



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.902000/2015-98
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-005.859–1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de outubro de 2021
Recorrente ITAÚ UNIBANCO S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

**PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. REFIS. JUROS DE MORA DEVIDOS.
CONSOLIDAÇÃO DO DÉBITO.**

O montante integral do débito - sem as reduções previstas na Lei nº 11.941, de 2009 - é a base de cálculo para apuração do valor atualizado dos juros de mora. A esse valor atualizado é que se aplica o percentual dos artigos 1º, § 3º e 3º, § 2º, da Lei nº 11.941, de 2009.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, não reconhecendo o direito creditório buscado e não homologando as compensações pretendidas.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Evandro Correa Dias, Luciano Bernart, Iágaro Jung Martins, Jandir José Dalle Lucca, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocada e Paulo Mateus Ciccone (Presidente)

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte acima qualificada em face de decisão exarada pela Autoridade Julgadora de 1º Grau que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada perante o Colegiado de 1º Piso, mantendo a decisão da DRF de origem que não homologou a compensação intentada e não reconheceu o direito creditório buscado, no caso, PGIM no importe de R\$ 5.685.237,81, diante do total recolhido de R\$ 57.940.046,40, código de receita nº 2917 (relativo ao período de apuração de 31/12/2003, pago em 27/11/2009 – nº de pagamento 4248722582), posto que totalmente alocado ao Processo Administrativo nº 16327.721714/2011-73.

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Inconformada, a contribuinte acostou impugnação na qual alegou:

1. A razão do recolhimento a maior que o devido advém do fato de que, por ocasião da adesão ao Programa Refis, obedeceu ao entendimento da Procuradoria da Fazenda Nacional, que constou da Nota PGFN/CDA nº 1045/2009. Ali, concluiu-se que o montante integral do débito a ser quitado deveria ser atualizado, quando da adesão, e, somente após essa atualização, deveriam ser aplicadas as reduções previstas pela Lei nº 11.941/2009;
2. Em face de tal ato normativo, atualizou o seu débito total e, posteriormente, aplicou as reduções previstas na lei;
3. Assim, calculou os juros sobre as multas aplicadas e efetuou o recolhimento do valor dos juros incidentes sobre a multa de ofício anistiada em 100%;
4. Posteriormente, enviou o PERDCOMP, entendendo que o recolhimento dos juros sobre a multa de ofício foi indevido, pois a Lei nº 11.941/2009 teria previsto a exclusão, total ou parcial, das multas, não havendo previsão para que ocorresse a incidência de juros sobre tais multas exoneradas.

DA DECISÃO RECORRIDA

Apreciando a lide a Turma julgadora de 1º Piso improveu o pleito aduzindo, como ponto central de argumento que, ao contrário do argumentado pela manifestante, “*o entendimento da Procuradoria da Fazenda traz como fundamento o fato de a Lei nº 11.941/2009 determinar que a dívida deveria ser consolidada na data do requerimento de adesão (art. 14), para depois serem aplicados os percentuais de redução a cada uma das rubricas (art. 16)*”.

Mais, que as normas aplicáveis à matéria determinam que “*primeiro se consolida os débitos, para em seguida afastar as multas e reduzir juros de mora (sobre o total). Os juros de mora que incidiram existem à parte do principal e das multas devidas e são devidos, a não ser na medida que a lei permitiu reduzi-los. Ou seja, o valor consolidado corresponde, essencialmente, à soma do principal (P), multa (M) e juros (J). Quando a lei isenta a multa e reduz os juros em x%, ela está retirando o valor de M e x% do valor de J*”.

Para concluir ser “*correto o entendimento expresso na Nota citada, o qual foi observado pela Manifestante na ocasião do recolhimento que lhe garantiu o acesso ao Programa de Parcelamento Especial, não estando configurado o indébito nos termos propostos em sua defesa*”, votando por negar provimento à MI.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificada da decisão *a quo* a contribuinte interpôs Recurso Voluntário no qual repisa basicamente os mesmos argumentos enfeixados na manifestação de inconformidade e que o entendimento da PGFN não pode ser aceito, devendo os juros serem extirpados do valor remanescente assim como ocorreu com a multa.

Em suas literais palavras:

15. Ora, somente a Lei nº 11.941/2009 poderia especificar o crédito tributário perdoado, não cabendo a nenhum ato infra legal (portaria) veicular interpretação diversa com o intuito de majorar os montantes devidos.

16. Nesse sentido, em que pese a necessidade de regulamentação da norma por atos infralegais, tais atos não são aptos a inovar o direito e, por consequência, o comando legal. Assim, cabe à norma regulamentadora, tão-somente, a própria regulamentação ou a execução do comando já previsto na norma superior.

19. Assim, no caso em tela, deve ser considerado o conteúdo previsto pela Lei nº 11.941/2009 e não pela Nota PGFN/CDA nº 1045/2009, tendo em vista que esta extrapolou o conteúdo da lei, em flagrante ilegalidade, razão pela qual **o valor dos juros sobre a multa anistiada são indevidos.**

20. Ademais, tem-se que os juros incidentes sobre a multa possuem caráter acessório, pois a multa torna-se o encargo principal. O acessório segue a mesma sorte do principal e, nesse aspecto, vale destacar as disposições do art. 92 do Código Civil, no sentido de que “*Principal é o bem que existe sobre si, abstrata ou concretamente; **acessório, aquele cuja existência supõe a do principal.***” (destacado)

21. Seguindo este raciocínio, **se o principal (multa) deixa de existir, por consequência, a exigência do acessório (juros sobre a multa) torna-se inviável.**

25. Desta forma, é certo que a multa, integralmente excluída pela Lei nº 11.941/2009, não poderia, de forma alguma, compor a base de cálculo dos juros. Logo, no caso em tela, os juros sobre a multa foram recolhidos indevidamente e devem ser restituídos.

É o relatório do essencial, em apertada síntese.

Voto

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone – Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e os pressupostos para sua admissibilidade foram atendidos, pelo que o recebo e dele conheço.

A matéria em pauta aponta para situação pertinente aos cálculos que deveriam ser feitos para apuração da redução dos consectários legais incidentes sobre débitos dos contribuintes e objeto de parcelamento nos moldes da Lei n.º 11.941/2009, o chamado “Refis da Crise”.

Segundo a recorrente, teria feito recolhimentos do valor de R\$ 57.940.046,40, código de receita n.º 2917 (relativo ao período de apuração de 31/12/2003, pago em 27/11/2009 – n.º de pagamento 4248722582) e que conteria “dentro” dele, juros de R\$ 5.685.237,81 os quais, no entender da contribuinte, não seriam devidos, por isso estar-se-ia diante de PGIM, ou seja, Pagamento Indevido ou a Maior que o Devido.

Nas suas argumentações, pontua que a Nota PGFN/CDA n.º 1045/2009, que regulamentou a forma de cálculo dos valores a reduzir extrapolou os ditames da Lei.

Em contraparte, a decisão *a quo* literalmente defende a aplicação da referida norma por entender que a leitura que fez da Lei n.º 11.941/2009 não merece reparos. Literalmente, na linha definida pela Nota PGFN/CDA n.º 1045/2009, assenta o julgado de 1º Piso que *“primeiro se consolidam os débitos, para em seguida afastar as multas e reduzir juros de mora (sobre o total). Os juros de mora que incidiram existem à parte do principal e das multas devidas e são devidos, a não ser na medida que a lei permitiu reduzi-los. Ou seja, o valor consolidado corresponde, essencialmente, à soma do principal (P), multa (M) e juros (J). Quando a lei isenta a multa e reduz os juros em x%, ela está retirando o valor de M e x% do valor de J. Assim, correto o entendimento expresso na Nota citada, o qual foi observado pela Manifestante na ocasião do recolhimento que lhe garantiu o acesso ao Programa de Parcelamento Especial, não estando configurado o indébito nos termos propostos em sua defesa”*.

Pois bem, embora a matéria tenha sido motivo de inúmeros debates doutrinários e discussões nos âmbitos administrativo e judicial, fato é que, em 23 de junho de 2021, consolidando as divergências então existentes, o Superior Tribunal de Justiça, na decisão prolatada no REsp n.º 1.404.931 - RS, alinhou posição validando a forma de apuração assumida pela PGFN, **ou seja, que a redução de 100% das multas, em caso de pagamento à vista dos débitos fiscais de que trata a Lei 11.941/2009 não implica a exclusão dos juros moratórios.**

Para o Relator, Ministro Herman Benjamin, *“A redução dos juros de mora em 45% deve ser aplicada após a consolidação da dívida, sobre o montante devido originariamente”*, acrescentando ainda que *“não existe amparo legal para que a exclusão de 100% da multa de mora implique exclusão dos juros”*.

Seguindo, aduziu o Relator, “*a diminuição dos juros de mora em 45% deve ser aplicada após a consolidação da dívida, sobre o próprio montante devido originalmente a esse título, não existindo 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 expresse*”.

Complementando afirmou em seu voto condutor não merecer acolhida o entendimento de que os juros de mora incidentes sobre a parcela excluída (multa de mora ou de ofício) foram proporcionalmente extintos, pois isso representaria, para o Ministro, interpretação ampliativa de norma de exclusão (remissão) de crédito tributário – em contrariedade ao artigo 111, I, do Código Tributário Nacional –, bem como aplicação retroativa da norma a respeito do cálculo dos juros, “*desrespeitando igualmente a vigência e eficácia da legislação, expressamente fixada para a data de sua publicação (artigo 80 da Lei 11.941/2009)*”.

Para concluir que, “*justamente por inexistir previsão expressa mandando aplicar retroativamente o abatimento nos juros de mora que o percentual de desconto de 45% incide sobre o valor dos juros de mora existentes na data de consolidação. A circunstância de a multa de ofício ter sido excluída é irrelevante, tendo em vista que esse decréscimo foi concedido exatamente na data da consolidação, respeitando a incidência imediata, mas não retroativa, da lei*”.

Entendo importante reproduzir o seguinte excerto do voto do Excelentíssimo Ministro na parte em que faz a demonstração matemática e didática daquilo que está expreso gramaticalmente no Acórdão.

Veja-se:

2. MANIFESTAÇÃO DA SEÇÃO DE DIREITO PÚBLICO DO STJ EM PROCESSO SIMILAR, JULGADO NO RITO DOS RECURSOS REPETITIVOS, NO QUAL SE EXAMINOU EXPRESSAMENTE A EXEGESE DO ART. 1º, § 3º, I, DA LEI 11.941/2009.

Continuando, registro que o entendimento fixado no acórdão embargado deixa de aplicar a orientação que a Seção de Direito Público do STJ adotou a respeito da identificação da base de cálculo sobre a qual incide o desconto de 45% (que é a própria rubrica concernente aos “juros de mora”, em seu montante histórico, e não a soma das rubricas “principal + multa de mora”) – exegese do art. 1º, § 3º, inciso I, da Lei 11.941/2009.

Aliás, convém esclarecer, para fins didáticos, que a totalidade do crédito tributário é composta pela soma das seguintes rubricas: crédito original, multa de mora, juros de mora e, após a inscrição em dívida ativa da União, encargos do Decreto-Lei 1.025/1969.

Esse foi o cálculo adotado por esta Primeira Seção no REsp 1.251.513/PR, julgado pela sistemática do então vigente art. 543-C do CPC/1973. Observe-se:

[...]

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 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 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):

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

Conclui-se, assim, que a diminuição dos juros de mora em 45% deve ser aplicada após a consolidação da dívida, sobre o próprio montante devido originalmente a esse título, não existindo 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 ao que aqui foi mencionado, 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.

Peço licença para reproduzir, em destaque, os seguintes fragmentos do voto acima que mostram a clareza do pensamento e aplicação prática ao caso tratado:

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 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):

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

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):

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

O REsp nº 1.404.931 – RS foi assim ementado:

EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 1.404.931 - RS (2013/0317079-2)

RELATOR : MINISTRO HERMAN BENJAMIN
EMBARGANTE : FAZENDA NACIONAL
EMBARGADO : BETTANIN INDUSTRIAL SOCIEDADE ANONIMA
ADVOGADO : JOÃO JOAQUIM MARTINELLI E OUTRO(S) - RS045071A

EMENTA

TRIBUTÁRIO. PARCELAMENTO. PAGAMENTO À VISTA. ART. 1º, § 3º, I, DA LEI 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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça: "Prosseguindo o julgamento, a Primeira Seção, por maioria, vencidos os Srs. Ministros Napoleão Nunes Maia Filho, Regina Helena Costa e Gurgel de Faria, deu provimento aos embargos de divergência, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Og Fernandes, Mauro Campbell Marques, Assusete Magalhães, Sérgio Kukina (voto-vista) e Francisco Falcão votaram com o Sr. Ministro Relator.

Não participou do julgamento o Sr. Ministro Manoel Erhardt (Desembargador convocado do TRF-5ª Região)."

Brasília, 23 de junho de 2021(data do julgamento).

Em face do exposto, nenhum reparo ao despacho da DRF que não validou o pleito da recorrente. Igualmente, deve ser chancelada a decisão *a quo*, mantida em sua integralidade.

CONCLUSÃO

Assim, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário, não reconhecendo o direito creditório buscado e não homologando as compensações pretendidas.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone