passível de ressarcimento, o que não condiz com a situação da consulente, já que o crédito pretendido não se refere a um pagamento indevido ou a maior. De fato, a compensação fiscal do artigo 99 da Lei nº 9.504, de 1997, possui natureza de dedução, ou seja, consiste em um direito de redução na base de cálculo para fins de apuração do imposto, sem promover a extinção do crédito tributário.

13. Não ocorre, no caso em tela, a figura do crédito de natureza tributária passível de compensação, apenas uma espécie de dedução fiscal em contrapartida à perda de receita decorrente da obrigatoriedade na divulgação da propaganda eleitoral gratuita.

14. Ainda assim, conforme prevê a lei, esta dedução do crédito fica restrita à base de cálculo do IRPJ. Note-se que o Anexo II da Instrução Normativa nº 1.700, de 14 de março de 2017, que dispõe sobre a determinação e o pagamento do imposto sobre a renda e da contribuição social sobre o lucro líquido das pessoas jurídicas, apresenta uma lista não exaustiva das exclusões do lucro líquido do período de apuração, para fins de determinação do lucro real e do resultado ajustado. Referido anexo é categórico ao especificar que o crédito fiscal referente a horário gratuito de televisão e rádio não se aplica à CSLL. Ademais, o procedimento não traduz enriquecimento sem causa da administração tributária, que atua em conformidade com a determinação legal.

15. Por fim, não cabe a aplicação ao caso da compensação prevista no art. 73 da Lei nº 9.430, de 1996, uma vez que esta é restrita aos créditos passíveis de restituição ou ressarcimento, observado o art. 7º do Decreto- Lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986.

## **Conclusão**

16. Por todo o exposto, conclui-se que os valores apurados a título de compensação fiscal em decorrência de transmissão obrigatória e gratuita de propaganda eleitoral ou partidária pode ser deduzido da base de cálculo do IRPJ, porém não se constitui em crédito passível de restituição, ressarcimento ou compensação tributária, inclusive a de ofício.

*Assinado digitalmente*  
HUGO TEIXEIRA BRAGA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil,

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Contribuições Previdenciárias, Normas Gerais, Sistematização e Disseminação – Copen

MAIRA ACOTIRENE DARIO DA CRUZ  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Dinog

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado digitalmente  
MIRZA MENDES REIS  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenadora da Copen

### **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

Assinado digitalmente  
CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA  
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenadora-Geral da Cosit - Substituta