



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

Processo nº	16327.721547/2012-41
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	1402-002.201 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	7 de junho de 2016
Matéria	IRPJ - ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS
Recorrente	BANCO SANTANDER S/A
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

PERDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITO. REQUISITOS LEGAIS COMPROVADOS PARCIALMENTE. DEDUÇÃO DEVIDA.

A dedutibilidade das perdas no recebimento de créditos está condicionada ao atendimento dos requisitos legais previstos no art. 9º da Lei nº 9.430/1996, além da comprovação documental inequívoca da sua ocorrência. A comprovação constante nos autos que comprove o atendimento de tais requisitos deve ser considerada e acatada, por se tratar de matéria probatória e em razão do princípio da busca da Verdade Material.

POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DE IMPOSTO. INOBSErvâNCIA DO REGIME DE COMPETÊNCIA. ANTECIPAÇÃO DE DESPESAS. JUROS E MULTA DE MORA. CABIMENTO

A inexatidão quanto ao período-base de escrituração de despesas que implique ou postergação do pagamento do imposto enseja a cobrança de multa e de juros de mora.

POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DE IMPOSTO. IMPUTAÇÃO PROPORCIONAL.

Havendo a postergação de tributos, os pagamentos devem ser imputados proporcionalmente às parcelas que compõem o crédito tributário (principal, juros e multa), sendo exigível eventual saldo devedor resultante.

MULTA DE OFÍCIO. INCORPORAÇÃO (SUCESSÃO). RESPONSABILIDADE DA INCORPORADORA (SUCESSORA).

A pessoa jurídica incorporadora é responsável pelo crédito tributário da incorporada, respondendo tanto pelos tributos e contribuições como pela multa de ofício e demais encargos legais decorrentes de infração cometida pela empresa sucedida, mesmo que formalizados após a alteração societária.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2007

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Aplica-se ao lançamento da CSLL o decidido em relação ao IRPJ, quando compartilha com este a mesma matéria fática, e, também, por inexistir razão jurídica para decidir de forma diversa

CÓPIA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer a dedução com perdas no montante de R\$ 20.819.133,18, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Leonardo de Andrade Couto - Presidente.

Demetrius Nichele Macei - Relator.

Participaram do julgamento os conselheiros Leonardo de Andrade Couto (Presidente), Leonardo Luis Pagano Goncalves, Demetrius Nichele Macei, Gilberto Baptista, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Roberto Silva Junior e Paulo Mateus Ciccone.

Relatório

Trata o presente processo de autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), no valor de R\$ 13.879.269,19, e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), no valor de R\$ 4.418.148,77, lavrados contra o interessado acima qualificado, pela Deinf - São Paulo de Janeiro, referente ao ano-calendário de 2007. Sobre os valores lançados incidiu multa de ofício de 75% e juros de mora.

A infração apurada foi a exclusão indevida de perdas no recebimento de créditos na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

No Termo de Verificação Fiscal (fls. 4.169/4.177) foram narrados os seguintes fatos.

Na demonstração do lucro real do ano-calendário de 2007, o Banco ABN Amro excluiu o montante de R\$ 566.826.254,99 de perdas em operações de créditos que segundo o LALUR é composto por:

- (a) Perdas em operações de crédito - Banco Real : R\$ 297.447.574,96.
- (b) Perdas em operações de crédito - CRCI : R\$ 5.975.257,86
- (c) Perdas em operações de crédito - Cartões : R\$ 2.358.046,35
- (d) Perdas em operações de crédito - ABN Consumer : R\$ 261.045.375,82

Quanto à entrega dos documentos comprobatórios das perdas selecionadas acima, o Banco ABN Amro deixou de atender adequadamente, pelo menos na fase fiscalizatória, a entrega dos documentos relativos aos contratos das operações de crédito e às medidas judiciais impetradas o que refletiu no alto índice de exclusão indevida em razão de documentos não apresentados ou, apresentados parcialmente, insuficientes para análise fiscal.

Posto isso, a fiscalização analisou as informações e os documentos entregues pelo Banco ABN Amro que sustentam a dedutibilidade das perdas em operações de crédito excluídas na determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social, no ano-calendário de 2007, de acordo com as regras de dedutibilidade previstas no art. 9º da Lei nº 9.430/96.

Assim, nos Anexos I, II, III e IV (fls. 4.178/4.180) a fiscalização relacionou todas as perdas em operações de crédito não dedutíveis na determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social, no ano-calendário de 2007, por não se enquadarem nas regras de dedutibilidade previstas no art. 9º da Lei nº 9.430/96.

Para cada uma das perdas relacionadas nesses Anexos, a fiscalização indicou o motivo pelo qual não pode ser deduzida, dentre os seguintes:

- (1) Não foram apresentados os documentos solicitados ou, apresentados parcialmente, são insuficientes para averiguar a dedutibilidade das perdas (art. 9º e §§ da Lei 9.430/96);

(2) Trata-se de contrato de operação de crédito com garantia e, portanto, a perda é dedutível após dois anos de seu vencimento; neste caso, não foi respeitado o prazo de dois anos (art. 9º, § 1º, inciso III, Lei 9.430/96);

(3) Não foram comprovados os procedimentos judiciais iniciais e mantidos para o recebimento do crédito; as medidas judiciais apresentadas são de iniciativa do devedor, como a ação revisional de contrato (art. 9º, § 1º, incisos II, "c", III e IV, Lei 9.430/96);

(4) O devedor se encontra em situação de falência, concordata ou recuperação judicial; neste caso não foram comprovados os procedimentos judiciais necessários ao recebimento do crédito, bem como o demonstrativo dos valores comprometidos que seriam pagos pelo devedor (art. 9º, §§ 1º, inciso I e IV, 4º e 5º, Lei 9.430/96);

(5) O procedimento judicial para o recebimento do crédito foi iniciado em 2008 (art. 9º e §§ da Lei 9.430/96);

(6) O procedimento judicial para o recebimento do crédito foi iniciado em 2009 (art. 9º e §§ da Lei 9.430/96).

No demonstrativo de fl. 4.174 do Termo de Verificação Fiscal, a fiscalização fez constar os valores extraídos dos Anexos referente às perdas não dedutíveis, em 2007, com a indicação daquelas dedutíveis em 2008 e 2009, as quais cabem o critério da postergação do pagamento do imposto cujos valores estão demonstrados no Auto de Infração.

O valor da infração relativa à exclusão indevida, no ano-calendário de 2007, de perdas em operações de crédito que não atenderam as regras de dedutibilidade, é de R\$ 65.156.878,99, cujo valor está sendo objeto de auto de infração do IRPJ e da CSLL.

Inconformado, o interessado apresentou impugnação, em 24/01/2013 (fls. 4.200/4.225), requerendo o cancelamento integral dos autos de infração lavrados, alegando, em síntese, o seguinte:

. que as despesas referentes às perdas no recebimento de crédito são absolutamente operacionais e, portanto, dedutíveis das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, nos termos do artigo 299 do Decreto nº 3.000/99.

. que, nos termos do artigo 299 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99), despesas operacionais são aquelas necessárias, usuais e normais à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

. que as despesas com perdas no recebimento de créditos questionadas no presente processo administrativo estão intrinsecamente relacionadas com suas atividades, e, nesse sentido, possuem, inegavelmente, natureza de despesas operacionais, que são plenamente dedutíveis para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

. que as perdas no recebimento de créditos são perfeitamente aceitáveis frente ao desenvolvimento de atividades de uma instituição financeira, de modo que se pode afirmar que as despesas em comento não devem submeter-se ao tratamento conferido pelo artigo 9º da Lei nº 9.430/1996, e sim à regra geral de dedutibilidade prevista no artigo 299 do RIR/99; cita acórdãos dos Egrégios Conselho de Contribuintes e do CARF.

. que, ainda que haja regra específica que regule as perdas no recebimento de crédito das pessoas jurídicas em geral, de fato, para as instituições financeiras, nada seria mais apropriado do que considerar como despesa dedutível, pelo artigo 299 do RIR/99, as perdas no

recebimento de créditos, uma vez que é fato não controverso nos autos que os valores glosados referem-se às perdas verificadas pelo Impugnante na consecução de suas atividades sociais.

. que cumpriu os requisitos objetivos do art. 9º da Lei nº 9.430/1996, tendo elaborado planilha e juntado, de forma exemplificativa, documentos à peça impugnatória para comprovação.

. que, ainda que se admita a ocorrência de antecipação de despesas (o que não ocorreu, tendo em vista que não está obrigada a seguir os critérios previstos na Lei nº 9.430/96), é certo que mesmo nessa hipótese os cálculos utilizados pela Fiscalização para a apuração do imposto postergado estão equivocados.

. que o cálculo equivocado da Fiscalização resultou 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.

. que, em razão do equívoco cometido pela Fiscalização, no presente caso estão 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.

. 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.

. que não há dúvidas de que o cálculo elaborado pela Fiscalização no presente caso é equivocado e ilegal e, portanto, não se pode olvidar que os autos de infração de IRPJ e CSLL lavrados padecem de iliquidez e incerteza e deverão ser integralmente cancelados; cita ementas do E. CARF.

. que não é cabível a cobrança de multa de ofício nem de multa de mora nos casos de pagamento postergado, em razão da aplicação do instituto da denúncia espontânea previsto no artigo 138 do CTN; cita ementa do E. CARF.

. que, mesmo que não se aplicasse o instituto da denúncia espontânea ao presente caso (o que se alega *ad argumentandum*), também não seria devida a cobrança de multa, em razão da inexistência de previsão legal para sua cobrança.

. que, de acordo com a redação do § 2º do artigo 273 do RIR/99, poder-se-ia entender que na postergação de imposto seria devida a multa de mora. Contudo, a cobrança da multa de mora não encontra respaldo em dispositivo legal, pois na redação do § 7º do art. 6º do Decreto-lei nº 1.598/77, existe apenas a previsão para a cobrança da correção monetária e os juros de mora.

. que não há previsão legal para a adição de despesa considerada indedutível à base de cálculo da CSLL.

. que, muito embora a CSLL seja, assim como o IRPJ, tributo incidente sobre o lucro dos contribuintes, certo é que para ela existem normas específicas que tratam das adições e exclusões ao lucro líquido para fins de determinação de sua base de cálculo, as quais, nem sempre, são as mesmas aplicáveis ao IRPJ.

. que, pela análise do artigo 2º da Lei nº 7.689/88, verifica-se que a base de cálculo da CSLL é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda, ajustado pelas exclusões e adições previstas nas alíneas 1, 2, 3 (revogado) e 4, sendo que a única adição permitida ao resultado do exercício, para fins de apuração da base de cálculo da CSLL, está prevista na alínea 4, qual seja: a adição do resultado negativo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido.

. que não há, portanto, previsão legal na legislação que regulamenta a CSLL, para a adição, ao lucro líquido, de qualquer despesa considerada indedutível, tal como as despesas operacionais que foram indevidamente glosadas pela Fiscalização; cita ementas do E. Conselho de Contribuintes.

. que o que existe de comum entre os tributos IRPJ e CSLL não é nada mais do que as mesmas regras de apuração e pagamento.

. que o Impugnante não pode ser responsabilizado pela multa de ofício imposta, pois os supostos fatos infracionais foram praticados pela empresa sucedida Banco ABN AMRO REAL S/A.

. que, da análise do art. 132 do CTN, nota-se, com clareza hialina, que o sucessor responde apenas pelos tributos devidos até a data da sucessão. Com relação às multas, deve-se averiguar o momento em que tal penalidade foi constituída, para então atribuir-se ou não a responsabilidade ao incorporador.

. que a multa fiscal somente será transferida ao sucessor se ela tiver sido lançada antes do ato sucessório; cita ementas do E. Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais e decisões do Supremo Tribunal Federal.

. que, no caso em questão, a multa foi lançada em 28 de dezembro de 2012, enquanto que a incorporação do Banco ABN AMRO REAL S/A pelo Impugnante deu-se no dia 29 de agosto de 2008; que não há que se manter a cobrança da multa punitiva.

. que, mesmo que fosse aceita a possibilidade das multas lançadas posteriormente à sucessão fossem impostas à incorporadora, o que se admite apenas a título argumentativo, o fato é que mesmo assim tal imputação não poderia ocorrer, em decorrência do caráter personalíssimos das multas.

. que somente poderiam ser imputadas as multas lançadas por meio do presente auto de infração acaso as respectivas infrações tivessem sido cometidas por empresas incorporadas cujos administradores fossem os mesmos que os seus ou, ao menos, que as incorporadas pertencessem ao seu grupo econômico, como informa a Súmula CARF nº 47, publicada no Diário Oficial da União em 09.12.2010 (Portaria nº 49, de 01.12.2010).

. que o Banco ABN AMRO Real S/A foi incorporado pelo Banco Santander Brasil S/A, instituições financeiras distintas e pertencentes a diferentes grupos econômicos, com administrações completamente distintas e independentes.

. que os juros calculados com base na taxa SELIC não poderão ser exigidos sobre a multa de ofício lançada, por absoluta ausência de previsão legal.

. que o artigo 13 da Lei nº 9.065/95, que prevê a cobrança dos juros de mora com base na taxa SELIC, remete ao artigo 84 da Lei nº 8.981/95, que, por sua vez, estabelece a cobrança de Autenticado digitalmente em 30/06/2016 por DEMETRIUS NICHELE MACEI, Assinado digitalmente em 30/06/2016 por DEMETRIUS NICHELE MACEI, Assinado digitalmente em 11/07/2016 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO Impresso em 12/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

tais acréscimos apenas sobre tributos; cita ementas do E. Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

. que a multa tem natureza de sanção, que é aplicada em decorrência do descumprimento de uma obrigação (principal ou acessória), estando, portanto, expressamente excluída do conceito de tributo indicado no artigo 3º do Código Tributário Nacional.

. que § 1º do artigo 113 do Código Tributário Nacional, ao diferenciar "tributo" de "penalidade pecuniária", ratifica o que ora se demonstra, deixando claro que as duas figuras não se confundem.

. que a cobrança de juros sobre a multa desrespeita o princípio constitucional da legalidade, expressamente previsto nos artigos 5º, II, e 37 da Constituição Federal.

Em 20/02/2013, o interessado efetuou um aditamento à impugnação (fls. 4.961/4.962), na qual requer a juntada de documentos adicionais (anexos) que comprovam, de forma exemplificativa, em relação às perdas elencadas no anexo IV do auto de infração -"perdas consumer", o efetivo cumprimento dos requisitos de admissibilidade das perdas no recebimento de crédito incorridas no ano-base de 2007.

Submetido a julgamento na DRJ, a impugnação foi julgada improcedente, cuja ementa restou assim consignada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

PERDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITO.
DESCARACTERIZAÇÃO DO TRATAMENTO DE DESPESAS OPERACIONAIS. CONFLITO APARENTE DE NORMAS. CRITÉRIO DA ESPECIALIDADE.

O disciplinamento estabelecido pelo art. 9º, da Lei nº 9.430/96, assume um caráter de norma especial, em relação às normas gerais de dedução de despesas existentes no Direito Tributário. Sendo assim, utilizando-se do critério da especialidade para solucionar o conflito aparente de normas, conclui-se que, à matéria de perdas no recebimento de créditos, são aplicáveis as normas específicas do art. 9º da Lei nº 9.430/96, e não as normas gerais do art. 299 do RIR/99.

PERDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITO. DEDUÇÃO INDEVIDA.

A dedutibilidade das perdas no recebimento de créditos está condicionada ao atendimento dos requisitos legais previstos no art. 9º da Lei nº 9.430/1996, além da comprovação documental inequívoca da sua ocorrência.

POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DE IMPOSTO. INOBSEVÂNCIA DO REGIME DE COMPETÊNCIA. ANTECIPAÇÃO DE DESPESAS. JUROS E MULTA DE MORA. CABIMENTO

A inexatidão quanto ao período-base de escrituração de despesas que implique ou postergação do pagamento do imposto enseja a cobrança de multa e de juros de mora.

POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DE IMPOSTO. IMPUTAÇÃO PROPORCIONAL.

Havendo a postergação de tributos, os pagamentos devem ser imputados proporcionalmente às parcelas que compõem o crédito tributário (principal, juros e multa), sendo exigível eventual saldo devedor resultante.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2007

CSLL. Aplica-se ao lançamento da CSLL o decidido em relação ao IRPJ, quando compartilha com este a mesma matéria fática, e, também, por inexistir razão jurídica para decidir de forma diversa.

MULTA DE OFÍCIO

MULTA DE OFÍCIO. INCORPORAÇÃO (SUCESSÃO). RESPONSABILIDADE DA INCORPORADORA (SUCESSORA). A pessoa jurídica incorporadora é responsável pelo crédito tributário da incorporada, respondendo tanto pelos tributos e contribuições como pela multa de ofício e demais encargos legais decorrentes de infração cometida pela empresa sucedida, mesmo que formalizados após a alteração societária.

JUROS DE MORA

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO

A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Desta decisão o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, reiterando - basicamente - os mesmos argumentos de defesa manejados na impugnação e trazendo mais documentos comprobatórios de seu direito.

É o relatório.

Voto

O recurso do contribuinte é tempestivo e sua representação é regular, motivo pelo qual dele conheço.

A autuação fiscal baseou-se em 06 (seis) "motivos" para glosar as despesas deduzidas pelo contribuinte, já apresentados no relatório acima. Os motivos são todos DE FATO, ou seja, são todos relacionados às provas que o contribuinte deixou de apresentar para comprovar o atendimento dos requisitos legais para o reconhecimento da despesa.

O contribuinte juntou documentação comprobatória de seu direito em sede de impugnação e de recurso voluntário. Neste voto relaciono todas as provas apresentadas tanto em primeira quanto em segunda instância em seis planilhas. Cada "motivo" corresponderá a

um Anexo, que passa a ser parte integrante deste voto, sendo que os "motivos 5 e 6" fazem parte de um único anexo.

Além disso, há um último Anexo ao voto que trata especificamente das despesas que o contribuinte alega terem passado 05 anos de sua constituição, e portanto, estarem automaticamente passíveis de dedução.

MOTIVO 1 (anexo 1 do voto)

Não foram apresentados os documentos solicitados ou, apresentados parcialmente, são insuficientes para averiguar a dedutibilidade das perdas (art. 9º e §§ da Lei 9.430/96);

MOTIVO 2 (anexo 2 do voto)

Trata-se de contrato de operação de crédito com garantia e, portanto, a perda é dedutível após dois anos de seu vencimento; neste caso, não foi respeitado o prazo de dois anos (art. 9º, § 1º, inciso III, Lei 9.430/96);

MOTIVO 3 (anexo 3 do voto)

Não foram comprovados os procedimentos judiciais iniciais e mantidos para o recebimento do crédito; as medidas judiciais apresentadas são de iniciativa do devedor, como a ação revisional de contrato (art. 9º, § 1º, incisos II, "c", III e IV, Lei 9.430/96);

MOTIVO 4 (anexo 4 do voto)

O devedor se encontra em situação de falência, concordata ou recuperação judicial; neste caso não foram comprovados os procedimentos judiciais necessários ao recebimento do crédito, bem como o demonstrativo dos valores comprometidos que seriam pagos pelo devedor (art. 9º, §§ 1º, inciso I e IV, 4º e 5º, Lei 9.430/96)

MOTIVO 5 (anexo 5 do voto)

O procedimento judicial para o recebimento do crédito foi iniciado em 2008 (art. 9º e §§ da Lei 9.430/96);

MOTIVO 6 (anexo 5 do voto)

O procedimento judicial para o recebimento do crédito foi iniciado em 2009 (art. 9º e §§ da Lei 9.430/96).

Em todos os anexos acima mencionados, consta a letra "S" para as despesas que o contribuinte logrou comprovar com a documentação apresentada, e com a letra "N" aquelas despesas que, segundo meu entendimento, não há documentação suficiente para comprovar sua aptidão para serem passíveis de dedução.

O resultado de tal verificação documental trazida posteriormente à autuação fiscal e até mesmo à decisão de primeira instância aos autos pelo contribuinte resulta no seguinte resultado:

Total geral -Planilhas motivos I a 6	37.449.699,07
--------------------------------------	---------------

Total documentos aceitos como despesa dedutível - Planilhas motivos 1 a 6	20.819.133,18
Total documentos <u>não</u> aceitos como despesa dedutível - Planilhas motivos 1 a 6	16.630.565,89

Quanto aos créditos não cobrados há mais de 05 (cinco) anos, entendo que, ao contrário dos argumentos do contribuinte, que as despesas pelo simples fato de terem ultrapassado os 05 anos de sua constituição (inadimplência/vencimento da dívida) não têm o condão de tornarem-se dedutíveis.

A razão da recusa é que, não havendo cobrança efetiva (administrativa/judicial) no curso de cinco anos, não é forçoso presumir que houve liberalidade do credor no sentido de perdoar (mesmo que tacitamente) a dívida, pois por cinco anos não a cobrou. Por isso, pode ser que alguma das despesas relacionadas no anexo 6 tenham sido consideradas dedutíveis, mas não pelo mero decurso dos 05 anos, mas pelo fato de eventualmente terem sido cobradas efetivamente e o contribuinte ter apresentado documentação hábil para tanto, conforme os demais anexos ao voto. **[DESPESAS SUPERIORES A 05 ANOS (anexo 6 do voto)]**

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 oportunidade, transcrevo as razões do voto do relator da DRJ nos itens "da apuração do imposto postergado" e da correspondente "multa de mora", o qual acompanho, *in verbis*:

"Da apuração do imposto postergado

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

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

Defende que, em razão do equívoco cometido pela Fiscalização, no presente caso estariam sendo exigidos, sem previsão legal, (i) taxa de juros Selic de dezembro de 2012 (49,42%) calculada sobre parte dos tributos pagos em 2008 e 2009, (ii) multa de ofício de 75% sobre a mesma parcela de tributos, nos montantes de R\$ 795.199,01 e R\$ 477.119,40 (diferenças entre R\$ 3.205.149,57 e R\$ 2.409.950,56 - IRPJ - e R\$ 1.923.089,74 e R\$ 1.445.970,34 - CSLL), que já haviam sido pagas em 2008 e 2009, antes do início da fiscalização.

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

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

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

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

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

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

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

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

(...)

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

§ 5º. A inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento do imposto, diferença de imposto, correção monetária ou multa, se dela resultar:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

A partir de uma interpretação conjunta desses dispositivos, conclui-se que a imputação proporcional dos pagamentos encontra fundamento no CTN, visto que, somente se pode falar em obrigatoriedade proporcionalidade entre as parcelas que compõem o indébito tributário se houver também obrigatoriedade 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 precedência entre tributo, multa e juros moratórios, como também vedo ao próprio sujeito passivo estabelecer precedência de pagamento entre as parcelas que compõem um mesmo débito tributário, ou seja, vedo 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 obrigatoriedade proporcionalidade entre as parcelas que compõem o indébito tributário se houver obrigatoriedade 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 desse R\$100,00 de tributo, R\$20,00 de multa moratória e R\$10,00 de juros moratórios efetuasse o pagamento de R\$80,00 a título de tributo, R\$50,00 a título de multa moratória e R\$10,00 a título de juros moratórios, ou efetuasse o pagamento de R\$150,00 a título de tributo, R\$10,00 a título de multa moratória e R\$5,00 a título de juros moratórios? Qual seria a proporcionalidade a ser observada, na restituição, entre tributo, juros moratórios e penalidade pecuniária?

(...)

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

Neste mesmo sentido, cita-se trecho CONCLUSÃO do PARECER/PGFN/CDA

Nº 1.936/2005:

"26 - Ante o exposto, tendo em vista que a adoção do "sistema de amortização linear" não encontra respaldo na legislação citada, que o "sistema de amortização proporcional é o único admitido pelo Código Tributário Nacional, que a própria Secretaria da Receita Federal (Nota Cosit nº 106, de 20 de abril de 2004) já se pronunciou nesse sentido e que os créditos tributários submetidos ao método da amortização linear carecem de liquidez e certeza..." (grifei)

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

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

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

145. Tal procedimento não era - insta dizê-lo 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/Nº 1936/2005, acima referido, com conclusão no sentido da obrigatoriedade de observância da imputação proporcional (ainda que, como já dito, se tenha trilhado ali caminho interpretativo diverso daquele que aqui utilizamos).

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

147. Com a nova redação que se seu deu ao artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, restou suprimida, do inciso I do caput do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, a expressão

"pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória". Desse modo, tal hipótese (que é a versada na consulta) deixou de ensejar a aplicação da prealada multa de ofício (de 75% ou de 150%, conforme o caso), sendo, outrossim, revogado o inciso II do § 1º do mesmo artigo 44, que ordenava, como já apontamos, a cobrança de forma isolada dessa multa.

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

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

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

II - de 50% (cinqüenta 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:

16327.004099/2002-46 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 I 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 escorreita a norma legal, não havendo erro na apuração do tributo postergado.

Da multa de mora

O interessado entende que não seria cabível a cobrança de multa de ofício nem de multa de mora nos casos de pagamento postergado, em razão da aplicação do instituto da denúncia espontânea previsto no artigo 138 do CTN.

Defende que, mesmo que não se aplicasse o instituto da denúncia espontânea ao presente caso (o que se alega *ad argumentandum*), também não seria devida a cobrança de multa, em razão da inexistência de previsão legal para sua cobrança.

Argumenta que, de acordo com a redação do § 2º do artigo 273 do RIR/99, poder-se-ia entender que na postergação de imposto seria devida a multa de mora. Contudo, a cobrança da multa de mora não encontraria respaldo em dispositivo legal, pois na redação do § 7º do art. 6º do Decreto-lei nº 1.598/77, existiria apenas a previsão para a cobrança da correção monetária e os juros de mora.

Tais alegações não têm fundamento.

O § 2º do art. 273 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (RIR/1999) é taxativo, e de observância obrigatória por este julgador, *verbis*:

"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)." (grifei)

Portanto, há previsão legal para a cobrança de multa de mora no caso de postergação de pagamento tributo.

Quanto à alegação do interessado, de que não caberia a aplicação de multa de mora, pois estaria albergado pelo instituto da denúncia espontânea, de que trata o art. 138 do CTN, cabe esclarecer o seguinte.

O artigo 138 do CTN, que introduziu o instituto da denúncia espontânea no âmbito das obrigações tributárias, obsta, apenas, a imposição da *multa punitiva*, a saber, a *multa de ofício*, no recolhimento intempestivo do tributo, sob a condição, porém, de o interessado proceder ao pagamento do principal acrescido dos encargos moratórios e antes de qualquer procedimento administrativo. Note-se que o referido dispositivo está inserido na Seção IV - 'Responsabilidade por infrações' do Código Tributário Nacional (CTN) e deve ser interpretado sistematicamente com os demais dispositivos legais desta Seção e do CTN.

A multa de mora não tem caráter de punição, mas de indenização pelo atraso no pagamento, dispensando-se o lançamento para sua exigibilidade. A multa moratória devida, em face do atraso, não pode ser afastada em razão de denúncia espontânea. Não se pode confundir pagamento

atrasado com denúncia espontânea. O art. 138 do CTN, que trata da denúncia espontânea, não eliminou a figura da multa de mora, a que o Código também faz referência no art. 134, parágrafo único.

O Parecer Normativo CST nº 61, de 26/10/1979, no item 4.3, expõe o entendimento da Administração a respeito do tema:

"A multa de natureza compensatória destina-se, diversamente, não a afligir o infrator, mas a compensar o sujeito ativo pelo prejuízo suportado em virtude do atraso no pagamento do que lhe era devido. É penalidade de caráter civil, posto que comparável à indenização prevista no direito civil. Em decorrência disso, nem a própria denúncia espontânea é capaz de excluir a responsabilidade por esses acréscimos, via de regra chamados moratórios". (grifei)

Admitir a denúncia espontânea para afastar o ônus do atraso, como pretende o interessado, significa negar a obrigatoriedade do adimplemento da obrigação de fazer ou não fazer, isto porque a sanção decorrente poderia ser afastada a qualquer tempo a partir da realização daquela ação originalmente com prazo certo. Assim, a melhor prática fiscal pelo interessado passaria a ser a seguinte: efetuar o pagamento quando melhor lhe aprouvesse, sendo, em princípio, irrelevante o marco temporal legal, porque a quitação depois do prazo seria denúncia espontânea e afastaria a multa, única consequência indenizatória da intempestividade, posto que os juros destinam-se tão somente a recompor o valor devido. Tal raciocínio não pode prevalecer.

Portanto, por todo o exposto, nos pagamentos intempestivos as multas moratórias são sempre devidas, com ou sem denúncia espontânea, porquanto fixadas em lei (art. 61, §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.430/1996)."

Entendo também que houve correta atribuição de responsabilidade do recorrente em virtude da operações advindas do ABN AMRO.

Assim concluiu, corretamente, o voto condutor da decisão de primeira instância:

O interessado alega que não poderia ser responsabilizado pela multa de ofício imposta, pois os supostos fatos infracionais foram praticados pela empresa sucedida Banco ABN AMRO REAL S/A.

Entende que, da análise do art. 132 do CTN, nota-se que o sucessor responde apenas pelos tributos devidos até a data da sucessão. Com relação às multas, dever-se-ia averigar o momento em que tal penalidade foi constituída, para então atribuir-se ou não a responsabilidade ao incorporador.

Defende que a multa fiscal somente poderia ser transferida ao sucessor se ela tivesse sido lançada antes do ato sucessório, o que não foi o caso.

Pontua que, mesmo que fosse aceita a possibilidade das multas lançadas posteriormente à sucessão fossem impostas à incorporadora, o que se admite apenas a título argumentativo, o fato é que mesmo assim tal imputação não poderia ocorrer, em decorrência do caráter personalíssimos das multas.

Assevera que somente poderiam ser imputadas as multas, acaso as respectivas infrações tivessem sido cometidas por empresas incorporadas, cujos administradores fossem os mesmos que os seus, o que não é o caso, ou, ao menos, que as incorporadas pertencessem ao seu grupo econômico, como informa a Súmula CARF nº 47, o que não.

De início, cabe esclarecer que a Súmula CARF nº 47 (*"cabível a imputação da multa de ofício à sucessora, por infração cometida pela sucedida, quando provado que as sociedades*

"estavam sob controle comum ou pertenciam ao mesmo grupo econômico") não é aplicável ao caso em concreto, já que as sociedades envolvidas não estavam sobre controle comum e nem pertenciam ao mesmo grupo econômico.

Deve-se esclarecer que, o fato de a referida Súmula ter previsto a aplicação de multa de ofício à sucessora em determinada situação fática, não quer dizer que em outras situações verificadas a multa não deva ser aplicada. Entendo que a Súmula não deve ser interpretada *a contrario sensu*, como pretende o interessado. Na interpretação do interessado, se a Súmula previu uma hipótese de incidência, todas as demais, *a contrario sensu*, estão excluídas. Não me parece seja a melhor interpretação.

Com a devida vénia, entendo que a Súmula CARF nº 47 só deva ser invocada se ocorridas as hipóteses nela tipificadas; caso contrário, a referida Súmula simplesmente não é aplicável.

No presente caso, como as sociedades não estavam sob controle comum e nem pertenciam ao mesmo grupo econômico, não é caso de incidência da referida Súmula.

Determina o artigo 132, do CTN:

"Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas."

O fato de o art. 132 atribuir ao sucessor (incorporadora) a responsabilidade pelo pagamento do tributo devido pela sucedida (incorporada) não implica dispensa do pagamento da multa, uma vez que tal benefício deve estar expresso em lei. Em outras palavras, a isenção deveria ser literal, como determina o art. 111, II, do CTN, o que não ocorre.

Ademais, o art. 132 está inserido na Seção que trata da responsabilidade dos sucessores inaugurado pelo artigo 129 do referido diploma legal, abaixo transscrito:

Art. 129. O disposto nesta Seção aplica-se por igual aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nela referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data.

O artigo 129 do CTN expressamente declara que os sucessores respondem não somente pelos créditos tributários (o que inclui a multa), definitivamente constituídos na data da sucessão, mas também pelos créditos tributários em curso de constituição na mesma data.

Além disso, o referido dispositivo também declara os sucessores responsáveis pelos créditos tributários cuja constituição se iniciou posteriormente à data da sucessão, desde que relativos a fatos geradores das obrigações surgidas até a referida data.

Claro está, portanto, que os sucessores respondem pelos créditos tributários cujos fatos geradores ocorreram anteriormente à data da sucessão, estejam eles constituídos, em constituição ou aptos a serem constituídos.

In casu, os fatos geradores ocorreram no ano-calendário de 2007, antes, portanto, do evento sucessório. Neste diapasão, o interessado deve responder pela multa de ofício.

Além disto, deve ser registrado que, na atual legislação tributária federal a multa de lançamento de ofício de 75% corresponde à denominada responsabilidade objetiva, conforme se extrai do artigo 44, da Lei nº. 9.430 de 1996, com alterações posteriores. Tal responsabilidade independe de dolo ou culpa do agente, não tem, pois, o caráter subjetivo (personalíssimo) atinente à multa de 150%, do parágrafo 1º., do mesmo artigo.

O sucessor responde, pois, pelo crédito tributário atinente à responsabilidade objetiva, diferentemente da responsabilidade por dolo ou culpa que é de índole pessoal, de caráter personalíssimo, não podendo passar do agente infrator, salvo se a multa qualificada foi aplicada antes do evento sucessório ou, se lançada após o evento, o sucessor é ou era integrante do mesmo grupo econômico.

Juros sobre Multa se Ofício

A respeito do tema, curvo-me ao entendimento mais recente, consagrado pela Câmara Superior de Recursos Ficais deste Conselho, e refletido no acórdão nº 9101-00539, de 11/03/2010, de lavra da Conselheira Viviane Vidal Wagner, *in verbis*:

O conceito de crédito tributário, nos termos do art. 139 do CTN, comporta tanto tributo quanto penalidade pecuniária.

Uma interpretação literal e restritiva do caput do art. 61 da Lei nº 9.430/96, que regula os acréscimos moratórios sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições, pode levar à equivocada conclusão de que estaria excluída desses débitos a multa de ofício.

Contudo, uma norma não deve ser interpretada isoladamente, especialmente dentro do sistema tributário nacional.

No dizer do jurista Juarez Freitas (2002, p.70), "interpretar uma norma é interpretar o sistema inteiro: qualquer exegese comete, direta ou obliquamente, uma aplicação da totalidade do direito". Merece transcrição a continuidade do seu raciocínio:

"Não se deve considerar a interpretação sistemática como simples instrumento de interpretação jurídica. É a interpretação sistemática, quando entendida em profundidade, o processo hermenêutico por excelência, de tal maneira que ou se compreendem os enunciados prescritivos nos plexos dos demais enunciados ou não se alcançará compreendê-los sem perdas substanciais. Nesta medida, mister afirmar, com os devidos temperamentos, que a interpretação jurídica é sistemática ou não é interpretação." (A interpretação sistemática do direito, 3.ed. São Paulo: Malheiros, 2002, p. 74).

Dai, por certo, decorrerá uma conclusão lógica, já que interpretar sistematicamente implica excluir qualquer solução interpretativa que resulte logicamente contraditória com alguma norma do sistema.

O art. 161 do CTN não distingue a natureza do crédito tributário sobre o qual deve incidir os juros de mora, ao dispor que o crédito tributário não pago integralmente no seu vencimento é acrescido de juros de mora, independentemente dos motivos do inadimplemento.

Nesse sentido, no sistema tributário nacional, a definição de crédito tributário há de ser uniforme.

De acordo com a definição de Hugo de Brito Machado (2009, p.172), o crédito tributário "é o vínculo jurídico, de natureza obrigacional, por força do qual o Estado (sujeito ativo) pode exigir do particular, o contribuinte ou responsável

(sujeito passivo), o pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária (objeto da relação obrigacional)."

A obrigação tributária principal referente à multa de ofício, a partir do lançamento, converte-se em crédito tributário, consoante previsão do art. 113, §1º, do CTN:

Art. 113 A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito tributário dela decorrente. (destacou-se)

A obrigação principal surge, assim, com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, o que inclui a multa de ofício proporcional.

A multa de ofício é prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e é exigida "juntamente com o imposto, quando não houver sido anteriormente pago"" (§1º).

Assim, no momento do lançamento, ao tributo agrega-se a multa de ofício, tornando-se ambos obrigação de natureza pecuniária, ou seja, principal.

A penalidade pecuniária, representada no presente caso pela multa de ofício, tem natureza punitiva, incidindo sobre o montante não pago do tributo devido, constatado após ação fiscalizatória do Estado.

Os juros moratórios, por sua vez, não se tratam de penalidade e têm natureza indenizatória, , compensarem o atraso na entrada dos recursos que seriam de direito da União.

A própria lei em comento traz expressa regra sobre a incidência de juros sobre a multa isolada.

Eventual alegação de incompatibilidade entre os institutos é de ser afastada pela previsão contida na própria Lei nº 9.430/96 quanto à incidência de juros de mora sobre a multa exigida isoladamente. O parágrafo único do art. 43 da Lei nº 9.430/96 estabeleceu expressamente que sobre o crédito tributário constituído na forma do caput incidem juros de mora 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 art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, ao se referir a débitos decorrentes de tributos e contribuições, alcança os débitos em geral relacionados com esses tributos e contribuições e não apenas os relativos ao principal, entendimento, dizia então, reforçado pelo fato de o art. 43 da mesma lei prescrever expressamente a incidência de juros sobre a multa exigida isoladamente.

Nesse sentido, o disposto no §3º do art. 950 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99) exclui a equivocada interpretação de que a multa de mora prevista no caput do art. 61 da Lei nº 9.430/96 poderia ser aplicada concomitantemente com a multa de ofício.

Art.950. Os débitos 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 (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61).

§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 imposto até o dia em que ocorrer o seu pagamento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, §1º).

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, §2º).

§3º A multa de mora prevista neste artigo não será aplicada quando o valor do imposto já tenha servido de base para a aplicação da multa decorrente de lançamento de ofício.

A partir do trigésimo primeiro dia do lançamento, caso não pago, o montante do crédito tributário constituído pelo tributo mais a multa de ofício passa a ser acrescido dos juros de mora devidos em razão do atraso da entrada dos recursos nos cofres da União.

No mesmo sentido já se manifestou a Câmara Superior de Recursos Fiscais quando do julgamento do Acórdão nº CSRF/04-00.651, julgado em 18/09/2007, com a seguinte ementa:

JUROS DE MORA - MULTA DE OFÍCIO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, incluindo a multa de ofício proporcional. O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de ofício proporcional, sobre o qual, assim, devem incidir os juros de mora à taxa Selic.

Cabe referir, ainda, a Súmula Carf nº 5: "São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral."

Diante da previsão contida no parágrafo único do art. 161 do CTN, busca-se na legislação ordinária a norma complementar que preveja a correção dos débitos para com a União.

Para esse fim, a partir de abril de 1995, tem-se a taxa Selic, instituída pela Lei nº 9.065, de 1995.

No âmbito do Poder Judiciário, a jurisprudência é forte no sentido da aplicação da taxa de juros Selic na cobrança do crédito tributário, como se vê no exemplo abaixo:

REsp 1098052 / SP RECURSO ESPECIAL 2008/0239572-8 Relator(a) Ministro CASTRO MEIRA (1125) Órgão Julgador T2 - SEGUNDA TURMA Data do Julgamento 04/12/2008 Data da Publicação/Fonte DJe 19/12/2008 Ementa PROCESSUAL CIVIL. OMISSÃO. NÃO-OCORRÊNCIA. LANÇAMENTO. DÉBITO DECLARADO E NÃO PAGO. PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. DESNECESSIDADE. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

É infundada a alegação de nulidade por maltrato ao art. 535 do Código de Processo Civil, quanto o recorrente busca tão-somente rediscutir as razões do julgado.

Em se tratando de tributos lançados por homologação, ocorrendo a declaração do contribuinte e na falta de pagamento da exação no vencimento, a inscrição em dívida ativa independe de procedimento administrativo.

É legítima a utilização da taxa SELIC como índice de correção monetária e de juros de mora, na atualização dos créditos tributários (Precedentes: AgRg nos EREsp 579.565/SC, Primeira Seção, Rel. Min. Humberto Martins, DJU de 11.09.06 e AgRg nos EREsp 831.564/RS, Primeira Seção, Rel. Min. Eliana Calmon, DJU de 12.02.07).

No âmbito administrativo, a incidência da taxa de juros Selic sobre os débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal foi pacificada com a edição da Súmula CARF nº 4, de observância obrigatória pelo colegiado, por força de norma regimental (art. 72 do RICARF), nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são

devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

No mesmo sentido, aliás, tem decidido o Superior Tribunal de Justiça, conforme ementa abaixo reproduzida:

DIREITO TRIBUTÁRIO. INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE MULTA FISCAL PUNITIVA.

É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário. Precedentes citados: REsp 1.129.990-PR, DJe 14/9/2009, e REsp 834.681-MG, DJe 2/6/2010. AgRg no REsp 1.335.688-PR, Rel. Min. Benedito Gonçalves, julgado em 4/12/2012.

Por esta razão, afasto a alegação da recorrente de que não haveria incidência de juros sobre a multa de ofício, ressaltando que tal fato não decorre da autuação, mas decorrerá do vencimento da multa, por ocasião do não pagamento voluntário do valor resultante deste auto de infração, no seu respectivo vencimento, momento em que se iniciará o computo de juros sobre a multa.

Por todo acima exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário, para restabelecer a dedução com perdas no montante de R\$ 20.819.133,18, resultantes da soma de valores identificados nos anexos 1 a 5 deste voto, com o signo "S".

É o voto.

Devedor	Valor	Motivo	folhas 5238 a 5240 DOCUMENTOS APRESENTADOS NA IMPUGNAÇÃO Doctos Anexos à Presente Impugnação	Processos judiciais vinculados	folhas 5241 à 5246 DOCUMENTOS ANEXOS AO RECURSO
					(I) Petição requerendo o desarquivamento dos autos
DINOR-DIST E AT	3.577.639,42	1	(ii) Extrato LY	Ação de execução de título extrajudicial nº001.1995.066639-5(Recife-PE)	(I) Petição requerendo o desarquivamento dos autos
TERRA SANTA DIS	1.915.394,23	1	(II) Madado de Citação (ii) Inicial da Execução (I)Inicial da Ação de Execução (nº 58/07), ajuizada em 16/02/2007, que comprova o procedimento judicial necessário ao recebimento do crédito	Execução nº 0033953-73.2006.8.07.0001(2006.01.1.096503-0)(Brasília) Execução por quantia certa contra devedor solvente com Garantia Real nº0004226-93.2007.8.26.0037(00299/2007)distribuída por dependência ao processo de nº58/2007(Araquara-SP)	(I) Madado de Citação (ii) Inicial da execução (III)Extrato TJ evidenciando que ação perdurou até 12/2012 (IV)Petição requerendo a expedição de Certidão objeto e pé (I)Inicial da Ação de execução (nº 58/07), ajuizada em 16/02/2007, que comprova o procedimento judicial necessário ao recebimento do crédito
RODOVIÁRIO BUCK	1.272.879,32	1			(II)Extrato de movimentação processual (III)Petição requerendo a expedição de Certidão de Inteiro Teor
ALGODOEIRA PAUL	887.112,86	1	(I)Extrato do TJ. Ação de Execução (II) Extrato LY	Execução de título extrajudicial nº0000137-701997.8.17.1090(Paulista-PE)	(I)Extrato do TJ. Ação de Execução (II) Extrato LY
ALTRONICS/A EQ	725.445,23	1	(ii) Extrato LY de controle de recuperação de créditos.		
FRIGORIFICO SUPREMO	688.157,41	1	(I)"Instrumento Particular de Confissão de Dívida com Convenção sobre Modalidade de Pagamento e Outras Avenças", o qual evidencia a origem da dívida (nº dos contratos), o valor da dívida atualizado até agosto/ 2011(R\$4.116.045,46), o desconto concedido	Procedimento Ordinário nº 0094384-03.2001.8.13.0027(Betim-MG)	(I)"Instrumento Particular de Confissão de Dívida com Convenção sobre Modalidade de Pagamento e Outras Avenças", o qual evidencia a origem da dívida (nº dos contratos), o valor da dívida atualizado até agosto/ 2011(R\$4.116.045,46), o desconto concedido (II)Extrato de movimentação processual (III)Petição requerendo o desarquivamento para vistas fora do cartório
2001-COLÉGIO E CURSOS PREPARATÓRIOS	640.397,68	1	Cópia da Objeção de Executividade(Execução nº 2001998015279-3)	Execução fiscal nº0015279-20.1998.815.2001(200.1998.015.279-3)(João Pessoa-PB) Apenso nº0018348-40.2010.815.2001(200.2010.018.348-8)	(I)Cópia da Objeção de Executividade(Execução nº2001998015279-3) (II)Petição requerendo o desarquivamento (III)Extrato de movimentação porcessual
FRIGORIFICO IGUATEMI	602.314,88	1	(I)Extrato do sistema interno do Banco (II) Extrato do Tribunal de Justiça que comprova o procedimento judicial necessário ao recebimento do crédito,	Ação Monitória nº0028341-57.2005.8.26.0100(583.00.2005.028341)(Foro Central-SP)Agravio de instrumento nº 0142391-27.2013.8.26.0000	(I)Extrato do sistema interno do Banco (II) Extrato Tribunal de Justiça que comprova o procedimento judicial necessário ao recebimento do crédito, (III)Guia de Recolhimento para expedição de Certidão de Objeto e Pé

ANEXO 1
 Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
 Autenticado digitalmente em 30/06/2016 por DEMETRIUS NICHELE MAGELI, Assinado digitalmente em 11/07/2016 por RECONTA FEDERAL - PARA
 SISTEMA DO CARTÓRIO DE ANDRADE COUTO
 016 por DEMETRIUS NICHELE MAGELI, Assinado digitalmente em 30/06/2016 por RECONTA FEDERAL - PARA
 SISTEMA DO CARTÓRIO DE ANDRADE COUTO

DISTRIBUIDORA PAULISTA DE PAPEL	554.362,96	1	(I)Extrato LY - sem menção do valor discutido	Ação Monitória nº0094330-10.2005.8.26.0100(583.00.2005.094330-0)(Forum central-SP)	(I)Extrato LY (II)Petição requerendo o desarquivamento para expedição de Certidão do Objeto e Pé (III)Extrato de movimentação processual
MATADOURO E FRIGORÍFICO ACREUÑA	539.865,26	1	(I) Contrato de Empréstimo nº17.649663.1, celebrado em 29/12/1999, no valor de R\$ 500.000,00 (II)Inicial da Ação de Execução (III) Extrato LY - sem menção do valor	Execução de Título Extrajudicial nº2000.02915167(Goiania-GO)	(I) Contrato de Empréstimo nº17.649663.1, celebrado em 29/12/1999, no valor de R\$ 500.000,00 (II)Inicial da Ação de Execução (III) Extrato LY (IV)Guia de Recolhimento para expedição de Certidão de Objeto e Pé
ORBALATO INSTALAÇÃO E MANUTENÇÃO LTDA	454.587,20	1	(I)Ação de execução (inicial) ajuizada em 30/04/02 (II) Extrato do Tribunal de Justiça que comprova que o procedimento judicial foi mantido	Execução de Título Extrajudicial nº0185230-68.2002.8.26.0577(577.02.185230-9)(São José dos Campos-SP)	(I)Ação de execução (inicial) ajuizada em 30/04/02 (II) Extrato do Tribunal de Justiça que comprova que o procedimento judicial foi mantido
DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS CAMPOS LTDA	386.372,87	1	(I)Extrato do TJ. Ação de Execução (II)Extrato LY	Execução por Título Extrajudicial nº única 4184-40.2005.811.0002 (nº 163/2005) (Varzea Grande-MT)	(I)Extrato do TJ. Ação de Execução (II)Petição Requerendo desarquivamento para expedição de Certidão de Inteiro Teor (III)Extrato LY
ECCOSS DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS LTDA	354.262,39	1	(I)Extrato LY	Falência 0539832-77.2000.8.26.0100(Foro central-SP)	(I)Extrato LY (II)Petição requerendo o desarquivamento dos autos para expedição de Certidão de Objeto e Pé
IND CERAMICA VITÓRIA	336.790,23	1	(I)Extrato LY	Execução nº 0000101-80.1997.8.17.1590(243.1997.000101-0)(Vitoria de Santo Antônio-PE)	(I)Extrato LY (II)Extrato movimentação processual (III)Certidão de Inteiro Teor comprovando a continuidade do processo
QUALIDADE COMÉRCIO IMPORT E EXPORT.	1.199.524,68	1	(I)Parecer de irrecuperabilidade, preparado pelo Banco. Crédito garantido por penhor (II)Cópia da inicial da execução (III) Cópia do comprovante de penhora online e sentença informando que o valor penhora demonstrou-se insuficiente para a quitação da dívida(de 08/04/2009)	Execução por Título Extrajudicial nº0121992-42.2005.8.12.0001(001.05.121992-2)(Campo Grande-MS)	(I)Parecer de irrecuperabilidade, preparado pelo Banco. Crédito garantido pelo penhor (II)Cópia da inicial da execução (III) Cópia do comprovante de penhora online e sentença informando que o valor penhora demonstrou-se insuficiente para a quitação da dívida(de 08/04/2009) (IV)Petição requerendo o desarquivamento para expedição de Certidão de Objeto e Pé (V)Extrato de movimentação processual
ACIR JOAQUIM DA COSTA	1.047.767,55	1	(I)Extrato LY	Execução nº0149958-48.2006.8.19.0001(Rio de Janeiro-RJ)	(I)Extrato LY (II)Petições informando pagamento de GRERJ (III)Extrato de movimentação processual
LOSUN SERVICES	870.487,77	1	(I)Inicial da execução ajuizado em 2007 (II)Extrato LY	Ação de execução nº0126333-50.2007.8.26.0002(002.07.126333-8)(Santo Amaro-SP)	(I)Inicial da execução ajuizado em 2007 (II)Extrato LY (III)Extrato de movimentação processual

MÓRO S/A CONSTRUÇÕES CIVIS	683.921,77	1	(I)Cópia dos Embargos do Devedor		(I)Cópia de Embargos do Devedor
			(II)Petição requerendo a Certidão de Objeto e Pé		S
FRUTIFORT AGRICOLA	654.074,93	1	(I)Petição requerendo o desarquivamento dos autos		N
			(II)Extrato LY		N
ENGETEL TELECOM	643.448,89	1	(I)Petição requerendo a posse de veículos apreendidos e a conversão da ação de busca e apreensão em ação de depósito.		N
			(II)Extrato LY		N
COSFARMA PROD	623.911,88	1	(I)Extrato LY		S
			(II)Extrato LY		N
COMERCIAL LNW	529.204,15	1	(I)Extrato LY		N
			(II)Extrato LY		N
FRIBAI FRIGORIF	523.803,08	1	(I)Petição requerendo o desarquivamento dos autos		N
			(II)Extrato LY		N
NORTELIT INDUST	520.029,01	1	(I)Inicial da execução incompleta		N
			(II)Extrato LY		N
ROSCAPLAS COMER	519.252,50	1	(I)Inicial da execução ajuizada em 2007		S
			(II)Extrato LY		N
TAPAJOS TIMBER	515.315,25	1	(I)Petição requerendo vista dos autos		N
			(II)Extrato LY		N
AGROASTRAL COME	478.871,47	1	(I)Inicial da Ação Monitória		S
			(II)Extrato LY		N
(i)Petição requerendo desarquivamento dos autos			Ação de Busca e Apreensão com Pedido de Liminar	(i)Petição requerendo desarquivamento dos autos	

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/03/2001
Autenticação digitalizada em 30/06/2016 por DEMETRIUS NICOLETE MACHADO
016 por DEMETRIUS NICOLETE MACHADO
Impresso em 13/07/2016 por MACEI, Assessoria Técnica para Usuários do Sistema

INDÚSTRIA DE MOVEIS 3D Autenticado digitalmente em 20/06/2016 por D. T. TRASSIC Impresso em 20/06/2016 - PÁGINA 1	440.941,96	1	(II)Extrato LY	nº 0000362- 59.2004.8.26.0358(358.01.2004.000362)(nº de ordem 1.022/2004)Mirassol-SP)	(II)Extrato LY (III)Extrato de movimentação processual	N
			(I)Extrato LY	Ação de Busca e Apreensão com Pedido de Liminar nº2514-10.2006.811.0041(nº de ordem 3673/2008)(Cuiabá-MT)	(I)Extrato LY (II)Extrato de movimentação processual (III)Certidão de Objeto e Pé	S
FREEWAY TRANSPO PLASCO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA ESTORIL COMERCI IND E COM MARQUES LTDA PRIMAPLAS DO BRASIL IND E COMERCIO LADAL PLASTICOS	387.358,19	1	(II)Sentença desfavorável ao Banco	Recuperação Judicial nº0017875- 03.2005.8.26.0068(068.01.2005.017875)(Barueri)Fal ência nº0024795- 90.2005.8.26.0068(068.01.2005.024795)(Barueri)	(I)Sentença desfavorável ao Banco (II)Extratos de movimentações processuais (III)Guia de Recolhimento para expedição de Certidão de Objeto e Pé	N
			(I)Inicial da Execução ajuizada por Banco Sudameris (II)Extrato LY	Ação de Execução de Titulo Extrajudicial nº0003238- 23.2005.8.02.0001(001.05.003238-1)(Maceio- AL)Transito em julgado art.267 inciso.II e/ ou III	(I)Inicial da Execução ajuizada por Banco Sudameris (II)Extrato LY (III)Certidão de Objeto e Pé (IV)Extrato de movimentação processual	S
IND E COM MARQUES LTDA PRIMAPLAS DO BRASIL IND E COMERCIO LADAL PLASTICOS	380.464,46	1	(II)Extrato LY	Execução de Titulo Extrajudicial nº0060024- 83.2003.8.26.0100(583.00.2003.060024)	(I)Extrato LY (II)Extrato de movimentação processual (III)Guia de Recolhimento para expedição de Certidão de Objeto e Pé	N
			(I)Extrato financeiro do Banco (II)Inicial da ação de execução	Ação de Execução nº 0104232- 79.2008.8.26.0100(583.00.2008.104232)(Foro Central Cível-SP)	(I)Extrato financeiro do Banco (II)Inicial da ação de execução (III)Extrato de movimentação processual (IV)Petição requerendo o desarquivamento para expedição de Certidão de Inteiro Teor	S
ROCAPLAST COMER	378.243,33	1	(II)Extrato LY	Recuperação Judicial nº0008891- 28.2006.8.26.0510(510.01.2006.008891)\nº de ordem 879/06(Foro Central Cível-SP)Concedida a Recuperação Judicial, porém por falta de pagamento do crédito foi decretada falência	(I)Petição de Habilitação de Crédito na ação de recuperação judicial que comprovam o procedimento judicial necessário ao recebimento do crédito (II)Guia de recolhimento para expedição de Certidão de Objeto e Pé (III)Extrato de movimentação processual	S
			Petição de Habilitação de Crédito na ação de recuperação judicial que comprovam o procedimento judicial necessário ao recebimento do crédito		(I)Petição de Habilitação de Crédito -(II)Ata de Assembleia de credores (III)Inicial da execução-(IV)Extrato do TJ demonstrando que a ação permaneceu até 10/2012 (V)Instrumento de confissão de dívida-(VI)Planilha de atualização do crédito (VII)cópia integral dos autos Ação de Execução de Titulo Extrajudicial nº0025576- 16.2005.8.26.0100(583.00.2005.025576)(Foror João Mendes-SP)julgada extinta pelo art 794, inciso I (VIII)Guia de Recolhimento para Expedição de Certidão de Objeto e Pé	S
SUPERMERCADO GONÇALVES PIRES	336.780,66	1	(II)Relatório Sintético de Recepção Judicial Guia do Diário Oficial com sentença concedendo a recuperação judicial, elaborada internamente		(I)Relatório Sintético de Recuperação Judicial Guia do Diário Oficial com sentença concedendo a recuperação judicial	N
			(II)Extrato LY (III)Sentença concedendo o plano de recuperação judicial	Recuperação Judicial nº 0158588-58.2007.8.26.0100 (Foror Central Cível-SP)	(II)Extrato LY (III)Sentença concedendo o plano de recuperação judicial	N
MASTER OIL PETRÓLEO	334.256,44	1	(II)Alterações contratuais da Master Oil, demonstrando alteração da denominação social para Jacarandá Petroleo Ltda		(I)Alterações contratuais da Master Oil, demonstrando alteração da denominação social para Jacarandá Petroleo Ltda	N
			(II)Inicial da execução (III)Extrato LY	Execução de Titulo Extrajudicial nº	(II)Inicial da execução (III)Extrato LY	S

LTDA(JACARANDÁ PETROLEO LTDA)	320.607,41	1	(I)Ação de nulidade ajuizada pela proprietária dos imóveis dados como garantia ao crédito (II)Extrato LY	35.467/2006(Curitiba-PR)Ação Monitória nº0002461-73.2005.8.16.0025 (IV)Petição requerendo a expedição de Certidão de Objeto e Pé (I)Ação de nulidade ajuizada pela proprietária dos imóveis dados como garantia ao crédito S
PESCARIA A REPÚB.DOS CAMARÕES	320.586,81	1	(I)Ação Monitória (inicial) (II)Extrato LY	Ação de Execução de Titulo Extrajudicial nº0063276-62.1997.8.17.0001(001.1997.063276-3)(Recige-PE) (II)Extrato LY (III)Extrato de movimentação processual S
STA TRANSPORTES	311.001,50	1	(I)Inicial da Execução (II)Extrato LY	Ação Monitoria em Fase de Execução nº0013278-51.2006.8.26.0554(554.01.2006.013278)(Santo André-SP) Incidente Processual nº0054403-28.2008.8.26.0554(Santo André-SP) (II)Extrato LY (III)Extrato de movimentação processual S
REFAMA COMERCIO	310.668,81	1	(I)Inicial da Execução (II)Extrato LY	Execução por Título Executivo Extrajudicial nº0034317-54.2006.8.26.0506(1157/2006) (Ribeirão Preto-SP) (IV)Guia de Recolhimento para expedição de Certidão de Objeto e Pé (V)Certidão de Inteiro Teor comprovando a continuidade do processo S
CÓM DE FARMACOS	295.500,68	1	(I)Inicial da Execução (II)Extrato LY	Execução por Quantia Certa Contra Devedor Solvente nº 0020604-752007.8.26.0506(755/2007) (Ribeirão Preto-SP) (II)Extrato LY (III)Extrato de movimentação processual S
SUPRE MAIS PROD	220.272,77	1	(I)Inicial da Execução (II)Extrato LY	Ação Monitória nº 0003718-15.2011.8.26.0650(650.01.201.003718) (Valinhos-SP) (II)Extrato LY (III)Extrato de movimentação processual (IV)Petição requerendo a expedição de Certidão de Objeto e Pé S

Total... 26.879.831,45

Total documentos aceitos (S)	12.499.498,39
Total documentos não aceitos (N)	14.380.333,06
Total...	26.879.831,45

CÓPIA

ANEXO 2

Devedor	Valor	Motivo	Doctos Anexos à Presente Impugnação
BONITO AGRICOLA	536.400,42	2	(I)Extrato de controle LY de controle de recuperação de créditos
FRIGORIFICO IBÉRICO	314.340,78	2	(I)Extrato de controle LY de controle de recuperação de créditos
ERLINE TELECOM	312.819,42	2	(II)Petição de desarquivamento (II)Extrato de controle LY de controle interno de recuperação de créditos
KMK LOCAÇÃO DE MATERIAIS E ROBLAMENTOS	302.631,00	2	(III)Petição solicitando a conversão da ação de busca e apreensão em execução (IV)Contrato de empréstimos e aditivos (V)Inicial de ação de busca e apreensão (VI)Planilha de atulização de crédito (VII)Extrato do TJ evidenciando a continuidade de ação até 10/2012
DPS	256.844,75	2	(I)Extrato de controle LY de controle de recuperação de créditos
Total....			1.723.036,37

Processos judiciais vinculados	DOCUMENTOS ANEXOS AO RECURSO
	N
	N
Ação Monitória nº0004059-92.2004.8.26.0001 (Santana-SP)	(I)Petição de desarquivamento (II)Extrato LY de controle interno de recuperação de crédito (III)Extrato de Movimentação processua
	S
	N

Total documentos aceitos (S)	302.631,00
Total documentos não aceitos (N)	1.420.405,37
Total...	1.723.036,37

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2, de 22 de Julho de 2001.
Autenticado digitalmente em 30/06/2016 por DEMETRIUS NICHELE MACEL, Assinado digitalmente em 11/07/2016 por LEONARDO DE JESUS GOMES.

Impresso em 12/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Documento assinado digitalmente
Autenticado digitalmente em 30/07/2016
016 por DEMERIUS NICHELE MCEI, A
Impresso em 12/07/2016 por RECETTA F
Devedor
EMB WAL

SERAFI
VIE
WAGNER
Total.....
2000-2 de 24/08/2001
Dr. ETIUS NICHELE MACEL, /
assinado digitalmente em 11/07/2016
FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Assinatura digitalizada em 30/06/2020
por NAIARA ANDRADE COUTO

ANEXO

Valor	Motivo	Doctos Anexos à Presente Impugnação
		(I)Inicial da Execução (II)Inicial da habilitação de crédito
880.801,55	3	(I)Ação de execução hipotecária, ajuizada em 22/02/06, que evidencia a origem dos créditos(cédulas rurais hipotecária) (II)Cédulas hipotecárias e planilha demonstrativa do débito contratual atualizado até 04/11/2005
536.615,63	3	
1.417.417,18		

1.417.417.18

Processos judiciais vinculados

Falência nº0009680-
97.2003.8.26.0068(068.01.2003.009680())(Barueri-
SP) Ação de execução de título extrajudicial
nº405.01.2003.036322-0(Osasco-SP)

DOCUMENTOS ANEXOS AO RECURSO

- (I)Inicial da Execução
 - (II)Inicial da habilitação de crédito
 - (III)Cópia da petição de desaniquívamento da execução, para expedição da certidão de inteiro teor
 - (IV)Extrato de movimentação processual
 - (I)Ação de execução hipotecária, ajuizada em 22/02/06, que evidencia a origem dos créditos(ceendas rurais hipotecária)
 - (II)Cédulas hipotecárias e planilha demonstrativa do débito contratual atualizado até 04/11/2005
 - (III)Extrato de movimentação processual que evidencia que o procedimento judicial foi mantido

Total documentos aceitos (S)

1.417.417,1

Total documentos não aceitos (N)

2020-2021

Total...

1,417,417,1

ANEXO 4

Devedor	Valor	Motivo	Processos judiciais vinculados	DOCUMENTOS ANEXOS AO RECURSO
EMBRAS PRODUTOS SIDERURGICOS LTDA	484.772,91	4	Execução por título extrajudicial nº0010740-19.1997.8.19066(19997.546.010385-6(Ponta Redonda-RJ)	(I)Ação de execução de título extrajudicial(initial)ajuizada em julho/1997. S (II)Habilitação de crédito (III)Extratos de movimentações processuais (IV)Petição requerendo a expedição de certidão de objeto e pé
51 BRASIL TELECOMUNICAÇÕES	331.626,01	4	Recuperação Judicial nº 0060702-51.2006.8.26.0114(114.01.2006.060702)(Campinas-SP)	(I)Petição de habilitação de crédito perante credores S (II)extrato de movimentação processual
NOVADATA SISTEM	1.458.453,79	4	Recuperação judicial nº0009434-73.2006.8.05.0103(Ilheus-BA)	(I)Petição de habilitação de crédito perante os credores S (II)Contrato de abertura de crédito (III)Table de atualização do crédito e extrato demonstrativo dos pagamentos realizados (IV)Extrato de movimentação processual (V)Guia de recolhimento para expedição da certidão de objeto e pé
FMG COMERCIO MONTAGEM MANUTENÇÃO LTDA	546.495,11	4	Ação de execução de título extrajudicial nº0001671- 51.2006.8.26.0292 (292.01.2006.001671-7) Ação de execução de título extrajudicial nº0000.293-60.2006.8.26.0292 (292.01.2006.000293-6) Ação de execução de título extrajudicial nº0001672-36.2006.8.26.0292 (292.01.2006.002672-0) Ação de execução de título extrajudicial nº000295-30.2006.8.26.0292 (292.01.2006.000295-1)	(I)Petição solicitando desarquivamento dos autos N (II)Extrato do tribunal de justiça comprovando a manutenção do processo judicial (III)Extrato LY (IV)Petição de habilitação de crédito. Crédito com garantia em nota promissória S (V)Inicial da execução
TINTAS COLOR HD	455.063,46	4	Falencia nº0013062- 85.2007.8.26.0609(609.01.207.01362) (Taboão de Serra-SP) Ação de execução por quantia certa contra devedor solvente nº0009097-02.2007.8.26.0609	(I)Petição de habilitação de crédito, que foi julgada procedente em 2010.Crédito com garantia em nota promissória. S (II)Extrato de movimentação processual que evidencia a manutenção do processo
TAURUS ELETRO M	449.102,91	4	Falencia nº0002778-14.2001.8.26.0161(Diadema-SP) Habilitação de crédito nº161.01.20001.002778-0 (nº de ordem 515/2001)	(I)Extrato movimentação processual (II)Petição de desarquivamento dos autos
MARBEL RC COMÉRCIO IMP E EXPORT. (SUBSTITUIDO POR V10 LOGÍSTICA E TRANSPORTE)	372.814,32	4	Ação de execução por quantia certa devedor solvente nº0016402- 43.2007.8.26.0510(510.01.2007.016402-0) (Tio Claro-SP) Recuperação jurídica nº0009153-41.2007.8.26.0510 (Rio Claro-SP)	(I)Comprovante de quitação do acordo em 03/03/2012 (II)Contrato de empréstimo (III)Troca e-mails esclarecendo o valor a ser pago pelo devedor (IV)Inicial de execução S (V)Extrato LY (VI)Certidão de objeto e pé da ação de execução que comprova que o procedimento judicial foi admitido (VII)Certidão de objeto e pé da recuperação judicial da empresa (VIII)ilegível
CONFECÇÕES PIPO	194.356,93	4	Ação monitoria nº0198341-22.2007.198341)(Foro Central-SP)	(I)Inicial da ação monitoria (II)Sentença pública em 25/08/2009 reconhecendo a insolvência do credor (III)Extrato LY (IV)Extrato de movimentação processual que evidencia a manutenção do processo (V)Petição do desarquivamento dos autos
GRAFICA BENFICA	283.332,35	4	Falencia nº 0029455-52.2006.8.26.0405 (405.01.2006.029455) (Osasco-SP)	(I)Extrato de movimentação processual (II)Guia de recolhimento para desarquivamento do process. N
Total....	4.576.017,79			

Total documentos aceitos (S)	3.746.190,33
------------------------------	--------------

Total documentos não aceitos (N)	829.827,46
----------------------------------	------------

Total...	4.576.017,79
----------	--------------

ANEXO 5

Documento assinado digitalmente em MP nº 2.200-2, de 24/08/2001
 Autenticado digitalmente em 30/06/2016 por DEMETRIUS NICHELE MACELI, Assinado digitalmente em 11/07/2016 por LEO MARCOS DE ANDRADE COUTO
 Impresso em 12/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Devedor	Valor	Motivo	Processos judiciais vinculados	DOCUMENTOS ANEXOS AO RECURSO
PROGRESSO PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS	701.716,30	5	Ação monitória nº 0000166-45.2007.8.26.0565 (565.01.2007.0001666) São Caetano do Sul-SP	(I) Ação Monitoria- Crédito garantido por duplicatas. Empresa decretou falência S (II) Petição requerendo a suspensão da ação monitória, tendo em vista que a 4ª Vara Civil da comarca de São Caetano do Sul decretou a falência da empresa (III) Extrato LY (IV) Pedido de certidão de inteiro teor
EZS INDÚSTRIA E	1.476.385,58	5	Ação de execução por quantia certa contra devedores solventes com garantia hipotecária nº 0001641-44.2005.8.26.0003 (003.05.001641-8) (Foro regional de Jabaquara-SP) Agravo de instrumento nº0050269-92.2013.8.26.0000 Agravo de instrumento nº0139343-31.2011.8.26.0000	(I) Ação de execução ajuizada em 03/2005 S (II) Extrato de movimentação processual que evidencia que o procedimento judicial foi mantido (I) Inicial de execução de título extrajudicial, ajuizada em 31/05/2006 (Valor da dívida em contrato R\$ 553.400,00) (II) Extrato LY (III) Certidão de inteiro teor informando que os autos da ação de execução de título extrajudicial está suspenso nos termos do art 791, III (por não ter bens penhoráveis) S (IV) Guia de recolhimento para expedição de certidão de inteiro teor
COMPENSADOS IRMÃOS ROSSONI	675.294,40	6	Ação de execução de título extrajudicial nº0000291-74.2006.8.16.0161 (Sengés-PR)	
Total....				2.853.396,28

Total documentos aceitos (S)	2.853.396,28
Total documentos não aceitos (N)	-
Total...	2.853.396,28

ANEXO 6

Copiado fl 5259		Motivo-pl	Motivo-pl
Identificação Cliente	Valor perda-R\$	contr	TVF
DINOR-DIS E AT	3.577.639,42	1	
NELSON FUMAGALI	1.102.875,68		1
ALGODEIRA PAULISTA	887.112,86	1	
TERMO TECNICAL	857.281,98		1
ALTONIC S/A EQ	725.445,23	1	
FRIGORIFICO SUP	668.157,41	1	
2001-COLEGIO E	640.397,68	1	
B.OLIVEIRA	635.260,80		1
MATADOURO E FRI	539.865,26	1	
EMBRAS PRODUTOS	484.772,91	4	
ORBOLATO-PROJ	454.587,20	1	
FRANNEL DISTRIB	445.259,26		4
TROPICAL TRANSP	439.251,46		1
FERRUSA CONT E	428.751,26		1
PLANVES VIGILAN	369.881,65		1
ECCOS DISTR	354.262,39	1	
ICV IND CERAMI	336.790,23	1	
MORO S/A CONSTR	683.921,77	1	
FRUTIFORT AGRIC	654.074,93	1	
ENGETEL TELECOM	643.448,89	1	
COSFARMA PROD C	623.911,88	1	
TAURUS ELETRO M	449.102,91	4	
IND E COM MARQU	374.961,64	1	
CAMPINA GRANDE	355.625,91		1
HOSPITAL E MATERN	326.617,30		3
PESCARIA REPUB	320.586,81	1	
	17.379.844,72		