



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.909749/2008-47
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-006.312 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de novembro de 2022
Recorrente COPEL GERAÇÃO E TRANSMISSÃO S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2002

IMPUTAÇÃO PROPORCIONAL. CABIMENTO. LEGALIDADE.

A quitação de débitos já vencidos quando da transmissão da PER/DCOMP, deve ser efetuada obedecendo-se à proporcionalidade entre o principal e os respectivos acréscimos e encargos legais que deixaram de ser quitados pela via da compensação. A imputação proporcional dos pagamentos encontra fundamento no CTN, em seus arts. 163 e 167, c/c o art. 61 da Lei nº 9.430/1996. A interpretação conjunta de tais dispositivos leva à conclusão de que somente se pode falar em obrigatória proporcionalidade entre as parcelas que compõem o indébito tributário se houver também obrigatória proporcionalidade na imputação do pagamento sobre as parcelas que compõem o débito tributário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, André Severo Chaves, Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, André Luis Ulrich Pinto, Lucas Issa Halah e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

Relatório

O presente processo foi formalizado pela Autoridade Administrativa para controlar a cobrança relativa aos autos de nº 10980.904372/2008-30, apensado a este após

decisão proferida pela Câmara Superior de Recursos Fiscais. Abaixo, reproduzo excerto do despacho de e-fls. 713, que explica o porquê da abertura deste processo e a apensação dos autos de nº 10980.904372/2008-30.

Tendo em vista que o crédito foi integralmente deferido em favor do interessado e que a discussão administrativa gira em torno do saldo devedor das compensações não homologas, a discussão administrativa continuará no processo de cobrança vinculado 10980.909749/2008-47, ao qual será apensado o processo de crédito 10980.904372/2008-30.

Dessarte, a partir deste momento, quaisquer petições devem ser juntadas ao processo 10980.909749/2008-47.

Esta medida faz-se necessária para refletir nos sistemas de controle da RFB a discussão administrativa em curso.

Esclarecida a questão relativa ao protocolo do presente processo, passemos à análise da questão controvertida. O recurso voluntário retorna a julgamento perante este Colegiado após decisão proferida pela Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF/1ª Turma e prolatada via Acórdão de Recurso Especial nº 9101-005.892 (v. e-fls. 678/707). Referido Acórdão recebeu a seguinte ementa e decisão:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

DENUNCIA ESPONTÂNEA. ART 138 DO CTN. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INAPLICABILIDADE.

Para fins de denúncia espontânea, nos termos do art. 138, do CTN, a compensação tributária, sujeita a posterior homologação, não equivale a pagamento, não se aplicando, por conseguinte, o afastamento da multa moratória decorrente pelo adimplemento a destempo. Neste sentido, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça pacificou entendimento segundo o qual é incabível a aplicação do benefício da denúncia espontânea previsto no art. 138 do CTN aos casos de compensação tributária, justamente porque, nessa hipótese, a extinção do débito estará submetida à ulterior condição resolutória da sua homologação pelo fisco, a qual, caso não ocorra, implicará o não pagamento do crédito tributário, havendo, por consequência, a incidência dos encargos moratórios. Precedentes; AgInt nos EDcl nos EREsp. 1.657.437/RS, Rel. Min. GURGEL DE FARIA, DJe 17.10.2018; AgInt no REsp nº 1798582/PR (08/06/2020).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial. No mérito, por voto de qualidade, acordam em dar-lhe provimento com retorno dos autos ao colegiado a quo, vencidos os conselheiros Livia De Carli Germano, Luis Henrique Marotti Toselli, Alexandre Evaristo Pinto e Caio Cesar Nader Quintella que votaram por negar-lhe provimento. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o conselheiro Caio Cesar Nader Quintella.

Esta Turma, em Acórdão prolatado em 12 de junho de 2019, e que recebeu o nº 1401-003.535 (v. e-fls. 646/654), havia dado provimento ao recurso voluntário ao reconhecer que a compensação é meio hábil para a caracterização de denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN, cuja eficácia normativa não se restringiria ao adimplemento em dinheiro do débito tributário. Entendeu o Colegiado que seria cabível a exclusão da multa moratória no ato de consolidação dos débitos passíveis de compensação.

Entretanto, após a propositura de Recurso Especial por parte da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN (v. e-fls. 656/662), a 1ª Turma da CSRF firmou entendimento contrário, qual seja, o de que a compensação tributária não equivale a pagamento, não se aplicando, por conseguinte, o afastamento da multa moratória decorrente do adimplemento a destempo. Assim, retornou o presente processo a esta Turma para que se manifestasse a respeito de arguição subsidiária apresentada pela Contribuinte, relativa à imputação proporcional dos pagamentos, adotada pela Autoridade Administrativa para mensurar os valores devidos após as compensações realizadas.

Em seu recurso voluntário (v. e-fls. 606/620), a Contribuinte, em apertadíssima síntese, alega que não havia, à época das compensações realizadas, dispositivo legal a autorizar a imputação proporcional de pagamentos. Reproduziu os mesmos argumentos já apresentados quando da manifestação de inconformidade. Também argui que não teria havido insuficiência de crédito utilizado para compensar os débitos na sua integralidade, haja vista que teria utilizado um crédito relativo a período anterior ao da compensação e, devendo prevalecer a essência do ato sobre a sua forma.

Afinal, vieram os autos a esta Conselheiro para relatar e votar.

Voto

Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Relator.

Como vimos no Relatório, a matéria sob apreço limita-se à irresignação da Contribuinte quanto à aplicação da imputação proporcional de pagamentos para apurar o montante devido dos tributos que não foram objeto de compensação integral e da adoção do princípio da prevalência da essência do ato sobre a sua forma.

Com relação a essas matérias, uso da prerrogativa constante do art. 57, § 3º, do Regimento Interno do CARF para, ao reproduzir o texto da decisão recorrida (v. e-fls. 594/597), adotar como minhas as razões de decidir e os fundamentos por ela abarcados. Faço isso em função de o recurso voluntário não ter trazido nenhuma inovação em relação à manifestação de inconformidade; nem mesmo dialogou com a decisão recorrida.

Eis o teor da decisão recorrida em relação aos respectivos pontos:

17. Também não convence o argumento da "prevalência da essência sobre a forma". A regra aplicável já à época da apresentação da declaração em tela determina a incidência de multa e juros entre a data do vencimento do tributo e a de apresentação da declaração de compensação, sendo esta a data focal. Assim, o direito creditório deve ser atualizado até essa data focal, e o tributo devido também, com seus consectários. Não há prevalência da forma sobre a substância. O contribuinte confunde seu direito na medida em que considera que a compensação se deu na data do vencimento do débito, e apenas houve uma posterior declaração de uma compensação já efetuada anteriormente. No entanto, conforme determina o art. 74 da Lei n.º 9.430/96, a compensação é feita por meio (e na data) da apresentação da DCOMP.

18. Ainda, não procede a argumentação sobre a imputação proporcional, pois o despacho decisório seguiu a determinação do art. 28 da IN SRF n.º 210/02, com a redação conferida pela IN SRF n.º 323/03, cuja vigência, repita-se, iniciou-se antes da apresentação da declaração de compensação sub examine, razão pela qual também não há aplicação retroativa da legislação.

A fórmula para se determinar se haveria algum tributo ainda passível de ser exigido da Contribuinte por conta da compensação declarada sem que tivessem sido considerados os acréscimos legais cabíveis sobre os respectivos débitos a serem compensados, é dada pela imputação proporcional do pagamento. Através da imputação proporcional obtém-se o montante que deixou de ser quitado (principal, multa e juros) em relação a cada um dos débitos declarados e já em atraso na data da transmissão da declaração de compensação.

Em adição ao decidido pela DRJ/Curitiba, trago à colação excertos do Acórdão n.º 1402-002.201, em julgamento realizado no dia 07 de Junho de 2016, de relatoria do Ilustre Conselheiro Demétrius Nichele Macei, que trata especificamente do método de imputação proporcional dos pagamentos:

O contribuinte questionou também – em sede preliminar – a sistemática da apuração linear da multa, ao invés da proporcional, utilizada no auto de infração.

De plano, rechaço o argumento desenvolvido pelo contribuinte em seu recurso, e para tanto, e por oportuno, transcrevo as razões do voto do relator da DRJ nos itens "da apuração do imposto postergado" e da correspondente "multa de mora", o qual acompanho, *in verbis*:

"Da apuração do imposto postergado"

O interessado alega que os cálculos utilizados pela Fiscalização para a apuração do imposto postergado estariam equivocados.

Afirma que o cálculo equivocado da Fiscalização teria resultado na cobrança de valores a título de principal em montantes superiores às diferenças não recolhidas ou, em outros termos, na cobrança de parte dos tributos já pagos.

Defende que, em razão do equívoco cometido pela Fiscalização, no presente caso estariam sendo exigidos, sem previsão legal, (i) taxa de juros Selic de dezembro de 2012 (49,42%) calculada sobre parte dos tributos pagos em 2008 e 2009, (ii) multa de ofício de 75% sobre a mesma parcela de tributos, nos montantes de R\$ 795.199,01 e R\$ 477.119,40 (diferenças entre R\$ 3.205.149,57

e R\$ 2.409.950,56 IRPJ e R\$ 1.923.089,74 e R\$ 1.445.970,34 CSLL), que já haviam sido pagas em 2008 e 2009, antes do início da fiscalização.

Entende que o procedimento correto para cálculo da postergação, nos termos dos artigos 222 e 230 do RIR/99, seria o seguinte: (i) calcular o IRPJ e a CSLL supostamente incidentes sobre as bases de cálculo de R\$ 10.924.528,41, R\$ 521.497,18 e R\$ 1.374.572,73; (ii) subtrair dos tributos apurados os montantes de R\$ 2.731.132,10, R\$ 130.374,29, R\$ 343.643,18 (IRPJ) e R\$ 1.638.679,26, R\$ 78.224,57 e R\$ 206.185,91 (CSLL), que já haviam sido pagos; (iii) exigir juros isolados de 11,89%, 15,61% e 21,39% sobre os valores pagos de forma postergada; e, (iv) calcular multa de ofício de 75% e juros de 49,42% apenas sobre as diferenças de tributos que não foram recolhidas.

Assevera que não haveria dúvidas de que o cálculo elaborado pela Fiscalização no presente caso seria equivocado e ilegal, e, portanto, não se poderia olvidar que os autos de infração de IRPJ e de CSLL lavrados padeceriam de iliquidez e incerteza e deveriam ser integralmente cancelados.

De início, cabe esclarecer que se houvesse algum erro de cálculo na autuação, o mesmo seria passível de ajuste e não de cancelamento como defende o interessado.

Todavia, analisando os autos, verifica-se que não há qualquer erro no cálculo da postergação efetuado pela fiscalização, senão vejamos.

As argumentações do interessado vão na direção da aplicação do método comumente chamado de "sistema de amortização linear", o qual, em apertada síntese, não há imputação proporcional do pagamento efetuado. Isto porque o pagamento com atraso do valor principal amortizaria o próprio principal, cobrando-se multa e juros isolados (o interessado, in casu, entende ainda que não deveria incidir multa de mora, em razão do art. 138 do CTN, mas apenas juros de mora).

Contudo, não há previsão legal para a aplicação desse sistema de amortização linear, mormente após a nova redação do art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996, dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007, que deixou de contemplar a hipótese de lançamento de multa isolada no caso de pagamento de tributo em atraso desacompanhado da multa moratória.

Impende registrar que o Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, estipulou a regra geral a ser aplicada para os casos de inobservância do regime de competência:

"Art. 6º Lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária.

(...)

§ 4º. Os valores que, por competirem a outro período-base, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do exercício, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente.

§ 5º. A inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente

constitui fundamento para lançamento do imposto, diferença de imposto, correção monetária ou multa, se dela resultar:

a) postergação do pagamento do imposto para exercício posterior ao em que seria devido; ou

b) a redução indevida do lucro real em qualquer período-base.

§ 6º. **O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período-base de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período-base a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no § 4º.**

§ 7º. **O disposto nos §§ 4º e 6º não exclui a cobrança de correção monetária e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência." (grifei)**

No presente caso, o interessado contabilizou em 2007 perdas em operações de crédito, as quais somente seriam dedutíveis em 2008 e 2009. Ou seja, antecipou despesas. Tais valores reduziram indevidamente o lucro líquido do ano-calendário de 2007.

Logo, em relação ao tributo que deixou de ser apurado e recolhido em 2007, incidem juros e multa de mora, haja vista o disposto no art. 61 da Lei nº 9.430/1996, abaixo reproduzido:

"Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento." (grifei)

Portanto, face ao dispositivo supracitado, devem ser acrescidos juros e Multa de mora ao tributo devido em 2007 (em razão da antecipação de despesas), visto que os pagamentos foram efetuados somente nos períodos-base de 2008 e 2009, ou seja, após o vencimento.

Ainda de acordo com o §6º do art. 6º do Decreto-lei nº 1.598/1977, o lançamento de diferença de imposto, com fundamento em inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, deve ser feito pelo valor líquido, ou seja, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período-base a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do §4º desse mesmo artigo.

Em razão da incidência dos acréscimos moratórios (multa de mora e juros de mora), os valores pagos pelo interessado foram insuficientes para quitar integralmente o débito de 2007.

Há que se ressaltar que o art. 163 do CTN não fixou regra de precedência entre tributo, multa e juros (parcelas que compõem determinado débito da contribuinte para com a Fazenda), podendo-se inferir que o CTN lhes deu idêntico tratamento, no que se refere à imputação de pagamentos. Tal entendimento é ratificado pelo art. 167 do mesmo diploma legal, que estabelece que a restituição do tributo dá lugar à restituição, na mesma proporção, dos juros de mora e das penalidades pecuniárias.

A partir de uma interpretação conjunta desses dispositivos, conclui-se que a imputação proporcional dos pagamentos encontra fundamento no CTN, visto que, somente se pode falar em obrigação proporcionalidade entre as parcelas que compõem o indébito tributário se houver também obrigação proporcionalidade na imputação do pagamento sobre as parcelas que compõem o débito tributário.

O entendimento acima exposto está em consonância com a Nota Cosit n.º 106, de 20 de abril de 2004, conforme se verifica no trecho a seguir reproduzido:

Nota Cosit n.º 106/2004: "

(...)

5. Isto posto, cumpre desde logo asseverar que o regramento da imputação de pagamentos a débitos tributários deve ser inicialmente buscado na Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 Código Tributário Nacional (CTN), norma que prevê o pagamento como forma de extinção do crédito tributário (art. 156, inciso I) e que regula esse instituto em seus arts. 157 a 169, os quais correspondem às Seções II e III do Capítulo IV do Título III do Livro Segundo do aludido Código.

6. Mediante leitura dos aludidos dispositivos legais, verifica-se que o CTN não aborda diretamente a questão da imputação do pagamento efetuado pelo sujeito passivo entre as parcelas que compõem o débito tributário (principal, multa e juros moratórios).

7. Em seu art. 163, o CTN apenas determina que a autoridade administrativa competente para receber o pagamento determinará a respectiva imputação, na hipótese da existência simultânea de dois ou mais débitos do sujeito passivo, in verbis:

'Art. 163. Existindo simultaneamente dois ou mais débitos vencidos do mesmo sujeito passivo para com a mesma pessoa jurídica de direito público, relativos ao mesmo ou a diferentes tributos ou provenientes de penalidade pecuniária ou juros de mora, a autoridade administrativa competente para receber o pagamento determinará a respectiva imputação, obedecidas as seguintes regras, na ordem em que enumeradas:

I – em primeiro lugar, aos débitos por obrigação própria, e em segundo lugar aos decorrentes de responsabilidade tributária;

II - primeiramente, às contribuições de melhoria, depois às taxas e por fim aos impostos;

III – na ordem crescente dos prazos de prescrição;

IV – na ordem decrescente dos montantes.'

8. Uma vez que o art. 163 do CTN não fixou regra de precedência entre tributo, multa (de mora ou de ofício) e juros moratórios – parcelas em que se decompõe determinado débito do contribuinte para com a Fazenda -, poder-se-ia desde logo inferir, a contrario sensu, que o CTN teria dado idêntico tratamento, no que se refere à imputação de pagamentos, entre referidas exações.

9. Tal entendimento é então ratificado pelo 167 do CTN, que estabelece que a restituição total ou parcial do tributo dá lugar à restituição, "na mesma proporção", dos juros de mora e das penalidades pecuniárias, in verbis:

'Art. 167. A restituição total ou parcial do tributo dá lugar à restituição, na mesma proporção, dos juros de mora e das penalidades pecuniárias, salvo as referentes a infrações de caráter formal não prejudicadas pela causa da restituição.

(...)'

10. A partir de uma interpretação conjunta dos arts. 163 e 167 do CTN, chega-se à conclusão de que referido Diploma Legal não só estabelece, na imputação de pagamentos pela autoridade administrativa, a inexistência de precessão entre tributo, multa e juros moratórios, como também veda ao próprio sujeito passivo estabelecer precedência de pagamento entre as parcelas que compõem um mesmo débito tributário, ou seja, veda ao sujeito passivo imputar seu pagamento apenas a uma das parcelas que compõem o débito tributário.

10.1 É que somente se pode falar em obrigatória proporcionalidade entre as parcelas que compõem o indébito tributário se houver obrigatória proporcionalidade na imputação do pagamento sobre as parcelas que compõem o débito tributário.

10.2 Não fosse assim, como seria possível atender à proporcionalidade determinada pelo art. 167 do CTN se o contribuinte que devesse R\$100,00 de tributo, R\$20,00 de multa moratória e R\$10,00 de juros moratórios efetuasse o pagamento de R\$80,00 a título de tributo, R\$50,00 a título de multa moratória e R\$10,00 a título de juros moratórios, ou efetuasse o pagamento de R\$150,00 a título de tributo, R\$10,00 a título de multa moratória e R\$5,00 a título de juros moratórios? Qual seria a proporcionalidade a ser observada, na restituição, entre tributo, juros moratórios e penalidade pecuniária?

(...)

14. Conforme já mencionado, é o CTN que, ao dispor sobre a repetição do indébito tributário, indiretamente determina a proporcionalização do pagamento efetuado pelo sujeito passivo entre as parcelas do débito por ele pago(...)"

Neste mesmo sentido, cita-se trecho CONCLUSÃO do PARECER/PGFN/CDA Nº 1.936/2005:

"26 – Ante o exposto, tendo em vista que a adoção do "sistema de amortização linear" não encontra respaldo na legislação citada, que o "sistema de

amortização proporcional é o único admitido pelo Código Tributário Nacional, que a própria Secretaria da Receita Federal (Nota Cosit nº 106, de 20 de abril de 2004) já se pronunciou nesse sentido e que os créditos tributários submetidos ao método da amortização linear carecem de liquidez e certeza..." (grifei)

Com este mesmo entendimento, citam-se trechos do PARECER PGFN CAT Nº 74/2012:

143. Chamava-se linear essa forma de imputação porque levava em conta o preenchimento, efetuado pelo próprio contribuinte, das linhas do Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF) com que ele pagava, a destempo, o débito tributário.

144. Pode-se ver a associação entre a imputação linear e a formatação original do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, mediante o seguinte exemplo: pagando o contribuinte, em MAI 2012, a quantia de 10.000 reais, correspondente ao valor do débito tributário devido na data de vencimento (MAI 2009) sem incluir, portanto, o valor da multa de mora, e escrevendo, naturalmente, 10.000 reais na linha do DARF correspondente ao principal, não se fazia, àquela época, nenhuma imputação a título de multa de mora, ou seja, considerava-se imputado o pagamento exclusivamente ao principal, lançando-se a multa de ofício, de 75% (ou 150%, se houvesse fraude), sobre os 10.000 reais.

145. Tal procedimento não era - insta dizer - com todas as letras - condizente com os ditames do artigo 163 do CTN, porque representava simples acatamento de pretendida imputação feita pelo próprio contribuinte, tendo a imputação linear, de resto, sido objeto de expresse rechaço por este órgão jurídico no Parecer PGFN/CDA/Nº 1936/2005, acima referido, com conclusão no sentido da obrigatoriedade de observância da imputação proporcional (ainda que, como já dito, se tenha trilhado ali caminho interpretativo diverso daquele que aqui utilizamos).

146. Eis, então, que, por força do artigo 14 da já referida Lei nº 11.488, de 2007, veio a se modificar radicalmente esse regime.

147. Com a nova redação que se deu ao artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, restou suprimida, do inciso I do caput do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, a expressão "pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória". Desse modo, tal hipótese (que é a versada na consulta) deixou de ensejar a aplicação da prefalada multa de ofício (de 75% ou de 150%, conforme o caso), sendo, outrossim, revogado o inciso II do § 1º do mesmo artigo 44, que ordenava, como já apontamos, a cobrança de forma isolada dessa multa.

148. Confira-se a nova dicção do artigo 44, no trecho que interessa:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I – de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II – de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica;

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

I - (revogado)

II - (revogado)

[...].

149. Com isso, passou ser plenamente aplicável a imputação proporcional na hipótese aqui versada, representando, assim, o novo regime importante avanço legislativo no cumprimento dos ditames do artigo 163 do CTN.

150. Eis porque tem razão a SRFB ao afirmar, em sua consulta, que a alteração promovida no artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, pela Lei nº 11.488, de 2007, veio viabilizar a imputação proporcional de pagamento na hipótese nela versada — deixando-se de lado a chamada "imputação linear". (grifei)

Portanto, pelo exposto, deve ser aplicado o "sistema de imputação proporcional", como fez a fiscalização, e não o "sistema de amortização linear", como pretende o interessado.

In casu, restou caracterizada, após a imputação proporcional do pagamento postergado, a falta de recolhimento do saldo devedor objeto do lançamento de ofício, com a aplicação da multa de 75%, nos termos do art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

I – de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)"

Observe-se, mais uma vez, que a nova redação do art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996 deixou de contemplar a hipótese de lançamento de multa isolada no caso de pagamento de tributo em atraso desacompanhado da multa moratória.

No caso presente, os pagamentos postergados efetuados pelo interessado em 2008 e 2009 não abrangeram o valor total do débito em 2007, não restando à fiscalização alternativa senão a de se valer da imputação proporcional para ajustar tais valores aos

dispositivos da lei, distribuindo a quantia paga proporcionalmente entre o tributo, a multa moratória e os juros moratórios, e formalizando de ofício a exigência do tributo remanescente.

A respeito da matéria, traz-se à colação, em contraponto aos acórdãos mencionados na impugnação, decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

16327.004099/200246 Recurso nº 148.714 Especial do Procurador Acórdão nº 9101-00.426 – 12 Turma Sessão de 03 de novembro de 2009 Matéria IRPJ E OUTRO (...) Assunto: Imposto de Renda Pessoa Jurídica Ano-calendário: 1998 1 FALTA DE ADIÇÃO DE PERDAS NA REAVALIAÇÃO DE BENS DO ATIVO PERMANENTE. As perdas de bens do ativo permanente só podiam ser deduzidas da base de cálculo do IRPJ e da CSLL quando da realização do bem. Até lá, o procedimento correto deveria ser a constituição de uma provisão para perdas, a qual, ao teor do art. 13, inciso I, da Lei nº 9.249/95, são indedutíveis. As disposições da SUSEP não podem se sobrepor à legislação do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas.

*POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DO TRIBUTO. Acata-se a alegação de postergação do pagamento do tributo quando o sujeito passivo demonstra que levou à tributação a base de cálculo objeto do lançamento de ofício e recolheu o tributo em períodos posteriores. O efeito desse reconhecimento dá-se pelo ajuste nos valores lançados, no sentido de se deduzir do tributo lançado, aquele que foi efetivamente pago a posteriori, **adotando-se, para tanto, o método da imputação proporcional** (destacou-se).*

É de se notar, portanto, pelos demonstrativos de IRPJ e de CSLL dos autos de infração, que a autoridade fiscal observou de forma esboçada a norma legal, não havendo erro na apuração do tributo postergado.

Da leitura do brilhante voto do Conselheiro Demétrius Nichele Macei, que explorou a fundo o tema, não restam dúvidas a este julgador acerca da perfeita adequação do método da imputação proporcional dos pagamentos para quantificar o saldo de tributo a ser exigível da Recorrente.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves