



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

Processo nº 16327.000767/2008-51
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1101-000.837 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de dezembro de 2012
Matéria IRPJ E OUTRO
Recorrente BANCO BARCLAYS S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

BASE DE CÁLCULO. TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa POR MEDIDAS JUDICIAIS E RESPECTIVOS JUROS. INDEDUTIBILIDADE PELO REGIME DE COMPETÊNCIA.

Os tributos cuja exigibilidade esteja suspensa por força de medidas judiciais não podem ser deduzidos para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Os juros de mora incidentes sobre tais tributos e contribuições, acessórios a estes, seguem a mesma norma de dedutibilidade.

JUROS MORATÓRIOS. MEROS ACESSÓRIOS. NATUREZA DE PROVISÃO.

Os juros moratórios calculados sobre tributos que estejam com a exigibilidade suspensa, por serem meros acessórios, seguem a natureza do principal e, portanto, também têm a natureza de provisão.

POSTERGAÇÃO. IMPUTAÇÃO PROPORCIONAL. POSSIBILIDADE.

No caso de postergação de imposto devido e recolhido em período posterior, a autuação deve imputar o recolhimento postergado proporcionalmente ao valor devido com os acréscimos moratórios previstos em lei, determinando o valor principal que, não recolhido, sujeita-se aos acréscimos devidos em procedimento de ofício. A imputação linear não tem amparo no Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros da Primeira Turma Ordinária da Primeira Câmara da Primeira Seção de Julgamento: 1) relativamente às despesas glosadas, por maioria de votos, em NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, divergindo o Conselheiro José Ricardo da Silva que dava provimento parcial ao recurso; e 2) relativamente à imputação dos pagamentos,

por voto de qualidade, em NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, vencido o Relator Conselheiro Benedicto Celso Benício Júnior, acompanhado pelos Conselheiros Nara Cristina Takeda Taga e José Ricardo da Silva, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

(assinado digitalmente)

VALMAR FONSECA DE MENEZES

Presidente

(assinado digitalmente)

BENEDICTO CELSO BENÍCIO JÚNIOR

Relator

(assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA

Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Valmar Fonseca de Menezes, Benedicto Celso Benício Júnior, Edeli Pereira Bessa, Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, José Ricardo da Silva e Nara Cristina Takeda Taga.

Relatório

No bojo de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, efetivado junto ao contribuinte supracitado, foram efetuados os lançamentos de ofício sob análise, consubstanciados pelos autos de infração de fls. 101/104 e 108/110, constitutivos de crédito tributário equivalente a R\$ 1.920.759,13 (um milhão, novecentos e vinte mil, setecentos e cinquenta e nove reais e treze centavos), composto por:

- i. IRPJ - Principal: R\$ 600.273,24 (seiscentos mil, duzentos e setenta e três reais e vinte e quatro centavos);

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 11/07/2013 por BENEDICTO CELSO BENICIO JUNIOR, Assinado digitalmente em 28/07/2013 por EDELI PEREIRA BESSA, Assinado digitalmente em 11/07/2013 por BENEDICTO CELSO BENICIO JUNIOR, Assinado digitalmente em 21/08/2013 por VALMAR FONSECA DE MENEZES

Impresso em 27/08/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

ii. CSLL - Principal: R\$ 216.098,38 (duzentos e dezesseis mil, noventa e oito reais e trinta e oito centavos);

iii. Multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento); e

iv. Juros de mora, calculados até 30.04.2008.

Por meio do Termo de Verificação Fiscal de fls. 87/96, a autoridade fiscal autuante relatou ter sido verificada a dedução indevida, do lucro real e da base de cálculo da CSLL, de provisões contábeis relativas a juros calculados sobre tributos com exigibilidade suspensa.

Assim podem ser sintetizadas as considerações fazendárias:

i. Durante o ano-calendário de 2003, a autuada escriturou provisão contábil constituída para fazer face a juros de mora calculados sobre passivos tributários que se encontravam, no final de 2003, com a exigibilidade suspensa, de acordo com os incisos II a IV do artigo 151 do CTN;

ii. Intimado a esclarecer se os valores contabilizados no decorrer de 2003 foram baixados ou revertidos em anos posteriores, o contribuinte conseguiu comprovar, apenas, que os itens 01, 04, 05, 06 e 07 da tabela resumo de fl. 88 tiveram seus saldos baixados ou revertidos em períodos seguintes. Com base nos esclarecimentos prestados, chegou-se às seguintes conclusões:

a. Item 01 (juros Selic sobre contingente fiscal denominado “Plano Verão Collor”): o saldo questionado foi revertido em 31.12.2004. O valor dos tributos, correspondente ao montante de R\$ 1.145.022,82 (um milhão, cento e quarenta e cinco mil, vinte e dois reais e oitenta e dois centavos) deve, portanto, ser considerado como postergado para o ano de 2005 (átimo do pagamento);

b. Item 02 (juros Selic sobre contingente fiscal denominado “Plano Real/TJLP”): não houve reversão. O valor de R\$ 2.205.865,50 (dois milhões, duzentos e cinco mil, oitocentos e sessenta e cinco reais e cinquenta centavos) deve, pois, ser considerado como indevidamente deduzido junto ao lucro real e à base de cálculo da CSLL;

c. Item 03 (juros Selic sobre contingente fiscal denominado “isonomia da CSLL 1996”): também não houve reversão. O valor de R\$ 776.815,78 (setecentos e setenta e seis mil, oitocentos e quinze reais e setenta e oito centavos) deve, assim, ser adicionado às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL;

d. Item 04 (juros Selic sobre contingente fiscal denominado “Autuação Fiscal IRPJ/CSLL Previdência Privada”): o contribuinte pagou parte da quantia em 24.02.2006. Em 31.03.2006, o saldo de depósitos administrativos foi convertido em renda da União, extinguindo-se o processo respectivo. Assim, conclui-se que a dedução de R\$ 1.025.703,38 (um milhão, vinte e cinco mil, setecentos e três reais e trinta e oito centavos), feita no ano-base de 2003, só poderia ter sido engendrada no período de apuração anual de 2006;

e. Itens 05 e 06 (juros Selic sobre contingente fiscal denominado “Autuação Fiscal em fev/2003 – COFINS e PIS 1999”): houve, em 24.11.2004, a reversão, para receita, dos valores de R\$ 15.537,74 (quinze mil, quinhentos e trinta e sete reais e setenta e quatro centavos), atinente à COFINS, e de R\$ 3.533,15 (três mil, quinhentos e trinta e três reais e quinze centavos), tocante à PIS. O imposto e a contribuição referentes a estes valores devem, destarte, ser considerados postergados para o ano-base de 2005 (período em que se deu o pagamento do IRPJ e da CSLL correspondentes); e

f. Item 07 (juros Selic sobre contingente fiscal denominado “IRPJ Barclays International compensação de prejuízo fiscal 30%”): o contribuinte reverteu, em 25.02.2005, para receita, o valor de R\$ 2.551.514,21 (dois milhões, quinhentos e cinquenta e um mil, quinhentos e quatorze reais e vinte e um centavos), sendo ele, portanto, considerado dedutível somente no ano-base de 2005.

iii. As provisões referentes a juros de mora ligados a tributos com exigibilidade suspensa têm natureza acessória e devem, por isso, submeter-se às mesmas regras de dedutibilidade impostas ao principal (tributo). Portanto, tais juros têm natureza de provisão e não de despesa incorrida. Este entendimento resta corroborado por trecho colacionado junto ao “Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações”, que demonstra não terem os juros de mora, calculados sobre tributos com exigibilidade suspensa, existência autônoma. A dedutibilidade dos tributos situados nesta condição (exigibilidade suspensa) deve seguir a regra estampada no § 1º do artigo 41 da Lei nº 8.981/1995, em conjunto com o artigo 13 da Lei nº 9.245/1995. O primeiro dispositivo informa que os tributos com exigibilidade suspensa não seguem a regra de dedutibilidade do *caput* (regime de competência), enquanto o segundo veda as deduções de quaisquer provisões, exceto férias, 13º salário e algumas provisões técnicas específicas;

iv. A Lei nº 7.689/1988, em seu artigo 2º, determinou a adição das provisões, consideradas indedutíveis na determinação do lucro real, à base de cálculo da CSLL;

v. No mesmo sentido pontificam as Soluções de Consulta nº 216/2003 e nº 186/2000;

vi. As bases de cálculo tributáveis se encontram assim decompostas:

a. R\$ 2.982.681,28 (dois milhões, novecentos e oitenta e dois mil, seiscentos e oitenta e um reais e vinte e oito centavos), concernentes aos itens 02 e 03 da tabela resumo, considerados como adições não computadas na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, por se tratarem de provisões não revertidas;

b. R\$ 3.715.607,92 (três milhões, setecentos e quinze mil, seiscentos e sete reais e noventa e dois centavos), tocantes aos itens 01, 05, 06 e 07 da tabela resumo, considerados como postergados para o ano-calendário de 2005; e

c. R\$ 1.025.703,38 (um milhão, vinte e cinco mil, setecentos e três reais e trinta e oito centavos), tangentes ao item 04 da tabela resumo, considerados como postergados para o ano-calendário de 2006.

vii. A postergação considera o período de pagamento dos tributos, e não o do reconhecimento. De acordo com o Parecer Normativo COSIT nº 02/1996, a postergação pressupõe o pagamento do imposto devido nos exercícios subsequentes;

viii. As bases de cálculo do IRPJ e da CSLL foram refeitas, no ano-calendário de 2003, de forma a causar a retificação do saldo de prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa de CSLL, conforme os demonstrativos de fls. 109/110. Os valores das provisões adicionadas de ofício deverão ser controlados, pelo contribuinte, na parte B do LALUR e nos demonstrativos de cálculo da CSLL;

ix. Aos valores dos tributos, objetos de autuação, deverão ser acrescidos multa oficiosa de 75% (setenta e cinco por cento) e juros de mora, de acordo com a legislação.

A autuada foi notificada dos lançamentos em 28.05.2008, conforme ciências exaradas nos termos de fls. 101 e 108. Irresignada, apresentou, em 27.06.2008, a impugnação de fls. 117/132, enunciadora de argumentos assim sumarizados:

i. Pelo princípio da legalidade estrita, apenas o que a lei expressamente delimita como regra-matriz de incidência tributária, tal como a base de cálculo, pode ser levado em conta pelo Fisco, para fins de apuração do tributo. O artigo 41, § 1º, da Lei nº 8.981/1995 (base da autuação) só menciona a indedutibilidade dos tributos e das contribuições, não fazendo qualquer referência às atualizações monetárias decorrentes dessas espécies tributárias. Portanto, não existe vedação para a dedução efetuada. Mesmo que este não seja o entendimento adotado,

ainda é de se frisar que o referido dispositivo só se aplica à apuração do lucro real, e não ao resultado do exercício, nem tampouco ao lucro líquido, considerados como base de cálculo da CSLL. O artigo 57 da Lei nº 8.981/1995 equipara os gravames apenas em relação às normas relativas aos procedimentos para pagamento, entendimento que vem a ser corroborado por trecho doutrinário do livro de Hiromi Higuchi;

ii. Algumas das adições, exclusões e compensações são comuns ao IRPJ e à CSLL, mas estas decorrem de expressa previsão legal, como, por exemplo, a do artigo 13 da Lei nº 9.249/1996. Como se não bastasse isso, o agente fiscal ainda passa a chamar as despesas de juros incidentes sobre tributos, incorridas pela autuada, de “provisões”. Entretanto, tais despesas caracterizam-se como obrigações tributárias decorrentes de lei, perfeitamente constituídas. Afinal, os fatos geradores já ocorreram, sendo a base de cálculo, a alíquota, os sujeitos ativo e passivo, assim como seus critérios temporal e espacial, perfeitamente identificáveis. Assim, não restam dúvidas de que o objeto de exclusão não foram “provisões”, mas, sim, despesas com tributos, reconhecidas pelo regime de competência, tenham ou não sido objeto de constituição de provisões;

iii. Conforme disposto na Constituição Federal e no CTN, faz-se necessária, para a incidência do IRPJ e da CSLL, a ocorrência de acréscimo patrimonial em favor do contribuinte. A legislação disciplinadora do aspecto dimensivo da hipótese de incidência da CSLL e do IRPJ determina a observância dos preceitos da legislação comercial, para fins de apuração de suas bases de cálculo. Nesse contexto, a Lei das Sociedades Anônimas submeteu o resultado do exercício ao regime de competência, segundo o qual devem ser computadas as receitas e os rendimentos ganhos naquele período, independentemente de sua realização em moeda, bem como os custos, as despesas, os encargos e as perdas, pagas ou incorridas, correspondentes a essas receitas e a esses rendimentos. O termo “incorridas” significa a existência de compromisso ou sujeição a determinada obrigação, e não a liquidação desta. Adotar-se outro entendimento significaria enquadrar a sociedade no regime de caixa, segundo o qual os acréscimos, as reduções e as mutações patrimoniais são reconhecidos no momento em que a receita é efetivamente recebida e o gasto efetivamente desembolsado, independentemente de se referirem a atos ou eventos ocorridos na data do registro ou em outra data. A partir do Decreto-lei nº 1.598/1977, o regime de competência passou a ser aplicado para todas as pessoas jurídicas, inclusive para fins fiscais (conforme artigo 16);

iv. Ante o exposto acima, ao tributar os juros (despesas incorridas), objetos das autuações, o Fisco estaria fazendo incidir IRPJ e CSLL sobre valores que correspondem a efetivos decréscimos patrimoniais, e não a acréscimos que normalmente seriam tributáveis. Sob outro prisma, a vedação à imediata dedutibilidade de despesas com impostos e contribuições equivale a tributar despesas necessárias à atividade da pessoa jurídica e, por conseguinte, a fazer com que a contribuição social incida sobre o que lucro não é, mas, sim, patrimônio. Isto é vedado pela Constituição Federal e pelo artigo 110 do CTN. Só é dado

à União a competência residual para a instituição de impostos não cumulativos. Ademais, a lei tributária não pode alterar a definição, o alcance ou o conteúdo de institutos, como o “lucro”, definidos pelo Direito Privado. Dessa forma, o artigo 41 da Lei nº 8.981/1995 estaria, na interpretação dada pela Fiscalização, distorcendo conceitos do Direito Privado, para definir competência tributária não prevista na Constituição Federal. Considerar como estatuído o regime de caixa às despesas feitas com tributos e contribuições e com os juros destes decorrentes fere o restante do ordenamento jurídico, não havendo que se falar em revogação do Decreto-Lei nº 1.598/1977 pela Lei nº 8.981/1995. Em sentido contrário, haveria tratamento desigual em relação a todos os outros contribuintes, sujeitos ao regime de competência na apuração dos tributos devidos. Essa diferenciação viola o princípio da uniformidade e da consistência nos planos contábil e jurídico, uma vez que o regime de competência, instituído pela lei comercial, foi concebido pela legislação tributária de forma a permitir que fosse dispensado um tratamento uniforme ao reconhecimento de receitas e à apropriação de despesas pelas pessoas jurídicas. Essa harmonização não decorre de simples conveniência do legislador, mas, sim, da necessidade de se limitar a incidência da CSLL e do IRPJ àquelas situações em que houve realmente percepção de lucro pela pessoa jurídica – ou seja, às situações em que se verifique efetivo acréscimo patrimonial. Este é o entendimento exarado pela Exposição de Motivos do Decreto-lei nº 1.598/1977 e pela doutrina atinente à matéria. O artigo 155 do RIR/1999 determina que estes princípios da legislação societária também devem ser seguidos pela lei tributária;

v. O entendimento não poderia ser outro, pois, pelo princípio da unidade do ordenamento jurídico, os conceitos utilizados em Direito Tributário devem ser aqueles criados pelo direito positivo como um todo, até o limite em que não se exija tratamento especial – o que não ocorre no presente caso;

vi. A exegese adotada pela Fiscalização ainda estaria afrontando os princípios: (1) da segurança jurídica, pois a pretendida alteração no regime de competência, em relação às despesas relacionadas a tributos e contribuições, compromete a integridade do sistema de apropriação de despesas como um todo, retirando dos indivíduos a certeza do direito a ser tributado de maneira justa e imparcial; e (2) da inafastabilidade da jurisdição, porquanto vedar a dedução dos valores referentes a juros incidentes sobre tributos e contribuições, cuja exigência venha sendo contestada em juízo ou em esfera administrativa, causaria enorme prejuízo ao contribuinte, visto que, mormente no caso de depósitos judiciais, este passaria a arcar com o prejuízo advindo da indisponibilidade do capital, mas não poderia deduzir os juros vinculados a estes valores, causando-se, assim, uma restrição do acesso ao Judiciário, por meio da criação de entraves e prejuízos financeiros;

vii. O critério de cálculo utilizado pela Fiscalização seria ilegal, e os autos deveriam ser cancelados, pois, ao considerar que parte da exigência dos autos de infração teria o tratamento de postergação de tributos, a autoridade fiscal deveria efetuar o lançamento apenas dos encargos moratórios referentes a estes tributos, conforme determina o artigo 43 da Lei nº 9.430/1996. Contudo, a despeito desse dispositivo claramente prever a possibilidade de autuação apenas das parcelas devidas a título de juros, não foi esse o procedimento adotado, pelo Fisco, no caso concreto. Com efeito, utilizando-se da sistemática da imputação, a Fiscalização reduziu do valor do tributo pago os valores correspondentes aos encargos moratórios apurados desde a data da dedução, promovida pelo impugnante, até a data da efetiva reversão verificada. Desta maneira, foi apurado saldo de tributo devido remanescente, lançado no auto de infração contestado, juntamente com multa de ofício e juros moratórios. O procedimento adotado não tem amparo no ordenamento jurídico e contraria a jurisprudência do Conselho de Contribuintes, conforme se verifica do ementário colacionado e do Parecer Normativo COSIT nº 02/1996, que também dispõe sobre o lançamento apenas dos encargos moratórios;

viii. Dessa forma, seja pela dedutibilidade dos juros incidentes sobre tributos com exigibilidade suspensa, seja pela indevida utilização, pelo Fisco, da sistemática de imputação, para verificação dos supostos valores devidos, requer-se sejam acolhidas as razões expostas, para se julgar insubsistentes os autos de infração, com o cancelamento da exigência impugnada.

A 8ª TURMA – DRJ EM SÃO PAULO – SP I, ao julgar a impugnação protocolada, decidiu por indeferi-la. O *decisum* referido recebeu ementa assim redigida:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2003

BASE DE CÁLCULO. TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa POR MEDIDAS JUDICIAIS E RESPECTIVOS JUROS. INDEDUTIBILIDADE PELO REGIME DE COMPETÊNCIA.

Os tributos cuja exigibilidade esteja suspensa por força de medidas judiciais não podem ser deduzidos para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Os juros de mora incidentes sobre tais tributos e contribuições, acessórios a estes, seguem a mesma norma de dedutibilidade.

JUROS MORATÓRIOS. MEROS ACESSÓRIOS. NATUREZA DE PROVISÃO.

Os juros moratórios calculados sobre tributos que estejam com a exigibilidade suspensa, por serem meros acessórios, seguem a natureza do principal e, portanto, também têm a natureza de provisão.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano-calendário: 2003

CSLL. DECORRÊNCIA. PROVISÕES INDEDUTÍVEIS. EXPRESSA PREVISÃO LEGAL.

A provisão não dedutível na determinação do lucro real terá que ser adicionada também na apuração da base de cálculo da CSLL porque assim determina o art. 2º da Lei nº 7.689/88, alterado pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

AMORTIZAÇÃO LINEAR. IMPOSSIBILIDADE.

No silêncio do art. 163 do Código Tributário Nacional, aplica-se o disposto no art. 167, por analogia e simetria. Quando se trata da imputação do pagamento entre os valores do 'principal', 'multa' e 'juros', de um mesmo crédito tributário, a amortização proporcional é a única forma admitida pelo Código Tributário Nacional.

Impugnação improcedente

Crédito Tributário Mantido.”

Intimado do aresto em 21.06.2012 (fl. 163), interpôs o contribuinte, em 20.07.2012, Recurso Voluntário (fls. 164/176) a este conselho, elucidando argumentos similares aos agitados na instância precedente.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro BENEDICTO CELSO BENÍCIO JÚNIOR, Relator:

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos legais para seu seguimento.

Dele, portanto, conheço.

Como se relatou alhures, os lançamentos sob dissecação derivaram do fato de o contribuinte, no ano-base de 2003, ter deduzido, das bases impositivas do IRPJ e da CSLL, juros de mora relativos a passivos tributários cuja exigibilidade se encontrava, à época, suspensa.

Em oposição às ilações fazendárias, a peticionária fez ventilar 02 (dois) distintos argumentos de defesa. Para cuidarmos, com a acurácia necessária, de cada um deles, dividiremos o voto em tópicos, como segue.

(i) Da indedutibilidade, junto às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, de valores de tributos com exigibilidade suspensa

Em primeiro lugar, bateu-se a recorrente pela suposta dedutibilidade, perante os lucros real e líquido, dos juros de mora incidentes a tributos cuja exigibilidade estivesse suspensa.

Para decidir sobre o ponto, lembremos, desde já, o disposto pelo artigo 41, § 1º, da Lei nº 8.981/1995, empregado como supedâneo da acusação debatida:

“Art. 41. Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência.

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica aos tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, haja ou não depósito judicial. (...)”

Os incisos II a IV do artigo 151 do CTN, aos quais se remete epigrafado ditame legal, cerra a seguinte redação:

“Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

(...)

II - o depósito do seu montante integral;

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança; (...)”

A singela leitura dos dispositivos encimados deixa evidente, de fato, que a regra é a da dedutibilidade dos tributos, junto ao lucro exacionável, segundo o regime de competência, como bem quer o contribuinte. Isso significa dizer que, em um primeiro momento, o sujeito passivo do IRPJ pode realizar a dedução das exações fiscais, frente à base imponible do imposto, tomando como base o período de apuração correspondente à data de constituição do crédito tributário.

O § 1º do preceito, contudo, excepciona, explicitamente, a regra anterior, asseverando que a dedutibilidade comentada não se estende às contingências fiscais que tenham, momentaneamente, deixado de ser exigíveis, forte na existência de depósito de montante integral, na pendência de reclamações ou recursos administrativos e na concessão de medida liminar em sede de mandado de segurança.

Nessa seara, a primeira arguição levantada pela recorrente toca, então, à suposta impossibilidade de o comando em questão ser aplicado aos juros de mora. No entender da postulante, o vernáculo normativo, por sua natureza excepcional, só poderia abranger “tributos e contribuições”, expressamente consignados pelo legislador. A tipicidade estrita, que informa a apreensão dos arquétipos normativo-tributários, impediria a equiparação das situações, de maneira a que a proibição do texto normado jamais pudesse encampar valores que não os das próprias exações.

A meu ver, porém, a insurgência da autuada se ampara em interpretação equivocada da legislação. Não há dúvidas, afinal, de que os juros de mora, como consectários legais, correspondem a meros acessórios dos tributos principais. Noutras palavras, os juros moratórios não têm qualquer existência autônoma, eis serem meras decorrências das exações inadimplidas. A vinculação entre os juros moratórios e as cifras principais de imposto ou de contribuição é evidente. Por essa razão, deve-se aplicar aos primeiros o tratamento legislativo concedido às últimas.

Ora, a autorização legislativa concedida ao contribuinte, tendente a possibilitar a dedução, junto ao lucro real, dos tributos lançados, calca-se na regra geral de dedutibilidade das despesas operacionais necessárias à atividade do sujeito passivo. Noutras palavras, em nossa visão, o artigo 41 da Lei nº 8.981/1995 nada mais faz do que especificar, para o caso das contingências fiscais, os preexistentes e genéricos permissivos dos artigos 45, § 2º, e 47, *caput* e § 1º, da Lei nº 4.506/1964, *in verbis*:

“Art. 45. Não serão consideradas na apuração do lucro operacional as despesas, inversões ou aplicações de capital, quer referentes à aquisição ou melhorias de bens ou direitos, quer à amortização ou ao pagamento de obrigações relativas àquelas aplicações.

(...)

§ 2º Aplicam-se aos custos e despesas operacionais as disposições sobre dedutibilidade de rendimentos pagos a terceiros. (...)”

“Art. 47. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e a manutenção da respectiva fonte produtora.

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa. (...)”

Bem, a melhor exegese da legislação citada nos indica que, para serem dedutíveis quaisquer despesas, devem elas, em primeiro lugar, ser certas e líquidas. Somente assim elas poderiam, afinal de contas, ser reputadas necessárias, subsumindo-se à regra geral dos mencionados artigos 45 e 47.

Desde que o estipêndio se afigure com foros de definitividade, sequer é essencial, para fins de dedutibilidade, que seja efetivamente suportado pelo contribuinte, naquele dado período de apuração. Exatamente por isso, pois, é que o regime de competência é primacial, em detrimento do regime de caixa.

Nos casos em que a exigibilidade do tributo está suspensa, pode não haver, contudo, certeza quanto à própria existência da despesa. Seja em sede judicial, seja na seara administrativa, a ocorrência de qualquer das hipóteses dos incisos II a IV do artigo 151 do CTN serve a indicar que o passivo ainda está sendo questionado. É latente, portanto, a possibilidade de o tributo em cobro ser declarado como indevido, tornando sem objeto a dedução perpetrada.

Compreenda-se: se o valor principal do tributo, quando suspensa sua exigibilidade, não é certo e líquido, ele não chega a representar uma despesa real e, menos ainda, necessária. O dispêndio, destarte, não é passível de dedução. Igual conclusão, por óbvio, não pode deixar de ser aplicada aos juros moratórios, em razão da natureza acessória e eventual destes. Eventual reputação da exação como indevida resultará, como não poderia ser diferente, na extinção dos consectários moratórios, com efeitos *ex tunc*.

Logo, não há como não se entender que a vedação estatuída pelo artigo 41, § 1º, da Lei nº 8.981/1995 não se estenda, também, aos juros de mora. Quer pela correta apreensão da extensão redacional do dispositivo, quer em virtude da *ratio* que informa o comando, inexistente razão alguma ao argumento veiculado pela peça recursal.

Pois bem. A segunda linha defensiva abraçada pela peticionária, noutra toada, busca afirmar que a menção ao “lucro real”, contida no artigo 41 da Lei nº 8.981/1995, leva a concluir que a vedação do § 1º se restringe à apuração do IRPJ, não atingindo a mensuração da base de cálculo da CSLL.

O artigo 57 da Lei nº 8.981/1995, para a recorrente, não mudaria essa interpretação, eis que a equiparação entre o imposto e a contribuição se limitaria, *in casu*, às normas atinentes ao pagamento de um e de outra.

Não há, todavia, como aquiescermos com tais aduções. Veja-se, de início, que o artigo 57 da Lei nº 8.981/1995, suso aludido, é mais do que claro ao dizer, em seu *caput*, que se cominam à CSLL as “mesmas normas de apuração” estabelecidas para o IRPJ. Em momento algum o dispositivo restringiu a unificação de regramento aos procedimentos de recolhimento das exações, como alega a interessada:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/03/2004

“Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei.”

Não é árduo entender que as “normas de apuração” englobam, sim, a metodologia de quantificação das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL. Peculiarmente, o regime único sob escólio também diz respeito, claramente, à sistemática das deduções autorizadas em lei. A leitura defendida pelo contribuinte, consequentemente, é insustentável.

Ademais, se é verdade, como afirmado, que a regra do artigo 41 da Lei nº 8.981/1995 nada mais consubstanciaria do que a explicitação, para as contingências tributárias, da sistemática geral de dedução de despesas operacionais e necessárias, dispensável seria qualquer preceito que ditasse nessa direção. Repitamos: a indedutibilidade de tributos cuja exigibilidade estivesse suspensa – e, particularmente, dos correlatos consecutórios moratórios – derivaria, em tal diapasão, do simples fato de inexistir despesa certa e líquida a ser suportada.

Como inexistente despesa certa e líquida, a contabilização dos juros de mora telados só poderia ser entendida, aliás, como representativa da constituição de uma *provisão*, voltada a responder por obrigações futuras incertas. O § 1º do artigo 41 da Lei 8.981/1995, afinal, ao excetuar a regra do *caput*, afirmou que a contabilização dos tributos com exigibilidade suspensa seguiria o regime de caixa, em caráter extravagante. Sendo assim, aplica-se ao caso concreto, claramente, a proibição esculpida pelo artigo 13, inciso I, da Lei nº 9.249/1995:

“Art. 13. Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as seguintes deduções, independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964:

I - de qualquer provisão, exceto as constituídas para o pagamento de férias de empregados e de décimo-terceiro salário, a de que trata o art. 43 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, e as provisões técnicas das companhias de seguro e de capitalização, bem como das entidades de previdência privada, cuja constituição é exigida pela legislação especial a elas aplicável; (...)”

Por fim, insta ressaltar que as demais arguições levantadas pelo contribuinte não merecem, também, melhor sorte. Todas, de alguma forma, visam a questionar a constitucionalidade ou a legalidade das normas positivas. Assim sendo, prejudicada fica a análise meritória cabível a este colegiado, em virtude da inafastável vinculação dos órgãos administrativos à legislação vigente.

Em tal seara, recorde-se o que dispõe a Súmula CARF nº 02:

“Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Frente a tudo isso, parece-nos correto o cerne das autuações guerreadas. Escorreitas são, noutros dizeres, as glosas das deduções realizadas, calcadas na apropriação contábil de juros de mora incidentes a passivos tributários com exigibilidade suspensa.

(ii) Da ilegalidade do procedimento de imputação proporcional

Embora tenhamos refutado, até o momento, a argumentação erigida pelo contribuinte, cremos ser essencial reconhecermos razão à inquietação que este demonstrou em face do procedimento de *imputação* adotado pelo Fisco.

Conforme declinado no Termo de Verificação Fiscal de fls. 87/96, parcela das deduções indevidas, objeto das correntes glosas, acabou sendo baixada ou revertida nos anos-calendários de 2005 e 2006 – períodos em que houve reversões em receitas ou adimplementos dos passivos, depois de restabelecidas as correlatas exigibilidades.

Assim se manifestou, sobre o assunto, a i. autoridade autuante (fl. 93):

“As provisões glosadas são consideradas dedutíveis em exercícios subseqüentes, por ocasião da reversão ou baixa das mesmas. Portanto para os fatos geradores ocorridos em 31/12/2003 consideramos postergado o pagamento do imposto e da contribuição para o ano-calendário de 2005, no montante de R\$ 3.715.607,92 e para o ano-calendário de 2.006 a parcela de R\$ 1.025.703,38, pois neste caso o efetivo pagamento ocorreu naquele ano-calendário.”
(grifos no original)

Em presença desse cenário, a Fazenda acertou ao visualizar, no caso concreto, a necessidade de impingência do instituto da “postergação”, delineado pelo artigo 6º, §§ 5º a 7º, do Decreto-lei nº 1.598/1977:

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

(...)

§ 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 de imposto, diferença de imposto, correção monetária ou multa, se dela resultar:

a) 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.”

Sucede, entretanto, que a compensação oficiosa do IRPJ e da CSLL recolhidos a destempo, fruto da reversão ou da baixa das deduções descabidas, acabou por ser realizada de maneira equivocada, em desrespeito à legislação vigente. Contra essa ilegalidade, pois, foi que se posicionou a autuada, com toda a razão.

Explique-se melhor.

A Fazenda, ao engendrar os cálculos de eventuais saldos de imposto e de contribuição a pagar, empregou o chamado método de *imputação* ou *amortização proporcional*, conforme o qual os valores de principal recolhidos *a posteriori* são abatidos, proporcionalmente, perante a soma do principal, dos juros de mora e da multa de mora atinentes ao período-base competente.

No caso concreto, a adoção da *imputação proporcional* fez com que os valores principais de IRPJ e de CSLL recolhidos em 2005 e 2006 fossem compensados, **proporcionalmente, com os débitos principais das mesmas exações, com a multa moratória de**

20% (vinte por cento) e com os juros de mora incidentes, calculados até os anos para os quais foram postergados os recolhimentos. Os demonstrativos (fls. 95/97) destes cálculos, anexos aos autos de infração, indicam, então, a existência de saldos de tributo a solucionar, acrescidos dos correspondentes encargos moratórios, haja vista o fato de parcela dos pagamentos extemporâneos ter sido direcionada ao abatimento de juros e de penalidade moratórios.

O método de *imputação* ou *amortização linear*, quisto pelo sujeito passivo, opera-se, por sua vez, de modo muito distinto. Segundo ele, o valor de principal devido num período, de um lado, e o montante correspondente recolhido em átimo subsequente, de outro, são compensados entre si. Acaso o recolhimento postergado seja integral, a compensação relatada faz com que não reste qualquer valor de imposto ou de contribuição a ser exigido. É objeto de lançamento, então, somente a totalidade dos consectários moratórios, cobrados conjunta ou isoladamente.

A principal diferença prática dimanada da eleição de uma ou de outra sistemática se reporta à possibilidade de apuração de cifras de tributo eventualmente insolvidas, sobre as quais se poderia impingir multa de ofício, nos moldes do artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996. Compensando-se exação com exação, consoante o método da *amortização linear*, só haveria saldo de tributo a cobrar se o pagamento postergado fosse incompleto; por outro lado, maquinando-se a *amortização proporcional*, verificar-se-ia, em regra, saldo de imposto ou contribuição a recolher, passível de servir de base imponível de penalidade punitiva.

Qual destas sistemáticas, então, deveria ter seguido o Fisco? Bem, em meu sentir, o método de imputação proporcional, hodiernamente ainda muito utilizado, é flagrantemente ilegal. Ele deixou de ter lugar desde a promulgação da Lei nº 9.430/1996, quando dito diploma trouxe, consigo, a regra de seu artigo 43, assim redigida:

“Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, 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.”

O comando analisado serve, justamente, a possibilitar a lavratura de autos de infração destinados a exigir, isolada ou cumulativamente, somente importâncias de consectários moratórios, sem o lançamento de qualquer tributo. Não tenho dúvidas, na verdade, de que esta previsão abstrata foi pensada, em grande parte, para fazer frente aos casos de postergação de tributo, tão comuns na praxis fiscal.

Concepção similar à que ora defendo ressoa, felizmente, na jurisprudência deste conselho. Isso é o que se pode depreender das ementas de julgamento a seguir transcritas:

“POSTERGAÇÃO DE RECEITAS - No caso de postergação de imposto devido e recolhido em período posterior a autuação deve limitar-se à multa e juros de mora, em razão da extinção da imputação proporcional de valores pela lei nº 9.430/1996.” (Ac. 1º CC - 101-94.905, em 18.03.2005)

“IRPJ - POSTERGAÇÃO DE RECEITAS - TRIBUTAÇÃO - A partir da vigência da Lei nº 9.430/96, em caso de recolhimento de tributo após o período de competência (postergação do tributo), não é mais aplicável o método de imputação proporcional.” (Ac. 1º CC - 101-96.590, em 05.03.2008)

Isto posto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário interposto, a fim de: i) determinar que o cálculo do IRPJ e da CSLL postergados, reconhecidos pela i. autoridade lançadora, seja realizado segundo o método de *imputação linear*, compensando-se tributo com tributo e mantendo-se, exclusivamente, as exigências respeitantes aos juros de mora e à multa de mora incidentes, incluídos, se for o caso, eventuais remanescentes insolvidos de principal; e ii) manter os demais lançamentos, concernentes a deduções glosadas não baixadas ou revertidas em períodos de apuração subsequentes.

Sala das Sessões, em 04 de dezembro de 2012

(assinado digitalmente)

BENEDICTO CELSO BENÍCIO JÚNIOR

Relator

Voto Vencedor

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

A maioria qualificada da Turma de Julgamento discordou do entendimento do I. Relator acerca da ilegalidade do procedimento de imputação proporcional

Como bem observado em seu voto, a postergação de recolhimento do IRPJ está tratada no art. 6º, §§ 5º a 7º, do Decreto-lei nº 1.598/77, dos quais ressalta-se a determinação de que 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. Neste contexto, afirmou o I. Relator que a *compensação oficiosa do IRPJ e da CSLL recolhidos a destempo* deveria ter sido feita mediante aplicação do método de *imputação ou amortização linear*, de modo que, liquidado o valor de principal devido num período, restasse apenas a cobrança isolada dos acréscimos legais devidos, com fundamento no art. 43 da Lei nº 9.430/96.

Ocorre, porém, que o Código Tributário Nacional não ampara a amortização linear, na medida em que se limita a abordar a imputação de pagamentos nos seguintes termos:

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.

Inexistindo neste, ou em outros dispositivos do CTN, regra expressa de precedência entre tributo, multa (de mora ou de ofício) e juros moratórios, a forma de alocação de pagamentos entre as parcelas componentes de um mesmo crédito tributário deve ser definida mediante utilização da analogia admitida no art. 108 do CTN, tendo em conta o que estabelecido em outro ponto daquele Código:

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.

Portanto, se a restituição obedece a critério proporcional, por analogia e simetria, a imputação do pagamento também deverá observá-lo. Significa dizer que o valor total pago deve ser distribuído proporcionalmente para quitação do principal, multa e juros de mora devidos na data do recolhimento inicial, exigindo-se ou cobrando-se o principal remanescente, que será acrescido de multa e juros de mora calculados até a data em que o recolhimento complementar venha a ser efetivado, como procedeu a Fiscalização.

Importante acrescentar que a possibilidade de se exigir, isoladamente, penalidades em razão da inobservância do prazo de recolhimento de tributos, cumulada com a falta de recolhimento de multa de mora, deixou de existir com a revogação do art. 44, §1º, inciso II, da Lei nº 9.430/96, pela Lei nº 11.488/2007. Assim, o art. 43 da Lei nº 9.430/96 somente resta aplicável para fins de constituição de juros de mora isolados, nas hipóteses em que o sujeito passivo deixa de recolhê-los em razão de ordem judicial, e a constituição deste crédito tributário se faz necessária para prevenir a decadência.

Registre-se, ainda, que o Superior Tribunal de Justiça já firmou interpretação, no âmbito do REsp nº 921.911/RS, em favor da imputação procedida pela Receita Federal, nos casos de reconhecimento de direito creditório utilizado para compensação de débitos em atraso, sem acréscimos moratórios. A ementa do referido julgado, proferido pela Primeira Turma daquele Tribunal em 01/04/2008, deixa claro o entendimento ali firmado:

TRIBUTÁRIO. INTERPRETAÇÃO DO ART. 163 DO CTN. PRETENSÃO DE, NA COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA, APLICAREM-SE REGRAS DO CÓDIGO CIVIL SOBRE IMPUTAÇÃO DO PAGAMENTO.

- 1. A regra dos arts. 374 e 379 do CC de 2002 não se aplica às compensações tributárias.*
- 2. Impossível, juridicamente, o acolhimento de pretensão no sentido de que, primeiramente, na compensação, sejam os juros devidos considerados em primeiro lugar como pagamento e, em seguida, o principal.*
- 3. O art. 163 do CTN regula, exhaustivamente, a imputação do pagamento nas relações jurídico-tributárias.*
- 4. A compensação tributária deve ser feita de acordo com as regras específicas estabelecidas para regular tal forma de extinção do débito. Não-aplicabilidade do sistema adotado pelo Código Civil.*
- 5. Não-aplicação de analogia para decidir litígio tributário quando a questão enfrentada não é disciplinada pelo CTN.*
- 6. Recurso especial conhecido e parcialmente provido.*

O Ministro José Delgado, citando doutrina e outras decisões judiciais, afastou a aplicação subsidiária do Código Civil em matéria tributária em razão da revogação expressa do art. 374 daquele diploma legal, e complementou que proceder de forma distinta daquela adotada pela Receita Federal ensejaria quebrar de isonomia *entre os critérios para a cobrança de débitos e créditos fiscais*. Reforçou, ainda, que *o caput do art. 163 do CTN, bem como a natureza indexadora da taxa SELIC, permitem concluir que o montante do crédito tributário é uno e indivisível, justificando a imputação proporcional*, além do fato de a capitalização de juros ser vedada pelo art. 167 do CTN.

Posteriormente, em acórdão proferido em 14/10/2008, sob relatoria do Ministro Castro Meira, a Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça adotou o mesmo entendimento, acrescentando o reconhecimento da validade das Instruções Normativas que disciplinaram a imputação na forma aqui adotada. Reproduz-se a ementa do referido acórdão, decorrente do AgRg no Resp nº 971.016/SC:

TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. CÓDIGO CIVIL. IMPUTAÇÃO DO PAGAMENTO. AMORTIZAÇÃO DOS JUROS ANTES DO PRINCIPAL. ART. 354 DO CC/2002. INAPLICABILIDADE. OFENSA AO ART. 108 CTN. INOCORRÊNCIA.

- 1. "Se as normas que regulam a compensação tributária não prevêem a forma de imputação do pagamento, não se pode aplicar por analogia o art. 354 do CC/2002 (art. 993 do CC/1916) e não se pode concluir que houve lacuna legislativa, mas silêncio eloqüente do legislador que não quis aplicar à compensação de tributos indevidamente pagos as regras do Direito Privado. E a prova da assertiva é que o art. 374 do CC/2002, que determinava que a compensação das dívidas fiscais e parafiscais seria regida pelo disposto no Capítulo VII daquele diploma legal foi revogado pela Lei 10.677/2003, logo após a entrada em vigor do CC/2002" (REsp 987.943/SC, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 28.02.2008).*
- 2. A imputação de pagamento não é causa de extinção do crédito tributário, representa apenas a forma de processamento da modalidade extintiva, que é o pagamento.*

Daí porque, silenciando o Código Tributário sobre esse ponto específico, nada impede que a Administração expeça atos normativos que regulem o processamento da causa extintiva.

3. O fato de, na seara tributária, a imputação vir regulamentada em atos normativos expedidos pela Secretaria da Receita Federal – IN's 21/97, 210/2002, 323/2003 e 600/2005 – não implica qualquer violação da ordem constitucional ou legal, uma vez que a reserva de lei complementar (art. 146 da CRFB/88) não abrange essa matéria e o art. 97 do CTN não exige a edição de lei formal para tratar do tema.

4. Nos termos do art. 108 do CTN, a analogia só é aplicada na ausência de disposição expressa na "legislação tributária". Por essa expressão, identificam-se não apenas as leis, tratados e decretos, mas, também, os atos normativos expedidos pela autoridade administrativa (arts. 96 e 100 do CTN). Dessa forma, não há lacuna na legislação tributária sobre o tema imputação de pagamento, o qual, como dito, não é objeto de reserva legal.

5. Inexistência de ofensa aos arts. 354 do CC/2002 e 108 do CTN.

6. *Agravo regimental não provido.*

Acórdão recente, proferido em 10/02/2011 em razão do REsp nº 1.115.604/RS, confirma a manutenção deste entendimento no âmbito do Superior Tribunal de Justiça:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO DOS AT. 165, 458 E 535, DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. PRECATÓRIO. MORATÓRIA DO ART. 78 DO ADCT. JUROS DE MORA EM CONTINUAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE NA HIPÓTESE. RESPEITO DO PRAZO CONSTITUCIONAL. PRECEDENTES. IMPUTAÇÃO DO PAGAMENTO. ART. 354 DO CC/02. INAPLICABILIDADE NA SEARA TRIBUTÁRIA. PRECEDENTES.

1. Cumpre afastar a alegada ofensa dos arts. 165, 458, II e 535 do CPC, eis que o acórdão recorrido se manifestou de forma clara e fundamentada sobre as questões que foram postas à deslinde, adotando, contudo, orientação contrária à pretensão dos ora recorrentes, não havendo que se falar em deficiência ou omissão na prestação jurisdicional conferida na origem.

2. A jurisprudência desta Corte é pacífica quanto à não incidência de juros moratórios em continuação quando do pagamento das parcelas do precatório na forma do art. 78 do ADCT, desde que respeitado o prazo constitucional. Precedentes.

3. Não havendo direito ao cômputo de juros moratórios na hipótese, resta prejudicada a análise da alegada ofensa dos arts. 39, § 4º, da Lei n. 9.250/95 e 161, § 1º, do CTN. Contudo, em razão do princípio da non reformatio in pejus, deve ser mantido o acórdão recorrido na parte que determinou a incidência de juros legais de 6% ao ano, a partir da segunda parcela.

4. *A imputação do pagamento na seara tributária tem regime diverso àquele do direito privado (artigo 354 do Código Civil), inexistindo regra segundo a qual o pagamento parcial imputar-se-á primeiro sobre os juros para, só depois de findos estes, amortizar-se o capital. Precedentes.*

5. Recurso especial não provido.

Estas as razões, portanto, para NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, também neste ponto.

Processo nº 16327.000767/2008-51
Acórdão n.º **1101-000.837**

S1-C1T1
Fl. 12

CÓPIA