



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16327.721258/2013-23
ACÓRDÃO	1101-001.487 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de dezembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ITAU UNIBANCO FINANCEIRA S.A. - CRÉDITO, FINANCIAMENTO E INVESTIMENTO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009

PARCELAMENTO. LEI N. 11.941/2009. JUROS DE MORA. REDUÇÃO. NÃO ADIÇÃO À BASE DE CÁLCULO DO IRPJ/CSLL.

O art. 4º, parágrafo único, da Lei n. 11.941/2009, assenta que não deve se computada na apuração da base de cálculo do IRPJ, CSLL, Pis/Pasep e da Cofins, a parcela equivalente à redução do valor das multas, juros e encargo legal em decorrência do disposto nos arts. 1º, 2º e 3º da referida Lei.

Assim, o contribuinte que atender aos requisitos legais que especifica referentes ao parcelamento ou pagamento de dívidas previsto na referida Lei n. 11.941/2009 faz jus à redução de multas (100%) e dos juros de mora (45%). Exigir a adição da parcela dos juros de mora beneficiada com a redução de 45% à base de cálculo do IRPJ e da CSLL seria desvirtuar a remissão prevista na Lei, ou seja, invalidar a remissão concedida pelo legislador.

Ao amparo do posicionamento do STJ (Embargos de Divergência em REsp 1.404.931/RS), a redução dos juros de mora em 45% deve incidir sobre a rubrica original verificada no momento da consolidação da dívida; e, com base no parágrafo único do art. 4º da Lei n. 11.941/2009, a parcela equivalente à redução de valor dos juros de mora (45%) em decorrência do parcelamento previsto nesta Lei não deve ser computada na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

CSLL. TRIBUTAÇÃO REFLEXA

O valor apurado como omissão de receita deve ser considerado como base de cálculo para lançamento da CSLL por se tratar de exigências reflexas que

têm por base os mesmos fatos e elementos de prova que ensejaram o lançamento do IRPJ.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator, para cancelar o lançamento de IRPJ e CSLL.

Assinado Digitalmente
Efigênio de Freitas Júnior – Relator e Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira e Efigênio de Freitas Júnior (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de autos de infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL) referentes aos anos-calendário 2008 e 2009, para fins de redução de prejuízo fiscal e base negativa da CSLL.

2. A infração apurada refere-se à inobservância do regime de escrituração de despesas com a provisão das contribuições de Pis e Cofins que estavam as exigibilidades suspensas e respectivos juros, atualizados pela taxa Selic.

3. A seguir, a narrativa dos fatos apurados pela autoridade fiscal, conforme Termo de Verificação Fiscal (TVF) (e-fls. 239 e ss.):

Durante os anos-calendário 2008 a 2010, a empresa **FAI FINANCEIRA AMERICANAS ITAU S.A CRÉDITO FINANCIAMENTO E INVESTIMENTO**, CNPJ 07.221.678/0001-43 (**atualmente ITAU UNIBANCO FINANCEIRA S.A**), doravante citada como FAI ou Sujeito Passivo, **declarou em DCTF débitos de PIS e COFINS com exigibilidade suspensa por medida judicial**, conforme demonstrativo abaixo.

Grupo de Tributo	2008	2009	2010
COFINS	6.611.177,13	8.205.798,03	693.394,87
PIS/PASEP	1.074.316,29	1.333.442,18	112.676,67

Nos anos em questão a FAI **deduziu como despesa, valores de PIS e Cofins, com exigibilidade suspensa**, nas linhas 13 e 14 da Ficha 05B - **Despesas Operacionais – PJ** Componente do Sistema Financeiro da DIPJ e **deduziu a atualização monetária**

do PIS e Cofins sub judice na Linha 30 - **Outras Despesas Operacionais** da mesma Ficha 05 B, conforme documento CRT-UAF nº 0040/2013, apresentado em resposta ao Termo de Intimação nº003, de 23/01/2013.

Entretanto, **não adicionou tais despesas na apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL. A correta adição destes itens é o objeto da presente fiscalização.**

[...]

[...] o Sujeito Passivo apresentou informações e peças da **ação judicial MS nº 2006.6100.016648-3**, o qual foi interposto na 12ª Vara da Justiça Federal de São Paulo visando ao **afastamento, por inconstitucionalidade, do §1º do - art. 3º da Lei nº 9.718/98¹.**

A sentença proferida em 03/04/2007 declarou a inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98. Dessa forma, o Sujeito Passivo **passou a declarar em DCTF, parte dos débitos de PIS e COFINS com exigibilidade suspensa.**

Em 26/11/2009 o Sujeito Passivo solicitou **parcelamento dos débitos de PIS e Cofins, nos termos da Lei nº 11.941/2009.** Em 01/03/2010 **requereu a desistência da ação**, visando a cumprir as exigências daquela Lei e, em 22/04/2013, foi homologada a desistência. (Tal parcelamento está sendo controlado nos PAF's nº 19839.006334/2010-42 e nº 16327.001012/2010-99).

[...]

Os tributos suspensos, deduzidos na apuração do Lucro Real e da BC da CSLL, só se revestem da **dedutibilidade quando a FAI adere ao parcelamento**, para os débitos até 10/2008 (abrangidos pela anistia da Lei nº 11.941/2009), por ser considerado confissão de dívida.

Assim, os débitos de PIS e Cofins que estavam com sua exigibilidade suspensa por conta da ação judicial MS nº 2006.61.00.016648-3, **passam a se tornarem exigíveis por conta da adesão ao parcelamento e também pela renúncia ao direito no qual se funda a ação**, a depender do período a que se referem. Sendo, portanto, nestas datas, considerados dedutíveis.

[...]

Os valores provisionados correspondentes a atualização de tributo cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos do art. 151 do Código Tributário Nacional, **constituem meros acessórios do tributo (principal); submetem-se, então as mesmas regras de dedutibilidade impostas ao principal.**

Quanto aos valores de atualização de PIS e Cofins sub judice, devemos observar que com a **adesão à anistia**, a FAI se beneficiou da **redução em 45% dos juros**

¹**Lei nº 9.718/98: Art. 3º** O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica. **§ 1º** Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas. (Lei vigente à época)

devidos. Portanto, a FAI deduziu valores de atualização de PIS e Cofins suspensos, que não foram pagos posteriormente, uma vez que se beneficiaram da anistia, sendo considerado, para estes valores, a infração de falta, de adição de provisões não dedutíveis para fins de apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL, uma vez que estes não alcançaram a dedutibilidade pela falta de pagamento.

Os quadros abaixo detalham os valores de atualização, de tributos suspensos considerados dedutíveis nos seus respectivos períodos e os que não alcançaram a dedutibilidade, pela falta de pagamento, por conta da anistia concedida pela Lei nº 11.941/2009:

Atualização dos Tributos Suspensos		2008	Dedutível em 2009
Conta	Descrição	Deduzido	Adesão a Anistia
8397.081.000.000-4	JRS SELIC-PIS X L9718/98	211.929,22	
8397.082.000.000-2	JRS SELIC-COFINS X L9718/98	1.304.180,25	
TOTAL		1.516.109,47	
Antecipação de Despesa – Atualização de Trib. Susp.		833.860,21	833.860,21
Anistia Juros 45% - NÃO DEDUTÍVEL		682.249,26	
Atualização dos Tributos Suspensos		2009	Dedutível em 2009
Conta	Descrição	Deduzido	Adesão a Anistia
8397.081.000.000-4	JRS SELIC-PIS X L9718/98	288.917,87	
8397.082.000.000-2	JRS SELIC-COFINS X L9718/98	1.777.955,39	
TOTAL		2.066.873,26	
Atualização de Trib. Susp		1.136.780,29	1.136.780,29
Anistia Juros 45% - NÃO DEDUTÍVEL		930.092,97	

Portanto, para os valores considerados dedutíveis em período posterior, foi constatada a infração de redução indevida de Lucro Real e Base de Cálculo da CSLL, em decorrência da antecipação de despesas, e para os valores de atualização de tributos suspensos que não alcançaram a dedutibilidade pela falta de pagamento, foi constatada a infração por falta de adição de provisões não dedutíveis para fins de apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL [...].

[...]

C.1) Análise dos Tributos Suspensos

Da resposta ao Termo de Intimação nº 003 (Documento CRT - UAF nº0040/2013), depreende-se que o contribuinte não adicionou os valores de PIS e Cofins com exigibilidade suspensa ao Lucro Líquido para fins de apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL, nem tampouco da atualização dos tributos suspensos.

Inicialmente, faz-se necessário entender que os tributos com exigibilidade suspensa por medida judicial possuem, na essência, caráter de provisão, pois não refletem obrigações fiscais efetivamente constituídas sujeitas a exigência certa futura. Pelo contrário, estes lançamentos, depositados ou não, caracterizam medida preventiva e acautelatória que o contribuinte tem por bem registrar em sua contabilidade, evitando impactos futuros imprevistos sobre seu patrimônio no caso de um eventual desfecho desfavorável na esfera judicial.

Estando pacificado o caráter de provisão de tais valores, conclui-se que estes, **quando deduzidos na apuração do lucro contábil da pessoa jurídica, devem ser adicionados na determinação do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL**, por força do disposto no **art. 13, inciso I, da Lei nº 9.249, de 1995**: [...].

[...]

Sobre o tema, cabe destacar o **"caput" do artigo 41 da Lei nº 8.981/95** (art. 344, parágrafo 1º do RIR/99) o qual dispõe que os tributos e contribuições são dedutíveis segundo o regime de competência. Porém, o § 1º do referido artigo 41 dispõe que **a dedutibilidade pelo regime de competência não se aplica aos tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa**, nos termos dos incisos II a IV do artigo 151 do CTN, haja ou não depósito judicial, introduzindo então novo critério legal.

C.2) Análise dos Juros Sobre Tributos Suspensos

Ensina o Direito Civil que são bens principais aqueles com existência própria, autônoma, concreta e abstrata, enquanto que os bens acessórios encontram-se, em relação aos primeiros, numa posição de **dependência jurídica**. Classificam-se como acessórios, entre outros, os rendimentos, também denominados frutos cíveis, que são prestações periódicas, em dinheiro, decorrentes da concessão de uso e gozo de uma coisa que uma pessoa faz a outra. São exemplos de rendimentos: os juros dos capitais, as rendas vitalícias, os foros e os aluguéis. **Tem-se ainda que a distinção entre bens principais e acessórios impõe as seguintes regras: em primeiro lugar, a coisa acessória segue à sorte da principal; em segundo, a coisa acessória, formando um todo ou massa com a principal, integra o direito que sobre esta última exerce o titular.**

A este juros, em relação aos respectivos tributos, aplica-se então o **"princípio da acessoriedade"**, **segundo o qual a coisa acessória segue a principal, submetendo-se assim às mesmas normas reguladoras da sua dedutibilidade tributária**. Isto significa dizer que, aos juros incidentes sobre os tributos com exigibilidade suspensa, aplicam-se as regras prescritas tanto no art. 41 da Lei nº 8.981, de 1995 como no art. 2º, §1º, c da Lei nº 7.689, de 1998, com à redação dada pelo art. 2º da Lei nº 8.034, de 1990, combinado com o art. 13, inciso I da Lei nº 9.249, de 1995. [...]

Portanto, **as atualizações monetárias relativas a tributos com exigibilidade suspensa têm natureza de provisão, e não de despesa incorrida, sendo indevida a apropriação, como despesa operacional dedutível dentro do período de apuração, dos juros calculados sobre tributos cuja exigibilidade esteja suspensa por medida judicial, haja ou não depósito**. Tal só poderá ocorrer se e quando o tributo vier a se tornar exigível e o recolhimento das obrigações vier a ser efetivado, momento no qual esses acréscimos serão mensurados, recolhidos ou convertidos em renda da União (caso tenha havido depósito judicial). Sendo assim, **as referidas importâncias, correspondentes aos juros calculados sobre**

tributos com exigibilidade suspensa, juntamente com estes, deverão ser adicionadas tanto à base de cálculo do IRPJ como à da CSLL.

C.3) Redução Indevida do Lucro Real e BC da CSLL

Conforme explicitado nos itens precedentes, os tributos e, contribuições sub judice não se revestem da dedutibilidade para fins de apuração do IRPJ e CSLL. Porém, **quando o Sujeito Passivo renuncia ao direito no qual se funda a ação, há a resolução de mérito** (Art. 269, inciso V do Código Processo Civil), e, portanto, os tributos e contribuições que se encontravam com exigibilidade suspensa passam a ser exigíveis, e, portanto, consideram-se dedutíveis neste momento.

[...]

Portanto, os valores de PIS e Cofins com exigibilidade suspensa deduzidos em 2008 e 2009, só poderiam ser deduzidos em 2010, quando a FAI renuncia ao direito no qual se funda a ação.

Sendo assim, de acordo com o § 2º do art. 247 do RIR/99, **estes valores serão adicionados na apuração do Lucro Real e Base de Cálculo da CSLL nos anos-calendário 2008 e 2009 e serão excluídos no ano-calendário 2010.**

D - CÁLCULO DAS INFRAÇÕES

[...] o Sujeito Passivo aderiu a anistia da Lei nº 11.941 de 2009. Sendo assim, **45% dos juros sobre PIS e COFINS suspensos contabilizados pela FAL não se revestem em nenhum momento da dedutibilidade, uma vez que não foram efetivamente recolhidos.**

Atualização dos Tributos Suspensos		2008	2009
Conta	Descrição	Saldo Final	Saldo Final
8397.081.000.000-4	JRS SELIC-PIS X L9718/98	211.929,22	288.917,87
8397.082.000.000-2	JRS SELIC-COFINS X L9718/98	<u>1.304.180,25</u>	<u>1.777.955,39</u>
TOTAL		1.516.109,47	2.066.873,26
ANTECIPAÇÃO DE DESPESA de ATUALIZAÇÃO TRIB. SUSP.		833.860,21	
Anistia Juros 45% - FALTA de ADIÇÃO de PROV. NÃO DEDUTÍVEIS		<u>682.249,26</u>	<u>930.092,97</u>

Como consequência das infrações apuradas, elaboramos demonstrativo da recomposição das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, adicionando os valores correspondentes as infrações apuradas nos anos-calendário 2008 e 2009 e excluindo-os nos anos-calendário 2009 e 2010, conforme o caso. **Com exceção à infração de falta de adição de juros sobre tributos suspensos que serão adicionadas em 2008 e 2009; sem nenhuma exclusão correspondente:**

IRPJ	2008	2009	2010
Lucro Real antes das Infrações	-115.667.840,01	-49.004.531,96	-34.453.540,81
Infração: Antecipação de Despesas de Tributos Suspensos (Excluindo os valores dedutíveis)	7.686.361,03	3.213.533,98	-10.899.895,02
Infração: Antecipação de Despesa de Juros sobre Tributos Suspensos Suspensos (Excluindo os valores dedutíveis)	833.860,21	-833.860,21	
Infração: Falta de Adição de Juros sobre Tributos Suspensos	682.249,26	930.092,97	
Lucro Real calculado após as Infrações	-106.465.369,51	-45.694.765,22	-45.353.435,83

CSLL	2008	2009	2010
BC da CSLL antes das Infrações	-115.879.974,31	-49.414.876,07	-26.375.151,15
Infração: Antecipação de Despesas de Tributos Suspensos (Excluindo os valores dedutíveis)	7.686.361,03	3.213.533,98	-10.899.895,02
Infração: Antecipação de Despesa de Juros sobre Tributos Suspensos Suspensos (Excluindo os valores dedutíveis)	833.860,21	-833.860,21	
Infração: Falta de Adição de Juros sobre Tributos Suspensos	682.249,26	930.092,97	
BC da CSLL calculada após as Infrações	-106.677.503,81	-46.105.109,33	-37.275.046,17

4. A seguir as infrações apuradas (IRPJ):

0001 INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE ESCRITURAÇÃO REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO REAL CAUSADA POR ANTECIPAÇÃO DE DESPESAS DE TRIBUTOS SUSPENSOS

O contribuinte reduziu indevidamente o Lucro Real em virtude de antecipação no reconhecimento de despesas de tributos com exigibilidade suspensa, conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2008	7.686.361,03	75,00
31/12/2009	3.213.533,98	75,00

0002 INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE ESCRITURAÇÃO REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO REAL CAUSADA POR ANTECIPAÇÃO DE DESPESAS DE ATUALIZAÇÃO DE TRIBUTOS SUSPENSOS

O contribuinte reduziu indevidamente o Lucro Real em virtude de antecipação no reconhecimento de despesas de atualização de tributos com exigibilidade suspensa, conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2008	833.860,21	75,00

0003 ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL ATUALIZAÇÃO DE TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES COM EXIGIBILIDADE SUSPensa

Valor de atualização de tributo ou contribuição, cuja exigibilidade encontra-se suspensa nos termos do inciso II a IV do art. 151 da Lei nº 5.172/66 não adicionado ao Lucro Líquido do período, para a determinação do Lucro Real, conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2008	682.249,26	75,00
31/12/2009	930.092,97	75,00

5. Em impugnação parcial, a recorrente não questionou as infrações nº 001 e 002, relativas à redução indevida do lucro real e base de cálculo da CSLL causada pela antecipação de despesas, tanto dos próprios tributos com exigibilidade suspensa (infração 001) quanto da atualização destes tributos na parcela que não foram anistiados pela Lei nº 11.941/2009 (infração

002).

6. **Questionou somente a infração 003** que se refere à falta de adição ao lucro real e à base de cálculo da CSLL da atualização dos tributos com exigibilidade suspensa que foi anistiada pela Lei nº 11.941/2009 (45% do total dos juros). Alega, em síntese, que o procedimento adotado em relação à matéria, está em consonância com o parágrafo único, do art. 4º da Lei nº 11.941/2009, que expressa o não cômputo nas bases de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS da parcela equivalente à redução do valor das multas, juros e encargo legal. Veja-se:

i) preliminarmente o impugnante alega que **não há matéria a ser impugnada no que respeita ao tratamento dado pela fiscalização “para os débitos relacionados aos tributos com exigibilidade suspensa”**, uma vez que *“o auto de infração ora impugnado apenas recalculou de ofício os saldos acumulados de prejuízo fiscal e base negativa, sem redução de valores.... visto que a questão restringe-se somente a aspecto temporal”*, não atingindo o saldo ao final do procedimento adotado. *“Isso porque a indedutibilidade de um ano gera dedutibilidade no outro ano, em razão da alteração da natureza jurídica de provisão para despesa efetiva”*. Este tratamento se estende também à parcela dos juros contabilizados que não foram anistiados pela Lei nº 11.941/2009 (55% do valor total registrado);

ii) informa que *“ao decidir desistir da discussão judicial e efetuar o pagamento com os benefícios da anistia, a Impugnante reconheceu o respectivo passivo tributário pelo seu valor integral, correspondente ao principal, juros e multa de ofício. Não podia fazer de forma diferente, especialmente considerando o Princípio do Custo Original como Base de Valor”*;

iii) discorrendo sobre a forma de liquidação deste passivo alega que *“A contrapartida dessa despesa foi em parte no caixa (pagamento efetivo do imposto e da parte dos juros não anistiados) e em parte em conta de receita, onde se registraram os efeitos dos benefícios da anistia, por conta dos juros e multa anistiados”*;

iv) **na defesa da regularidade fiscal do seu procedimento, o impugnante invoca o parágrafo único, do art. 4º da Lei nº 11.941/2009**, que expressa o não cômputo nas bases de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS da parcela equivalente à redução do valor das multas, juros e encargo legal em decorrência do disposto nos arts. 1º, 2º e 3º da lei, bem como cita a Solução de Consulta nº 21/2012 da RFB, que admitiu expressamente a exclusão do lucro líquido da receita oriunda da redução da multa de mora e juros de mora decorrente da fruição do benefício previsto no art. 1º, parágrafo 3º, inciso I, da Lei nº 11.941/2009;

[...]

vi) como pedido alternativo, na remota hipótese de ser acatada a posição da fiscalização, a defesa sustenta *“que o saldo glosado em 2009 está incorreto, visto que os juros deduzidos em 2009 referem-se a débitos anistiados e não anistiados, conforme se verifica a planilha anexa (doc. 02)”*, indicando como correto o valor

de R\$ 729.990,83, ao invés dos R\$ 930.092,97 considerados pela autoridade fiscal no AI;

7. A Turma julgadora de primeira instância julgou improcedente o pedido, por unanimidade de votos, conforme ementa abaixo transcrita:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009

LUCRO REAL. IMPOSSIBILIDADE DA DEDUÇÃO DE DESPESAS COM JUROS SOBRE TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPENSÃO. TRATAMENTO DE ADIÇÃO PERMANENTE NO CASO DA NÃO TRIBUTAÇÃO DA RECEITA ORIUNDA DA REDUÇÃO DE JUROS DE MORA DECORRENTE DA FRUIÇÃO DO BENEFÍCIO PREVISTO NA LEI Nº 11.941, DE 2009.

Deve ser adicionada ao lucro líquido na determinação do lucro real, a despesa de juros calculados sobre os tributos que estejam com a exigibilidade suspensa. A possibilidade de se conferir tratamento fiscal de adição temporária para esta despesa fica condicionada ao seu pagamento ou tributação da receita correspondente à reversão contábil da provisão que a registrava, hipótese esta que não se verifica na situação em que a referida receita é excluída no lucro real.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2008, 2009

BASE DE CÁLCULO DA CSLL. IMPOSSIBILIDADE DA DEDUÇÃO DE DESPESAS COM JUROS SOBRE TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPENSÃO. TRATAMENTO DE ADIÇÃO PERMANENTE NO CASO DA NÃO TRIBUTAÇÃO DA RECEITA ORIUNDA DA REDUÇÃO DE JUROS DE MORA DECORRENTE DA FRUIÇÃO DO BENEFÍCIO PREVISTO NA LEI Nº 11.941, DE 2009.

Deve ser adicionada ao lucro líquido na determinação da base de cálculo da CSLL, a despesa de juros calculados sobre os tributos que estejam com a exigibilidade suspensa. A possibilidade de se conferir tratamento fiscal de adição temporária para esta despesa fica condicionada ao seu pagamento ou tributação da receita correspondente à reversão contábil da provisão que a registrava, hipótese esta que não se verifica na situação em que a referida receita é excluída na base de cálculo da CSLL.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

8. Em recurso voluntário, no tocante aos juros do ano-calendário 2008, o contribuinte reitera a alegação de primeira instância ao amparo do art. 4º, parágrafo único, da Lei 11.941/2009.

9. Em relação aos juros do ano-calendário 2009, aduz que “não obstante terem sido pagos ante a desistência e renúncia do Mandado de Segurança nº 2006.61.00.016648-3, não foram quitados com os benefícios da Lei nº 11.941/09”.

10. Por fim, requer o provimento do recurso voluntário.
11. É o Relatório.

VOTO

Conselheiro **Efigênio de Freitas Júnior**, Relator

12. O recurso voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade razão pela qual dele conheço.
13. Conforme relatado, o contribuinte não questionou as infrações 001 e 002² que versam sobre redução indevida do lucro real e base de cálculo da CSLL causada por: i) antecipação de despesas de tributos suspensos (infração 001, anos-calendário 2008 e 2009) e ii) antecipação de atualização de tributos suspensos (infração 002, ano-calendário 2008), tal qual elencado no auto de infração.
14. Questionou somente a infração 003 que se refere à falta de adição ao lucro real e à base de cálculo da CSLL da atualização dos tributos com exigibilidade suspensa que foi anistiada pela Lei nº 11.941/2009 (45% do total dos juros). Alega, em síntese, que o procedimento adotado em relação à matéria, está em consonância com o parágrafo único, do art. 4º da Lei nº 11.941/2009, que expressa o não cômputo nas bases de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS da parcela equivalente à redução do valor das multas, juros e encargo legal.
15. Cinge-se a controvérsia, portanto, a verificar o alcance das disposições do art. 4º, parágrafo único, da Lei nº 11.941, de 2009, e a inerente dedutibilidade na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL dos juros de mora.
16. Em relação ao ano-calendário 2008, o contribuinte **invoca o parágrafo único, do art. 4º da Lei nº 11.941/2009**, que expressa o não cômputo nas bases de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS da parcela equivalente à redução do valor das multas, juros e encargo legal em decorrência do disposto nos arts. 1º, 2º e 3º da referida Lei.
17. Quanto ao ano-calendário 2009, aduz que os juros não foram quitados com os benefícios da Lei nº 11.941/09.
18. Vejamos a legislação sobre o tema:

Art. 4º Aos parcelamentos de que trata esta Lei não se aplica o disposto no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.964, de 10 de abril de 2000, no § 2º do art. 14-A da Lei no 10.522, de 19 de julho de 2002, e no § 10 do art. 1º da Lei no 10.684, de 30 de maio de 2003. (Vide Lei nº 12.865, de 2013)

Parágrafo único. **Não será computada na apuração da base de cálculo do Imposto de Renda, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social**

² Tais infrações no auto de infração da CSLL correspondem às infrações 002 e 003, cujos valores são idênticos ao do IRPJ.

– COFINS a parcela equivalente à redução do valor das multas, juros e encargo legal em decorrência do disposto nos arts. 1º, 2º e 3º desta Lei.

19. Segundo a autoridade fiscal, “o *Sujeito Passivo aderiu a anistia da Lei nº 11.941, de 2009. Sendo assim, 45% dos juros sobre PIS e COFINS suspensos contabilizados [...] não se revestem em nenhum momento da dedutibilidade, uma vez que não foram efetivamente recolhidos*”.

20. Note-se que o parágrafo único do art. 4º da Lei 11.941/2009 assenta que não será computada na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL a parcela equivalente à redução do valor das multas, juros e encargo legal em decorrência do parcelamento de que trata a referida Lei (arts. 1º, 2º e 3º).

21. Nos autos do Recurso Especial n. 1.251.513/PR, julgado sob o rito do 543 C do CPC, em que o STJ discutiu, dentre outros pontos, se a remissão e anistia de juros de mora previstas na Lei n. 11.941/2009 alcança o valor do depósito judicial vinculado a tais ações judiciais, de modo que deve ser devolvida ao contribuinte a diferença entre os juros que remuneram o depósito e os juros moratórios não remetidos, o Tribunal fixou as seguintes premissas:

2º) Da impossibilidade de se devolver ao contribuinte a diferença entre os juros que remuneram o depósito e os juros moratórios não remetidos.

Como já bem elucidado, a remissão e a anistia atingem o crédito tributário e a obrigação tributária. A remissão de juros moratórios, portanto, refere-se aos juros que compõem o crédito tributário e não aos juros que remuneram o depósito judicial. **A este respeito, convém rememorar as parcelas ou rubricas que compõem o crédito tributário:**

Principal: é valor do tributo devido ou da multa isolada devida;

Multa: é o valor da multa devida quanto atrelada ao principal, podendo ser de ofício, nº caso de infração à legislação tributária, ou de mora, no caso de atraso no pagamento do principal;

Juros de mora: são os juros incidentes em razão de atraso no pagamento do principal (art. 161, §1º, do CTN, atualmente a SELIC, por força do art. 61, §3º, da Lei n. 9.430/96).

Encargos: demais encargos incidentes sobre a dívida. No caso dos débitos inscritos em Dívida Ativa da União incide o encargo legal previsto no art. 1º, do Decreto-Lei n. 1.025/69.

Se houve depósito integral do valor do crédito tributário, este (o crédito) fica congelado, pois sua exigibilidade fica suspensa a impedir a incidência ou a continuidade da incidência de multa de mora, de juros de mora e do encargo legal, conforme o caso.

[...]

Efetivamente, a suspensão da exigibilidade atinge o crédito tributário no estado em que se encontra. Aqui é preciso visualizar que a composição do crédito

tributário se altera no tempo conforme o *inter* de seu nascimento e cobrança. **Até o vencimento, o crédito tributário é composto apenas pelo principal.** Após o primeiro dia de atraso, já há a incidência da multa de mora (art. 61, caput, da Lei n. 9.430/96). Depois de um mês de atraso, passa a haver a incidência também de **juros de mora (art. 61, §3º, da Lei n. 9.430/96).** Após o encaminhamento para a inscrição em Dívida Ativa da União, passa a incidir também o **encargo legal** do art. 1º, do Decreto-Lei n. 1.025/69.

Sendo assim, se o depósito do valor devido foi efetuado antes do vencimento, não há que se falar em multa de mora, juros de mora ou encargo legal. Se o depósito foi efetuado após o vencimento, mas dentro do mês do vencimento, não há que se falar em juros de mora ou encargo legal. Se o depósito foi efetuado antes do envio do débito para inscrição em Dívida Ativa da União, não há que se falar em encargo legal do Decreto-Lei n. 1.025/69. No entanto, se o depósito for efetuado após esses marcos, para ser integral e suspender a exigibilidade do crédito tributário deverá abranger cada uma dessas rubricas, conforme o momento em que incidem, pois o crédito tributário passa a ser composto também por elas, deixando de ser composto apenas pelo principal.

Desta forma, a **remissão/anistia das rubricas concedida (multa, juros de mora, encargo legal) somente incide se efetivamente existirem tais rubricas** (saldos devedores) **dentro da composição do crédito tributário cuja exigibilidade se encontra suspensa pelo depósito.** Assim reforça o art. 9º, da Lei n. 11.941/2009, *in verbis*:

Art. 9º **As reduções previstas nos arts. 1º, 2º e 3º desta Lei não são cumulativas com outras previstas em lei e serão aplicadas somente em relação aos saldos devedores dos débitos.**

[...]

Se o contribuinte realiza o depósito integral após o encaminhamento do débito para inscrição em Dívida Ativa da União, tem-se o congelamento da seguinte composição do crédito tributário (CT):

CT = R\$ 100,00 (principal) + R\$ 20,00 (multa de mora 20%) + R\$ 1,20 (juros de mora 1%) + R\$ 24,24 (encargo legal 20%) = TOTAL DE R\$ 144,36

O depósito, para ser integral, deve ser feito no valor de R\$ 144,36. **Se o depósito foi assim efetuado**, exige o art. 10, da Lei n. 11.941/2009, que, **antes da transformação em pagamento definitivo** (conversão em renda), seja aplicada a remissão/anistia sobre o crédito tributário, que passa a ter a seguinte composição (art. 1º, §3º, I, da Lei n. 11.941/2009):

CT = R\$ 100,00 (principal) + R\$ 0,00 (anistia de 100% da multa de mora) + R\$ 0,66 (remissão de 45% dos juros de mora) + R\$ 0,00 (remissão de 100% do encargo legal) = TOTAL DE R\$ 100,66

Nessa situação, a diferença de R\$ 43,7 entre o valor do crédito tributário original depositado e o valor do crédito tributário calculado após a remissão/anistia há que ser devolvida ao contribuinte, pois a transformação em pagamento definitivo do valor total significaria pagamento a maior, gerando indébito, já que o valor do crédito tributário devido sofreu alteração.

Mutatis mutandis, se o contribuinte realiza o depósito integral antes do vencimento, a composição do crédito tributário restringe-se ao principal (CT = R\$ 100,00 - principal), não podendo ser atingido pela remissão/anistia instituída pelo art. 1º, §3º, I, da Lei n. 11.941/2009, simplesmente porque não existem as rubricas remitidas. De observar que os juros que remuneram a devolução do depósito não têm relação alguma com essa sistemática.

22. Embora o caso acima verse sobre depósito judicial, o STJ deixa claro que a remissão atinge os juros de mora. Com efeito, o valor objeto de anistia/remissão a título de juros de mora não deve constar da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

23. Nos autos dos Embargos de Divergência em REsp 1.404.931/RS o STJ analisou a questão da proporcionalidade dos juros de mora e concluiu que a redução dos juros de mora em 45% sobre a respectiva rubrica original (juros de mora) do crédito tributário deve ser aplicada no momento da consolidação da dívida. Note-se que o posicionamento da Min. Regina Helena Costa era pela proporcionalidade, mas restou vencida. Veja-se:

Processo³: EREsp 1.404.931-RS, Rel. Min. Herman Benjamin, Primeira Seção, por maioria, julgado em 23/06/2021.

Tema: Parcelamento. Pagamento à vista. Art. 1º, § 3º da Lei n. 11.941/2009. Redução de 100% das multas de mora e de ofício. Redução de 45% sobre os juros de mora. Legalidade. Remissões distintas. Exegese firmada em julgamento de Recurso Repetitivo. Preservação da estabilidade dos precedentes.

INFORMAÇÕES DO INTEIRO TEOR

Cinge-se a controvérsia à interpretação da norma do art. 1º, § 3º, da Lei n. 11.941/2009, que possibilita reduzir as multas de mora e de ofício quando concedidos os parcelamentos de créditos tributários com fundamento na referida lei.

O acórdão embargado estabeleceu que "(...) O art. 1º, § 3º, I, da Lei n. 11.941/2009, expressamente dispõe que o contribuinte optante pelo pagamento à vista do débito fiscal será beneficiado com redução de 100% (cem por cento) do valor das multas moratória e de ofício. Segue-se, desse modo, que os juros de mora, cuja aplicação se entenda eventualmente devida sobre o valor das multas, incidirá, por força da própria previsão legal, sobre as bases de cálculo inexistentes, porquanto integralmente afastadas a priori pela lei, em consonância com o art. 155-A, § 1º, do CTN".

3 Conferir: Informativo nº 702 do STJ, de 28 de junho de 2021.

Já no **acórdão apontado como paradigma**, a Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça decidiu que: "(...) é que o inciso I do § 3º do art. 1º da Lei nº 11.941/2009, a despeito de ter reduzido em 100% (cem por cento) as multas de mora e de ofício, apenas reduziu em 45% (quarenta e cinco por cento) o montante relativo aos juros de mora".

A orientação da Segunda Turma é que responde de modo tecnicamente mais adequado às questões acima pontuadas.

O art. 1º, § 3º, I, da Lei 11.941/2009, expressamente dispõe: "Observado o disposto no art. 3º desta Lei e os requisitos e as condições estabelecidos em ato conjunto do Procurador-Geral da Fazenda Nacional e do Secretário da Receita Federal do Brasil, a ser editado no prazo de 60 (sessenta) dias a partir da data de publicação desta Lei, os débitos que não foram objeto de parcelamentos anteriores a que se refere este artigo poderão ser pagos ou parcelados da seguinte forma: I - pagos a vista, com redução de 100% (cem por cento) das multas de mora e de ofício, de 40% (quarenta por cento) das isoladas, de 45% (quarenta e cinco por cento) dos juros de mora e de 100% (cem por cento) sobre o valor do encargo legal".

Percebe-se que qualquer outra interpretação a ser dada ao dispositivo torna inócuas suas duas últimas partes que estabelecem remissão de 45% (quarenta e cinco por cento) dos juros de mora e de 100% (cem por cento) sobre o valor do encargo legal. Isso porque, caso recalculados os juros de mora e o encargo legal sobre débito não mais existente, não haveria mais nenhum valor sobre o qual pudessem incidir os percentuais de 45% e 100% de remissão, respectivamente.

Por ocasião do julgamento do **REsp 1.251.513/PR (art. 543-C do CPC/1973)**, da relatoria do Min. Mauro Campbell Marques, a **Primeira Seção do STJ** endossou o entendimento acima delineado quando, nas razões de decidir do voto condutor, **definiu que a redução de 45% dos juros de mora incide sobre a própria rubrica (juros de mora) em que se decompõe o crédito original, e não sobre a soma das rubricas "principal + multa de mora"**.

Merece transcrição, nesse ponto, o seguinte excerto da referida decisão, que bem explica a forma de cálculo definida no art. 1º, § 3º, da Lei 11.941/2009: "(...) A remissão de juros moratórios, portanto, refere-se aos juros que compõem o crédito tributário e não aos juros que remuneram o depósito judicial. A este respeito, convém rememorar as parcelas ou rubricas que compõem o crédito tributário: Principal: é valor do tributo devido ou da multa isolada devida; Multa: é o valor da multa devida quanto atrelada ao principal, podendo ser de ofício, no caso de infração à legislação tributária, ou de mora, no caso de atraso no pagamento do principal; Juros de mora: são os juros incidentes em razão de atraso no pagamento do principal (art. 161, §1º, do CTN, atualmente a SELIC, por força do art. 61, §3º, da Lei n. 9.430/1996). Encargos: demais encargos incidentes sobre a dívida. No caso dos débitos inscritos em Dívida Ativa da União incide o encargo legal previsto no art. 1º, do Decreto-Lei n. 1.025/1969. (...) Se o

contribuinte realiza o depósito integral após o encaminhamento do débito para inscrição em Dívida Ativa da União, tem-se o congelamento da seguinte composição do crédito tributário (CT): CT = R\$ 100,00 (principal) + R\$ 20,00 (multa de mora 20%) + R\$ 1,20 (juros de mora 1%) + R\$ 24,24 (encargo legal 20%) = TOTAL DE R\$ 144,36. O depósito, para ser integral, deve ser feito no valor de R\$ 144,36. Se o depósito foi assim efetuado, exige o art. 10, da Lei n. 11.941/2009, que, antes da transformação em pagamento definitivo (conversão em renda), seja aplicada a remissão/anistia sobre o crédito tributário, que passa a ter a seguinte composição (art. 1º, §3º, I, da Lei n. 11.941/2009): CT = R\$ 100,00 (principal) + R\$ 0,00 (anistia de 100% da multa de mora) + R\$ 0,66 (remissão de 45% dos juros de mora) + R\$ 0,00 (remissão de 100% do encargo legal) = TOTAL DE R\$ 100,66".

Conclui-se que a redução dos juros de mora em 45% deve ser aplicada, após a consolidação da dívida, sobre o próprio montante devido originalmente a esse título (juros de mora), faltando amparo legal para que a exclusão de 100% da multa de mora e de ofício implique exclusão proporcional dos juros de mora, sem que a lei assim o tenha definido de modo expresso. Como se vê, exegese em sentido contrário, além de ampliar o sentido da norma restritiva, esbarra na tese fixada em recurso repetitivo do STJ, instaurando, em consequência, indesejável insegurança jurídica no meio social.

Ressalta-se, por fim, a impossibilidade de interpretar de modo ampliativo e retroativo, sem expressa previsão legal, a norma que disciplina remissão de parte do crédito tributário (art. 111, I, do CTN) e a inviabilidade de fazer prevalecer, sem demonstração de mudança no panorama fático e jurídico, orientação jurisprudencial dissonante da estabelecida em recurso julgado no rito dos repetitivos.

24. Como visto acima, a fiscalização entendeu pela indedutibilidade da parcela de 45% dos juros de mora, por considerá-la indedutível, conforme quadro abaixo:

Atualização dos Tributos Suspensos		2008	Dedutível em 2009
Conta	Descrição	Deduzido	Adesão a Anistia
8397.081.000.000-4	JRS SELIC-PISXL9718/98	211.929,22	-
8397.082.000.000-2	JRS SELIC-COFINSXL9718/98	1.304.180,25	-
Total		1.516.109,47	-
Antecipação de Despesa - Atualização de Trib. Susp. (55%)		833.860,21	833.860,21
Anistia Juros 45% - NÃO DEDUTÍVEL		682.249,26	

Atualização dos Tributos Suspensos		2008	Dedutível em 2009
Conta	Descrição	Deduzido	Adesão a Anistia
8397.081.000.000-4	JRS SELIC-PISXL9718/98	288.917,87	-
8397.082.000.000-2	JRS SELIC-COFINSXL9718/98	1.777.955,39	-
Total		2.066.873,26	-
Antecipação de Despesa - Atualização de Trib. Susp. (55%)		1.136.780,29	1.136.780,29
Anistia Juros 45% - NÃO DEDUTÍVEL		930.092,97	

25. A meu ver assiste razão ao contribuinte. Explico.
26. A MP 449/2008 convertida na Lei 11.941/2009, conforme consta da Exposição de Motivos Interministerial nº 161/2008 - MF/MP/MAPA/AGU, assentou que o texto legal tratava,

dentre outras medidas, de parcelamento tributário e remissão. Veja-se:

E.M. Interministerial nº 161/2008 - MF/MP/MAPA/AGU

Temos a honra de submeter à apreciação de Vossa Excelência projeto de Medida Provisória que estabelece medidas para unificar a legislação referente ao **parcelamento ordinário de débitos tributários**, inclusive os previdenciários; **conceder remissão** nos casos que especifica; reduzir e agilizar o contencioso tributário; harmonizar as normas relacionadas às contribuições previdenciárias com a legislação relativa aos demais tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil; [...]

27. Como visto acima, o próprio STJ trata do tema como **anistia/remissão**, uma vez que o benefício instituído pela Lei n. 11.941/2009 refere-se à redução de multas e juros de mora (remissão).

28. O art. 4º, parágrafo único, da Lei n. 11.941/2009, assenta que não deve ser computada na apuração da base de cálculo do IRPJ, CSLL, Pis/Pasep e da Cofins, a parcela equivalente à redução do valor das multas, juros e encargo legal em decorrência do disposto nos arts. 1º, 2º e 3º da referida Lei.

29. Assim, o contribuinte que atender aos requisitos legais que especifica referentes ao parcelamento ou pagamento de dívidas previsto na referida Lei n. 11.941/2009 faz jus à redução de multas (100%) e dos juros de mora (45%). Exigir a adição da parcela dos juros de mora beneficiada com a redução de 45% à base de cálculo do IRPJ e da CSLL seria desvirtuar a remissão prevista na Lei, ou seja, invalidar a remissão concedida pelo legislador.

30. Nessa linha, ao amparo do posicionamento do STJ (Embargos de Divergência em REsp 1.404.931/RS), a redução dos juros de mora em 45% deve incidir sobre a rubrica original verificada no momento da consolidação da dívida; e, com base no parágrafo único do art. 4º da Lei n. 11.941/2009, a parcela equivalente à redução de valor dos juros de mora (45%) em decorrência do parcelamento previsto nesta Lei não deve ser computada na **apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL**.

31. Quanto à alegação da recorrente de que em relação ao ano-calendário 2009 os juros não foram quitados com os benefícios da Lei nº 11.941/09 deixo de analisar tal argumento.

32. Primeiro porque a imputação da fiscalização foi de que se trata de juros quitados com os benefícios da Lei n. 11.941/2009, infração já afastada neste voto. Segundo, na hipótese de tal valor não ter sido quitado com os referidos benefícios, ter-se-ia um equívoco na autuação, o que também afastaria a autuação.

CSLL – reflexo

33. O art. 57 da Lei nº 8.981, de 1995, estabelece aplicar-se a essa contribuição as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o IRPJ, veja-se:

Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as **mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de**

renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei. (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995) (Grifo nosso)70. Nesse sentido, o decidido quanto ao IRPJ aplica-se à CSLL em relação à tributação decorrente dos mesmos fatos e elementos de prova.

34. Nesse sentido, o decidido quanto ao IRPJ aplica-se à CSLL em relação à tributação decorrente dos mesmos fatos e elementos de prova.

Conclusão

35. Ante o exposto, dou provimento ao recurso voluntário para cancelar o lançamento de IRPJ e CSLL.

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Júnior