



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

Processo nº 16327.001615/2008-76
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1401-002.072 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de setembro de 2017
Matéria CSLL
Recorrentes HSBC FINANCE (BRASIL) S.A - BANCO MÚLTIPLO, NOVA
DENOMINAÇÃO SOCIAL DE HSBC INVESTMENT BANK BRASIL S/A
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2003

POSTERGAÇÃO. IMPUTAÇÃO PROPORCIONAL.

A postergação de tributo pago a menor será efetuada obedecendo-se à proporcionalidade entre o principal e respectivos acréscimos e encargos legais que deixaram de ser pagos, no caso em apreço, tão somente os juros de mora. A alteração legislativa da Lei nº 9.430/96 não retirou eficácia à imputação proporcional que ainda vige e é um procedimento válido e permitido pelo ordenamento jurídico.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2003

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. RECONHECIMENTO DA POSTERGAÇÃO. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. INOCORRÊNCIA.

O reconhecimento da postergação não configura mudança de critério jurídico do lançamento, que não se altera em sua essência ou em seus fundamentos, tendo sido apenas ajustado em seus efeitos em relação ao crédito tributário a ser exigido. Incabível, portanto, a alegação de nulidade da decisão recorrida e do Auto de Infração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso de ofício e dar parcial provimento ao recurso voluntário nos termos do voto do Relator. Declarou-se impedido de votar o Conselheiro José Roberto Adelino da Silva.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Livia De Carli Germano, Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Abel Nunes de Oliveira Neto, Daniel Ribeiro Silva e Luiz Augusto de Souza Gonçalves.

Relatório

Trata o presente processo de Auto de Infração relativo à compensação indevida de base de cálculo negativa de CSLL, referente ao ano calendário de 2003.

A Contribuinte procedeu à compensação da base de cálculo negativa da CSLL em valor superior ao limite de 30% estipulado pelo art. 58 da Lei nº 8.981, de 1995 e arts. 12, 16 e 18 da Lei nº 9.065, de 1995.

Sua justificativa para assim proceder é de que possui ação judicial em curso, Mandado de Segurança nº 98.0003770-5, visando assegurar seu direito compensação dos prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa da CSLL sem a limitação dos 30% prevista nos artigos 42 e 58 da Lei nº 8.981/95 e 15 e 16 da Lei nº 90.65, de 1995.

Consta dos autos que a Contribuinte apurou CSLL a pagar no ano-calendário de 2003 no valor de R\$25.195.559,44 (antes da compensação com base de cálculo negativa de períodos anteriores), de forma que o limite legal de 30% para a compensação das bases negativas de períodos anteriores corresponderia ao valor de R\$7.558.967,83.

Porém, como possuía base de cálculo negativa de períodos anteriores no montante de R\$20.625.153,82, compensou este valor para reduzir a base de cálculo da CSLL do ano-calendário de 2003, o que, conforme a fiscalização, resultou num excesso de compensação de base de cálculo negativa de R\$13.066.185,99, valor que foi glosado, com a conseqüente exigência da contribuição, acrescida de multa de ofício e juros de mora.

Em 2004 apurou base de cálculo positiva de R\$75.952.923,20, calculando a CSLL a pagar sobre esse valor, sem qualquer redução, haja vista que já havia consumido todo o seu saldo negativo no ano calendário anterior.

A decisão recorrida reconheceu ter ocorrido a postergação do pagamento da CSLL, que seria devida em 2003 para o ano de 2004. Por conta do reconhecimento da postergação, o crédito tributário constituído pela Fiscalização através do Auto de Infração foi reduzido para R\$172.931,72, ante os R\$1.175.956,73 (em valores originários) inicialmente cobrados.

Em razão dessa redução da exigência a DRJ/CTA recorreu de ofício ao CARF.

Abaixo reproduzo a ementa do Acórdão nº 06-46.474 - 2ª Turma da DRJ/CTA (v. e-fls. 325/335), objeto de julgamento em sessão realizada em 14 de abril de 2014:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2003

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. APRECIÇÃO. VEDAÇÃO.

Não compete à autoridade administrativa manifestar-se quanto à inconstitucionalidade ou ilegalidade das leis, por ser essa prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2003

BASES NEGATIVAS DA CSLL. COMPENSAÇÃO LIMITE LEGAL. INOBSERVÂNCIA. TRIBUTO PAGO EM PERÍODO POSTERIOR POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO. EXCLUIR DA EXIGÊNCIA A PARCELA PAGA POSTERIORMENTE.

Quando comprovado por sujeito passivo que o tributo que deixou de ser pago em razão da inobservância do limite legal de trinta por cento para compensação de prejuízos fiscais ou bases negativas da CSLL, foi recolhido em período posterior, caracteriza postergação do pagamento do IRPJ ou da CSLL, o que implica em excluir da exigência a parcela paga posteriormente.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

PAGAMENTO ANTERIOR À CONFISSÃO DE DÍVIDA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

Caracteriza denúncia espontânea se o sujeito passivo efetuou o recolhimento de débito tributário sujeito a lançamento por homologação e não declarou/confessou esse débito.

ATO DECLARATÓRIO PGFN APROVADO PELO MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA.

Cabe reconhecer a improcedência da multa de mora no recolhimento espontâneo de débitos em obediência a matéria que, em virtude de jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça, foi objeto de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, que vincula a autoridade administrativa.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

Aplicam-se juros de mora por percentuais equivalentes à taxa Selic por expressa previsão legal.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A Contribuinte foi cientificada do referido Acórdão em 22/05/2014, v. e-fls. 342, apresentando o seu Recurso Voluntário em 18/06/2014, v. e-fls. 344/371.

Em apertada síntese, alega o seguinte em seu recurso voluntário:

-
- 1) Nulidade da decisão recorrida, que teria inovado, modificado o critério jurídico da autuação, em afronta ao art. 146, do CTN, ao reconhecer que teria havido postergação do pagamento da CSLL para o ano de 2004;
 - 2) Argui incongruência entre o texto vazado na Súmula CARF nº 36 e os Acórdãos que a fundamentam, razão pela qual propugna sua insubsistência e inaplicabilidade ao caso ora em discussão;
 - 3) Alega, também, ter ocorrido erro por parte da DRJ ao calcular o crédito tributário remanescente, haja vista ter desconsiderado uma DCOMP transmitida em março de 2004, sob o nº 21983.57029.300404.1.3.04-6610, no valor de R\$59.947,19;
 - 4) Também teria havido erro por parte da DRJ ao calcular o imposto postergado, mais especificamente no critério adotado para o referido cálculo. Argumenta que a DRJ, em seus cálculos, teria “*trazido a valor presente*” o imposto postergado para o ano de 2004, em desconformidade com o disposto no art. 273 do RIR/99 e do Parecer Normativo COSIT nº 2/96.

O Auto de Infração de e-fls. 136 constituiu crédito tributário no importe de R\$1.175.956,73 de CSLL, acrescido de R\$1.649.984,88 de multa e juros, totalizando R\$2.825.941,61. A decisão recorrida reduziu o valor do principal para R\$172.931,72. Por conta dessa redução do crédito tributário exigível, a DRJ/CTA recorreu de ofício de sua decisão.

Afinal, vieram os autos para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e sua matéria se enquadra na competência deste Colegiado. Os demais pressupostos de admissibilidade igualmente foram atendidos.

RECURSO DE OFÍCIO - Preliminar de Admissibilidade

À época da interposição do recurso vigia a Portaria MF nº 3/2008, que estabelecia o valor de alçada em R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais). Entretanto, em 10 de fevereiro de 2017 foi publicada a Portaria MF nº 63 que alterou o valor limite para interposição de Recurso de Ofício para R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais), vejamos:

Portaria MF nº 63/17

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

A verificação do "limite de alçada", em face de Decisão da DRJ favorável ao contribuinte, ocorre em dois momentos: primeiro na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), para fins de interposição de Recurso de Ofício, no momento da prolação de decisão favorável ao contribuinte, observando-se a legislação da época, e segundo no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), para fins de conhecimento do Recurso de Ofício, quando da apreciação do recurso, em Preliminar de Admissibilidade, aplicando-se o limite de alçada então vigente.

É o que está sedimentado pela Súmula Carf nº 103, assim ementada:

Súmula CARF nº 103: Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Portanto, depreende-se que o limite de alçada a ser definitivamente considerado será aquele vigente no momento da apreciação, pelo Conselho, do respectivo Recurso de Ofício.

Como vimos no Relatório, o crédito tributário inicialmente constituído importou em R\$1.175.956,73 de CSLL, acrescido de R\$1.649.984,88 de multa e juros, totalizando R\$2.825.941,61. A decisão recorrida reduziu o valor do principal para R\$172.931,72. Assim, a redução do crédito tributário, em sua totalidade, importou em R\$2.410.369,40, ficando abaixo do novo limite de alçada estabelecido pela Portaria MF nº 63/2017.

Por todo o exposto, deixo de conhecer do recurso de ofício.

RECURSO VOLUNTÁRIO

Das arguições de nulidade

Inicialmente, devemos nos ater à alegações de nulidade aventadas pela Recorrente, tanto em relação ao Auto de Infração quanto à própria decisão de primeira instância.

Alega a Contribuinte que a decisão recorrida seria nula, haja vista que teria inovado ao modificar o critério jurídico da autuação, em afronta ao art. 146, do CTN; a inovação consistiria no reconhecimento, por parte do Acórdão da DRJ/CTA, de que teria havido postergação do pagamento da CSLL para o ano de 2004. Já prevendo os argumentos principais que poderiam vir a fundamentar o julgamento neste CARF, aduz que o Súmula nº 36 deste Conselho Administrativo não seria aplicável ao caso, haja vista a incongruência existente entre o seu texto e os Acórdãos que a fundamentam.

Antes de mais nada, reproduzimos abaixo o texto vazado na Súmula nº 36 do CARF:

Súmula CARF nº 36: A inobservância do limite legal de trinta por cento para compensação de prejuízos fiscais ou bases negativas da CSLL, quando comprovado pelo sujeito passivo que o tributo que deixou de ser pago em razão dessas compensações o foi em período posterior, caracteriza postergação do pagamento do IRPJ ou da CSLL, o que implica em excluir da exigência a parcela paga posteriormente.

A Súmula é clara e de observância obrigatória por parte dos Conselheiros, conforme o disposto no art. 72 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015. As arguições de que seu texto não se coaduna com os Acórdãos que lhe deram fundamento não são passíveis de apreciação por parte do Colegiado, tendo em vista que as revisões das Súmulas do CARF seguem seu rito próprio, conforme o disposto no art. 74 do Regimento Interno.

Assim, se a decisão recorrida concluiu que a exigência ora discutida nestes autos teria sido objeto de postergação no período de apuração subsequente, ajustando o lançamento de acordo com essa constatação, nenhum reparo há que se fazer em relação à decisão tomada nesse sentido.

Não se trata de mudança de critério jurídico do lançamento. Reconheceu-se que o lançamento foi feito de forma correta, entretanto, efetuou-se seu ajuste ao se verificar que o tributo que deixou de ser pago em 2003 foi efetivamente recolhido em 2004. Isso não significa, de forma alguma, mudança no critério jurídico do lançamento, mesmo porque o lançamento não foi alterado em sua essência.

Portanto, incabíveis as alegações da Recorrente quanto à nulidade da decisão recorrida.

Igualmente incabíveis as alegações de que o Auto de Infração seria nulo, haja vista o reconhecimento da postergação.

Inicialmente, cabe esclarecer que, no âmbito do processo administrativo fiscal, as hipóteses de nulidade são taxativamente previstas nos arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972:

"Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio."

No caso em tela, não procede a alegação da Recorrente de que o Auto de Infração seria nulo por conta do reconhecimento, por parte da decisão *a quo*, de que teria havido a postergação do pagamento da CSLL para o ano-calendário de 2004. Tal alegação da Recorrente não integra o rol das hipóteses de nulidade do art. 59 acima reproduzido.

Ademais, o fato de a Autoridade Julgadora ter reconhecido a postergação não significa que o lançamento realizado pela Fiscalização estava errado. Ao contrário, o Acórdão emanado da DRJ/CTA é bem claro ao dar parcial provimento à impugnação tão somente para reconhecer os efeitos da postergação sobre o lançamento tributário, o que não alterou em nada os fundamentos da autuação, apenas ajustou os seus efeitos em relação ao crédito tributário a ser exigido.

Portanto, incabíveis as alegações da Recorrente quanto à nulidade do auto de infração.

No mérito

A decisão recorrida reconheceu ter ocorrido a postergação do pagamento da CSLL que seria devida em 2003 para o ano de 2004. Por conta do reconhecimento da postergação, o crédito tributário constituído pela Fiscalização através do Auto de Infração foi reduzido para R\$172.931,72, ante os R\$1.175.956,73 (em valores originários) inicialmente cobrados.

No mérito, a Recorrente se insurge contra a decisão da DRJ em apenas dois pontos. O primeiro diz respeito a um erro cometido pela Delegacia de Julgamento de Curitiba ao calcular o crédito tributário remanescente, haja vista ter desconsiderado uma DCOMP transmitida em março de 2004, sob o nº 21983.57029.300404.1.3.04-6610, no valor de R\$59.947,19; um segundo erro também teria sido cometido pela decisão *a quo* ao calcular o imposto postergado, mais especificamente no critério adotado para o referido cálculo. Argumenta que a DRJ, em seus cálculos, teria "*trazido a valor presente*" o imposto postergado para o ano de 2004, em desconformidade com o disposto no art. 273 do RIR/99 e do Parecer Normativo COSIT nº 2/96.

Tem razão a recorrente quando alega que a DRJ teria excluído de seus cálculos a DCOMP nº 21983.57029.300404.1.3.04-6610, transmitida em março/2004, no valor de R\$59.947,19. Referida DCOMP foi devidamente homologada, conforme comprovam os

documentos de e-fls. 405/412. Por conta disso, o total de CSLL paga no ano calendário de 2004 importaria em R\$6.857.083,61, ante os R\$6.797.136,42 apurados pela decisão recorrida.

Abaixo refiz o demonstrativo elaborado pela DRJ/CTA para apurar a diferença de tributo que teria deixado de ser recolhido, haja vista o valor pago via DCOMP, de R\$59.947,19, não considerado pela decisão recorrida:

	OBJETO	2003	2004	TOTAL (2003+2004)
Com compensação de 100%	BC antes da compensação	25.196.559,44	75.952.923,20	7.247.189,60
	Compensação	20.625.153,82	0,00	
	BC ajustada	4.571.405,62	75.952.923,20	
	CSLL paga	411.426,51	6.835.763,09	
Com compensação de 30%	BC antes da compensação	25.196.559,44	75.952.923,20	7.247.189,60
	Compensação	7.558.967,83	13.066.185,99	
	BC ajustada	17.637.591,61	62.886.737,21	
	CSLL devida	1.587.383,25	5.659.806,35	
	CSLL paga	411.426,51	6.857.083,61	21.320,52
	CSLL paga a maior/menor	-1.175.956,74	1.197.277,26	

Portanto, analisando o quadro acima, chegamos à conclusão de que a Recorrente teria, em tese, um saldo positivo ao final do ano calendário de 2004, no importe de R\$21.320,52 a título de CSLL paga a maior.

Entretanto, neste cálculo não estão computados os juros e a multa de mora devidos em relação à CSLL que deixou de ser paga no ano calendário de 2003, conforme exige o art. 61 da Lei nº 9.430/96, 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."

No caso de postergação de pagamento de imposto, o art. 273, §2º, do RIR/99 (que tem por fundamentos o art. 6º do Decreto-lei nº 1.598/77 e o art. 16 do Decreto-Lei nº

1.967/82) é explícito quanto à cobrança de multa e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido a postergação:

Art. 273. A inexatidão quanto ao período de apuração de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, atualização monetária, quando for o caso, ou multa, se dela resultar (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, §5º):

I - a postergação do pagamento do imposto para período de apuração posterior ao em que seria devido; ou

II - a redução indevida do lucro real em qualquer período de apuração.

§1º O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período de apuração de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período de apuração a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no §2º do art. 247 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, §6º).

*§2º O disposto no parágrafo anterior e no §2º do art. 247 não exclui a cobrança de atualização monetária, quando for o caso, **multa de mora** e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, §7º, e Decreto-Lei nº 1.967, de 23 de novembro de 1982, art. 16)." (destaquei)*

Erroneamente, a decisão recorrida admitiu que teria havido a denúncia espontânea por parte da Recorrente. Em se tratando de pagamento postergado, incabível a arguição de denúncia espontânea, nos termos da previsão contida no art. 138 do CTN.

O recolhimento postergado de tributo não configura denúncia espontânea, visto que não se presta a comunicar ao Fisco a ocorrência de infração à legislação tributária. Exemplificativamente, ao escriturar uma receita em período posterior, a contribuinte não está fazendo ao Fisco nenhuma comunicação de infração à legislação tributária; pelo contrário, está justamente infringindo o regime de competência.

No presente caso, o tributo que deveria ter sido pago em 2003, foi pago (veremos mais à frente se total ou parcialmente) apenas em 2004; então, em 2004 houve o recolhimento postergado do tributo devido em 2003.

Esse é o entendimento não apenas deste Conselheiro, mas que também se manifesta em outras decisões do CARF, a exemplo do Acórdão nº 1402-002.421, de 22/03/2017, da Relatoria do Ilustre Conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves, cuja ementa reproduzo abaixo, naquilo que nos interessa:

POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTO. MULTA DE MORA.

A multa de mora não pode ser afastada com fundamento na figura da denúncia espontânea ou no § 7º, do art. 6º, do Decreto-lei nº 1.598/77, pelo fato de ser exigida automaticamente do contribuinte a partir do momento em que

este incorre no atraso de suas obrigações fiscais, por força de expressa disposição legal.

No mesmo sentido, o decidido no Acórdão nº 1401-001.886, em 18/05/2017, da Relatoria da Ilustre Conselheira Livia De Carli Germano:

POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTO. MULTA DE MORA.

A multa de mora não pode ser afastada com fundamento no § 7º, do art. 6º, do Decreto-lei nº 1.598/77 ou com base na figura da denúncia espontânea, pelo fato de ser exigida automaticamente do contribuinte a partir do momento em que este incorre no atraso de suas obrigações fiscais, por força de expressa disposição legal.

POSTERGAÇÃO. IMPUTAÇÃO PROPORCIONAL.

A postergação de tributo pago a menor será efetuada obedecendo-se à proporcionalidade entre o principal e respectivos acréscimos e encargos legais que deixaram de ser pagos, no caso, a multa de mora e os juros de mora. A alteração legislativa da Lei nº 9.430/96 não retirou eficácia à imputação proporcional que ainda vige e é um procedimento válido e permitido pelo ordenamento jurídico.

Entretanto, haja vista o não conhecimento do recurso de ofício, por conta da incidência do novo limite de alçada estabelecido pela Portaria MF nº 63/2017, não há como alterar o decidido pela DRJ/CTA em relação à denúncia espontânea e a consequente exoneração da multa de mora no cálculo da postergação do tributo. Portanto, no cálculo da postergação consideraremos apenas a incidência de juros de mora.

A fórmula para se determinar se haveria algum tributo ainda passível de ser exigido da Contribuinte por conta da postergação é dada pela imputação proporcional do pagamento. Através da imputação proporcional obtém-se o montante que deixou de ser recolhido em relação a cada parcela do crédito tributário (principal, multa e juros) pago em atraso. Assim, reflexo da aplicação da imputação proporcional de pagamentos é, aparentemente, a dedução, em termos nominais, de valores a menor do que os efetivamente pagos nos períodos subsequentes.

Trago à colação excertos do Acórdão nº 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 dívidas 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 obrigatoria proporcionalidade entre as parcelas que compõem o indébito tributário se houver também obrigatoria proporcionalidade na imputação do pagamento sobre as parcelas que compõem o débito tributário.

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

Nota Cosit nº 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 nº 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 N° 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 n° 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 N° 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 n° 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 expresso rechaço por este órgão jurídico no Parecer PGFN/CDA/N° 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 n° 11.488, de 2007, veio a se modificar radicalmente esse regime.

147. Com a nova redação que se deu ao artigo 44 da Lei n° 9.430, de 1996, restou suprimida, do inciso I do caput do artigo 44 da Lei n° 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 § 1° 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 escoreita 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 (se houver).

A Recorrente alega ter incorrido em erro o Acórdão Recorrido, eis que não teria atendido aos ditames do art. 273 do RIR/99 e ao disposto no Parecer Normativo COSIT nº 2/96.

Reza o art. 273 do RIR/99:

Art.273. A inexatidão quanto ao período de apuração de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, atualização monetária, quando for o caso, ou multa, se dela resultar (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, §5º):

I - a postergação do pagamento do imposto para período de apuração posterior ao em que seria devido; ou

II - a redução indevida do lucro real em qualquer período de apuração.

§1º O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexactidão quanto ao período de apuração de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período de apuração a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no §2º do art. 247 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, §6º).

§2º O disposto no parágrafo anterior e no §2º do art. 247 não exclui a cobrança de atualização monetária, quando for o caso, multa de mora e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexactidão quanto ao período de competência (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, §7º, e Decreto-Lei nº 1.967, de 23 de novembro de 1982, art. 16).

Entende que o procedimento correto para cálculo da postergação, nos termos do artigo 237 do RIR/99, e do Parecer Normativo 02/96 seria o seguinte: (i) diminuir o imposto apurado em 2003, de R\$1.175.277,26, do imposto pago em 2004, de R\$1.197.277,26; ii) nesse caso, como o resultado seria de um valor pago a maior de R\$21.320,52, não restaria nenhuma parcela a título de imposto ainda por ser pago; iii) cobrar apenas os juros de 13,39%, relativo ao período de janeiro/2004 a dezembro/2004, no valor de R\$141.384,09. Abaixo colaciono o demonstrativo de apuração elaborado pelo contribuinte:

CSLL			
Valor Postergado	Selic	Juros	Valor Considerado pela DRJ
1.197.277,26	13,39%	141.384,09	1.055.893,17

Cálculo cfe PN 02/96	
Tributo	1.175.956,74
Postergação	1.197.277,26
Valor pago a maior	- 21.320,52

Cálculo cfe PN 02/96	
Principal	-
Juros (145,23%)	-
Multa	-
Subtotal	-
Juros tributo postergado	141.384,09
Total	141.384,09

Entretanto, parece-nos que a Recorrente não entendeu a sistemática que defende como a correta a ser aplicável. Seu raciocínio vai 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 juros isolados.

Aplicando-se o método de imputação proporcional do pagamento ao caso em concreto, apurariamos os seguintes valores:

Composição do Crédito Tributário	Valor devido em 2003 (com vencimento em 31/01/2004)	Valor pago em 31/12/2004
Principal	1.175.956,74	1.197.277,26
Juros (SELIC + 1% = 13,39%)	157.460,61	
TOTAL	1.333.417,35	1.197.277,26

Do demonstrativo acima, conclui-se que o valor considerado pago em 31/12/2004 não é suficiente para fazer frente ao que seria devido com os acréscimos legais incidentes. Dividindo-se o valor de R\$1.197.277,26 por R\$1.333.417,35, chega-se ao percentual de 89,79%.

Isso significa dizer que ainda faltariam ser pagos, em 31/12/2004, 10,21% (100% - 89,79%) do total do tributo que seria devido em 2003, ou seja, R\$120.063,58 (cento e vinte mil, sessenta e três reais e cinquenta e oito centavos).

Se adotado o mesmo critério utilizado pela DRJ, teríamos R\$1.197.277,26 divididos por 113,39%, apurando-se o valor de R\$1.055.893,16, que diminuído do valor devido em 2003 (R\$1.175.956,74), **chegaríamos a R\$120.063,58. Ou seja, o mesmo valor apurado pelo método da imputação proporcional acima demonstrado por nós**, o que significa dizer que a forma de apuração adotada pela DRJ chega ao mesmo resultado, estando, portanto, absolutamente correta. Algebricamente é possível demonstrar isso.

Ressalte-se que, ao reconhecer que o critério adotado pela DRJ estaria correto, nenhum prejuízo estaria sendo impingido à Recorrente em relação ao decidido pela DRJ/CTA. Isso porque a decisão recorrida reconheceu ser exigível um crédito tributário de R\$172.931,72, enquanto que neste voto estou reconhecendo um valor menor, de R\$120.063,58. A diferença, de R\$52.868,14, diz respeito aos R\$59.947,19 (relativo à DCOMP nº 21983.57029.300404.1.3.04-6610) com o expurgo dos 13,39% relativos aos juros do período ($R\$59.947,19 / 113,39\% = R\$52.868,14$).

Assim, rejeito as alegações da recorrente de que a DRJ teria adotado um critério equivocados na decisão recorrida.

Por todo o exposto, em sede preliminar, afasto as arguições de nulidade e, no mérito, dou parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer que o valor de R\$59.947,19, relativo à DCOMP nº 21983.57029.300404.1.3.04-6610, transmitida em março/2004, deve compor a base de cálculo da CSLL paga em 2004, restando exigível o crédito tributário no valor de R\$120.063,58, sobre o qual deverá ser aplicada a multa de 75% e os juros de mora.

Processo nº 16327.001615/2008-76
Acórdão n.º **1401-002.072**

S1-C4T1
Fl. 445

Deixo de conhecer do recurso de ofício, haja vista que o crédito exonerado pela decisão recorrida é inferior ao limite de alçada fixado pela Portaria MF nº 63/2017.

É como voto.

(assinado digitalmente)
Luiz Augusto de Souza Gonçalves