

RECURSO ESPECIAL Nº 1.525.388 - SP (2015/0085699-4)

RELATOR : **MINISTRO SÉRGIO KUKINA**
R.P/ACÓRDÃO : **MINISTRO GURGEL DE FARIA**
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : QUIMICA INDUSTRIAL PAULISTA S A - MASSA FALIDA
ADVOGADO : PEDRO SALES - ADMINISTRADOR JUDICIAL - SP091210
INTERES. : ASSOCIAÇÃO NORTE E NORDESTE DE PROFESSORES DE
PROCESSO- ANNEP - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS : LEONARDO JOSÉ RIBEIRO COUTINHO BERARDO C.DA
CUNHA - PE016329
FREDIE SOUZA DIDIER JUNIOR - BA015484
EDUARDO UCHÔA ATHAYDE - DF021234
INTERES. : INSTITUTO DEFESA COLETIVA - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADO : LILLIAN JORGE SALGADO E OUTRO(S) - MG084841

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E FALIMENTAR. CLASSIFICAÇÃO DE CRÉDITOS. ENCARGO LEGAL INSCRITO EM DÍVIDA ATIVA DA UNIÃO. NATUREZA JURÍDICA. CRÉDITO NÃO TRIBUTÁRIO. PREFERÊNCIA CONFERIDA AOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS. EXTENSÃO.

1. Nos termos do art. 1º do DL n. 1.025/1969, o encargo de 20% inserido nas cobranças promovidas pela União, pago pelo executado, é crédito não tributário destinado à recomposição das despesas necessárias à arrecadação, à modernização e ao custeio de diversas outras (despesas) pertinentes à atuação judicial da Fazenda Nacional.

2. Por força do § 4º do art. 4º da Lei n. 6.830/1980, foi estendida expressamente ao crédito não tributário inscrito em dívida ativa a preferência dada ao crédito tributário, já existente antes da LC n. 118/2005.

3. O encargo legal não se qualifica como honorários advocatícios de sucumbência, apesar do art. 85, § 19, do CPC/2015 e da denominação contida na Lei n. 13.327/2016, mas sim como mero benefício remuneratório, o que impossibilita a aplicação da tese firmada pela Corte Especial no RESP 1.152.218/RS ("Os créditos resultantes de honorários advocatícios têm natureza alimentar e equiparam-se aos trabalhistas para efeito de habilitação em falência, seja pela regência do Decreto-Lei n. 7.661/1945, seja pela forma prevista na Lei n. 11.101/2005, observado, neste último caso, o limite de valor previsto no artigo 83, inciso I, do referido Diploma legal").

4. Para os fins do art. 1.036 do CPC/2015, firma-se a seguinte tese: "O encargo do DL n. 1.025/1969 tem as mesmas preferências do crédito tributário devendo, por isso, ser classificado, na falência, na ordem estabelecida pelo art. 83, III, da Lei n. 11.101/2005."

5. Recurso especial da Fazenda Nacional provido.

ACÓRDÃO

Superior Tribunal de Justiça

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 no julgamento, a Seção, por maioria, vencidos os Srs. Ministros Sérgio Kukina (Relator), Regina Helena Costa e Napoleão Nunes Maia Filho, dar provimento ao recurso especial nos termos do voto do Sr. Ministro Gurgel de Faria que lavrará o acórdão. Votaram com o Sr. Ministro Gurgel de Faria os Srs. Ministros Francisco Falcão, Herman Benjamin, Og Fernandes, Benedito Gonçalves (voto-vista) e Assuete Magalhães. Ausente, ocasionalmente, nesta assentada, o Sr. Ministro Francisco Falcão.

Brasília, 12 de dezembro de 2018 (Data do julgamento).



**CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA SEÇÃO**

Número Registro: 2015/0085699-4 **PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.525.388 / SP**

Números Origem: 00708034820138260100 0214568242068260100 100062145684 20688352120148260000
214568242068260100 7080348 708034820138260100

PAUTA: 27/09/2017

JULGADO: 27/09/2017

Relator

Exmo. Sr. Ministro **SÉRGIO KUKINA**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. MARIA CAETANA CINTRA SANTOS

Secretária

Bela. Carolina Vêras

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : QUÍMICA INDUSTRIAL PAULISTA S A - MASSA FALIDA
ADVOGADO : PEDRO SALES - ADMINISTRADOR JUDICIAL - SP091210
INTERES. : ASSOCIAÇÃO NORTE E NORDESTE DE PROFESSORES DE PROCESSO-
ANNEP - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS : LEONARDO JOSÉ CARNEIRO DA CUNHA - PE016329
FREDIE DIDIER JUNIOR - BA015484
EDUARDO UCHÔA ATHAYDE - DF021234
INTERES. : INSTITUTO DEFESA COLETIVA - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADO : LILLIAN JORGE SALGADO E OUTRO(S) - MG084841

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Crédito Tributário

SUSTENTAÇÃO ORAL

Sustentaram, oralmente, os Drs. PAULO MENDES DE OLIVEIRA pela recorrente e WALTER JOSÉ FAIAD DE MOURA, pelo interessado INSTITUTO DEFESA COLETIVA.

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA SEÇÃO, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"Após as sustentações orais proferidas, pediu vista regimental o Sr. Ministro Relator. Aguardam a Sra. Ministra Regina Helena Costa e os Srs. Ministros Gurgel de Faria, Francisco Falcão, Herman Benjamin, Napoleão Nunes Maia Filho, Og Fernandes, Benedito Gonçalves e Assusete Magalhães."

**CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA SEÇÃO**

Número Registro: 2015/0085699-4 **PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.525.388 / SP**

Números Origem: 00708034820138260100 0214568242068260100 100062145684 20688352120148260000
214568242068260100 7080348 708034820138260100

PAUTA: 25/04/2018

JULGADO: 25/04/2018

Relator

Exmo. Sr. Ministro **SÉRGIO KUKINA**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. MOACIR GUIMARÃES MORAES FILHO

Secretária

Bela. Carolina Vêras

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : QUIMICA INDUSTRIAL PAULISTA S A - MASSA FALIDA
ADVOGADO : PEDRO SALES - ADMINISTRADOR JUDICIAL - SP091210
INTERES. : ASSOCIAÇÃO NORTE E NORDESTE DE PROFESSORES DE PROCESSO-
ANNEP - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS : LEONARDO JOSÉ RIBEIRO COUTINHO BERARDO C.DA CUNHA -
PE016329
FREDIE SOUZA DIDIER JUNIOR - BA015484
EDUARDO UCHÔA ATHAYDE - DF021234
INTERES. : INSTITUTO DEFESA COLETIVA - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADO : LILLIAN JORGE SALGADO E OUTRO(S) - MG084841

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Crédito Tributário

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA SEÇÃO, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"Prosseguindo no julgamento, após o voto do Sr. Ministro Relator negando provimento ao recurso especial, pediu vista a Sra. Ministra Regina Helena Costa. Aguardam os Srs. Ministros Gurgel de Faria, Francisco Falcão, Herman Benjamin, Napoleão Nunes Maia Filho, Og Fernandes, Benedito Gonçalves e Assusete Magalhães."

Ausente, ocasionalmente, nesta assentada, o Sr. Ministro Francisco Falcão.

RECURSO ESPECIAL Nº 1.525.388 - SP (2015/0085699-4)

RELATOR : **MINISTRO SÉRGIO KUKINA**
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : QUIMICA INDUSTRIAL PAULISTA S A - MASSA FALIDA
ADVOGADO : PEDRO SALES - ADMINISTRADOR JUDICIAL - SP091210
INTERES. : ASSOCIAÇÃO NORTE E NORDESTE DE PROFESSORES
DE PROCESSO- ANNEP - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS : LEONARDO JOSÉ RIBEIRO COUTINHO BERARDO C.DA
CUNHA - PE016329
FREDIE SOUZA DIDIER JUNIOR - BA015484
EDUARDO UCHÔA ATHAYDE - DF021234
INTERES. : INSTITUTO DEFESA COLETIVA - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADO : LILLIAN JORGE SALGADO E OUTRO(S) - MG084841

VOTO-VISTA

A EXCELENTÍSSIMA SENHORA MINISTRA REGINA HELENA COSTA:

Solicitei vista dos autos para examiná-los com maior detença.

A **FAZENDA NACIONAL** interpôs Recurso Especial contra acórdão proferido, por unanimidade, pela 1ª Câmara Reservada de Direito Empresarial do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, no julgamento de agravo de instrumento, assim ementado (fl. 66e):

FALÊNCIA. HABILITAÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. *União Federal (Fazenda Nacional). Acolhimento parcial de incidente de habilitação de crédito apresentado pela União, com a inclusão do encargo legal previsto no art. 1º, do DL 1.025/69 na classe dos créditos quirografários. Entendimento consolidado do C. STJ a respeito da prerrogativa dos Tribunais de Justiça dos Estados em decidir acerca da classe em que tais créditos devem ser incluídos. Jurisprudência desta 1ª Câmara Reservada de Direito Empresarial no sentido da ausência de natureza tributária do referido encargo, sendo de rigor sua inclusão no quadro geral de credores como crédito quirografário. Decisão mantida. Recurso não provido.*

Nas razões do Recurso Especial, interposto com amparo no art. 105, III, a, da Constituição da República, além de divergência jurisprudencial, aponta-se ofensa aos dispositivos a seguir relacionados, nos seguintes termos:

Superior Tribunal de Justiça

– Art. 83, III, da Lei n. 11.101/05, 1º do Decreto-lei n. 1.025/69, 23, II, e 208, § 2º, do Decreto-lei n. 7.661/45 – "Clara foi a intenção do legislador em definir o encargo legal como sendo revestido de caráter de TRIBUTO. Nos termos do referido dispositivo, pelo fato de o encargo constituir 'renda da União' pode ser classificado como tributário, conforme consagrado no Direito Financeiro, como Receita Derivada da União decorrente do exercício do poder de império do Estado, o que também confirma a sua natureza tributária. Não bastasse isso, nos termos do artigo 3º, parágrafo único e artigo 4º da Lei nº 7.711/88, os produtos provenientes do recolhimento do 'Encargo Legal', constituem receita do Fundo Especial de Desenvolvimento e Aperfeiçoamento das Atividades de Fiscalização - FUNDAF" [...] Ou seja, a intenção dos recursos referentes ao 'Encargo Legal' é servir como fonte de receita para o mencionado Fundo, cuja finalidade é custear as mais diversas atividades de interesse da Fazenda Nacional" (fls. 79/80e).

Aponta, outrossim, a existência de dissenso pretoriano entre o acórdão recorrido e o REsp n. 1.327.067/DF, julgado pela 2ª Turma desta Corte.

Postula, ao final, seja determinado "[...] que o juízo falimentar habilite o valor cobrado a título de 'Encargo Legal' (Decreto-Lei nº 1.025/1969) na classe dos créditos privilegiados fiscais, nos termos do art. 83, inciso III, Lei nº 11.101/2005" (fl. 85e).

Com contrarrazões (fls. 98/104e), nas quais se alega, preliminarmente, a ausência de demonstração de ofensa a dispositivo de lei federal e de caracterização do dissídio e, no mérito, a manutenção do julgado, o Recurso Especial foi admitido como representativo de controvérsia pela Corte *a quo* (fls. 109/111e).

Distribuídos os autos ao Ministro Sérgio Kukina, Sua Excelência propôs a afetação do feito e o seu julgamento conforme o rito do art. 543-C do CPC/73, o que foi acolhido, por unanimidade, pela 1ª Seção, em 22.02.2017 (fls. 122/126e).

O Ministério Público Federal manifestou-se, às fls. 169/174e, pelo provimento do recurso especial.

Na assentada do dia 27.09.2017, após as sustentações orais, o Ministro Relator solicitou vista regimental, tendo, posteriormente, requerido prorrogação do prazo para reapresentação do voto na sessão de 13.12.2018.

Em 25.04.2018, o Ministro Sérgio Kukina, após historiar o cenário legislativo e a jurisprudência desta Corte acerca do tema, votou pela mudança do entendimento das Turmas da 1ª Seção sobre a matéria, ao atribuir ao encargo legal a natureza de *penalidade administrativa*, enquadrando-o, por consequência, como *crédito subquirografário*, nos termos do art. 83, VII, da Lei n. 11.101/05.

Após o voto de Sua Excelência, solicitei vista antecipada dos autos.

É o relatório. Passo a proferir o voto-vista.

Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Assim sendo, *in casu*, aplica-se o Código de Processo Civil de 1973.

I. Da admissibilidade do recurso especial

Inicialmente, consigno que as questões federais debatidas encontram-se satisfatoriamente prequestionadas. Ademais, o Recurso Especial acha-se hígido para julgamento, porquanto presentes os pressupostos de admissibilidade e ausentes questões prejudiciais a serem examinadas.

Convém assinalar, outrossim, que o exame da pretensão veiculada no Recurso Especial não demanda reexame fático-probatório, uma vez que todos os aspectos factuais e processuais estão clara e suficientemente delineados no acórdão recorrido.

O acórdão impugnado, por sua vez, dirimiu a controvérsia

baseado em fundamentos infraconstitucionais, sendo pertinente anotar, a esse respeito, que ambas as Turmas do Supremo Tribunal Federal atribuem essa natureza às controvérsias envolvendo a cobrança do encargo legal (cf. 1ª T., RE 915.268 AgR/PE, Rel. Min. Luiz Fux, j. 02.09.2016 DJe 23.09.2016; 2ª T., ARE 882.423 AgR/PR, Rel. Min. Cármen Lúcia, j. 26.04.2016, DJe 06.05.2016).

Registre-se, por fim, a adequada caracterização do dissídio pretoriano pela parte recorrente.

II. Memorial da disciplina normativa do encargo legal

O instituto ora em exame teve sua disciplina estampada em sucessivos atos normativos.

O encargo legal surgiu no ordenamento jurídico pela Lei n. 4.439/64, que previu diferentes percentuais para remunerar, à custa do executado, os Procuradores da Fazenda Nacional e da República, na esfera federal, e os procuradores e membros do Ministério Público, em nível estadual, na cobrança da dívida ativa do respectivo ente tributante, na forma que segue:

Art. 21. As percentagens devidas aos Procuradores da República, aos Procuradores da Fazenda Nacional ... (VETADO) ... Promotores Públicos, pela cobrança judicial da dívida ativa da União, passarão a ser pagas pelo executado.

§ 1º No Distrito Federal e nos Estados da Guanabara e São Paulo a percentagem será de 1% para cada Procurador, não podendo exceder o limite de 10% por categoria. Nos demais Estados a percentagem será de 6% para os Procuradores da República e 6% para os Procuradores da Fazenda Nacional.

§ 2º O total das percentagens estabelecias no parágrafo anterior será dividido, em quotas iguais, entre os Procuradores da República ou Procuradores da Fazenda Nacional com exercício no Distrito Federal ou Estados, onde se processar a execução.

§ 3º (VETADO).

§ 4º Os Promotores Públicos farão jus a percentagem de 6% pela cobrança judicial da dívida ativa da União ... (VETADO) ... nas comarcas do interior dos Estados.

§ 5º Em nenhuma hipótese, a percentagem será paga aos

Superior Tribunal de Justiça

Procuradores ou Promotores, antes do recolhimento, aos cofres públicos, da dívida objeto da execução. (destaquei)

Tais percentuais foram incrementados e uniformizados nacionalmente pelo Decreto-lei n. 147/67, o qual estabeleceu, também, o seu recolhimento junto com o tributo devido ou o pagamento diretamente ao Procurador nas comarcas do interior, bem como o rateio de parte do montante arrecadado com os demais servidores da Procuradoria da Fazenda Nacional, *verbis*:

Art 32. A percentagem a que tem direito os Procuradores da Procuradoria da Fazenda Nacional pela apuração, inscrição e cobrança da dívida ativa da União, paga pelo devedor, será calculada sobre o montante do débito liquidado.

§ 1º A percentagem é uniformizada, em todo o País, em 10% (dez por cento) para os Procuradores da República ou Promotor Público e 10% (dez por cento) para os Procuradores da Fazenda Nacional.

§ 2º A percentagem será recolhida aos órgãos arrecadadores juntamente com a dívida ativa da União através das mesmas guias, expedidas pelo Cartório, Secretaria ou Procuradoria, obrigatoriamente conferidas e visadas, nas capitais dos Estados, pelo Procurador da República e pelo Procurador da Fazenda Nacional, e nas comarcas do interior, pelo Promotor Público.

§ 3º As quantias relativas às percentagens serão escrituradas como "Depósito de Diversas Origens para quem de direito", que serão levantadas mediante folhas mensais organizadas pelo Procurador-Chefe.

§ 4º O montante das percentagens, em cada unidade federativa, será lateado, em cotas iguais, entre os Procuradores da Fazenda Nacional lotados na respectiva Procuradoria, incluído, se for o caso, o funcionário, que estiver respondendo pelo expediente, nos termos do parágrafo único do artigo 38.

§ 5º A percentagem do Promotor Público, devida nos Executivos Fiscais que propuser nas comarcas do interior, lhe será entregue pelo Escrivão do Cartório, mediante recibo nos autos.

§ 6º Do montante mensal das percentagens devidas, em cada unidade federativa, aos Procuradores da Fazenda Nacional e depositado nos órgãos arrecadadores, será deduzida uma percentagem de 10% (dez por cento), que constituirá um "Fundo de Estímulo" a ser distribuído, semestralmente, aos servidores pelo efetivo exercício nas Procuradorias da Fazenda Nacional,

Superior Tribunal de Justiça

em cotas proporcionais aos respectivos vencimentos; os servidores em efetivo exercício no órgão central da P.G.F.N. participarão do "Fundo de Estímulo" pelo Estado da Guanabara, enquanto não ocorrer sua transferência definitiva para o Distrito Federal. (destaquei)

Ainda em 1967, o encargo foi extinto pelo Decreto-lei n. 200 e, posteriormente, coube à Lei n. 5.421/68 restabelecê-lo nos seguintes termos:

Art 1º. O pagamento da dívida ativa da União, em ação executiva (Decreto-lei nº 960, de 17 de dezembro de 1938), será feito com a atualização monetária do débito, na forma da lei e o acréscimo dos seguintes encargos:

I - juros de mora previstos no artigo seguinte;

II - percentagens devidas ao Procurador-Geral e Procuradores da Fazenda Nacional, bem como aos Subprocuradores-Gerais da República, aos Procuradores da República ou Promotor Público, que serão calculados e entregues na forma do art. 21 da Lei nº 4.439, de 27 de outubro de 1964, com as modificações constantes do art. 32 do Decreto-lei número 147, de 3 de fevereiro de 1967;

III - custas de despesas judiciais.

Em 21.10.1969, foi editado o Decreto-lei n. 1.025, cujo texto, além de instituir a "taxa" de 20% (vinte por cento) a ser paga pelo devedor nos executivos fiscais e o seu recolhimento aos cofres públicos como renda da União, extinguiu a participação de servidores públicos na cobrança da dívida ativa federal, mantendo, contudo, a destinação de parte dos valores arrecadados à composição da remuneração dos procuradores, *litteris*:

Art. 1º. É declarada extinta a participação de servidores públicos na cobrança da Dívida da União, a que se referem os artigos 21 da Lei nº 4.439, de 27 de outubro de 1964, e 1º, inciso II, da Lei nº 5.421, de 25 de abril de 1968, passando a taxa, no total de 20% (vinte por cento), paga pelo executado, a ser recolhida aos cofres públicos, como renda da União.

Art 2º. Fica fixada em valor correspondente até a um mês do vencimento estabelecido em lei, e será paga mensalmente com este, a parte da remuneração, pela cobrança da dívida ativa e defesa judicial e extrajudicial da Fazenda Nacional, dos cargos de Procurador da República e Procurador da Fazenda

Superior Tribunal de Justiça

Nacional, observado o limite de retribuição fixado para os servidores civis e militares.

§ 1º É fixada no valor correspondente a um mês do vencimento do cargo de Procurador da República de 1ª categoria a parte variável da remuneração dos cargos de Procurador-Geral da Fazenda Nacional, Procurador-Geral da República e Subprocurador-Geral da República.

§ 2º Para efeito do cálculo de proventos da aposentadoria ou disponibilidade, será computada a parte variável de que trata este artigo.

Art 3º. As parcelas de percentagem pela cobrança da Dívida Ativa da União, incorporadas aos proventos da inatividade dos Procuradores da República e dos Procuradores da Fazenda Nacional, nos termos da legislação vigente, somente serão reajustadas quando houver aumento do funcionalismo, na mesma base percentual atribuída para majoração da parte fixa e será calculada, em relação aos que forem aposentados ou requererem aposentadoria até o dia 30 de outubro de 1969, tomando-se por base a média percebida nos últimos doze meses, devendo ser observado, no tocante ao total dos proventos, os tetos previstos em lei. (destaquei)

Sobreveio-lhe o revogado Decreto-lei n. 1.569, de 1977, o qual, no art. 3º, substituiu o termo "taxa" por "encargo" e reduziu o percentual para 10% (dez por cento) na hipótese de pagamento do débito antes da remessa da certidão de dívida ativa ao órgão encarregado do ajuizamento da execução.

No ano seguinte, foi editado o Decreto-lei n. 1.645/78, diploma normativo que expressamente outorgou ao encargo a natureza de honorários advocatícios substitutivos àqueles devidos à Fazenda Pública pela condenação do devedor.

Em 1979, a Lei n. 4.320/64 foi alterada pelo Decreto-lei n. 1.735, que classificou o encargo como "receita da dívida ativa" e, em 1984, o Decreto-lei n. 2.163 restaurou a terminologia de "taxa".

Em 1988, a Lei n. 7.711 destinou os valores recolhidos a título de encargo legal a programa de incentivo de arrecadação da dívida ativa da União, voltado à implementação e modernização dos sistemas envolvidos na sua cobrança, compondo, em subconta especial, o Fundo Especial de

Superior Tribunal de Justiça

Desenvolvimento e Aperfeiçoamento das Atividades de Fiscalização - FUNDAF, previsto no Decreto-lei n. 1.437/75, verbis:

*Art. 3º. A partir do exercício de 1989 fica instituído programa de trabalho de "Incentivo à Arrecadação da Dívida Ativa da União", constituído de projetos destinados ao incentivo da arrecadação, administrativa ou judicial, de receitas inscritas como Dívida Ativa da União, à implementação, desenvolvimento e modernização de redes e sistemas de processamento de dados, no custeio de taxas, custas e emolumentos relacionados com a execução fiscal e a defesa judicial da Fazenda Nacional e sua representação em Juízo, em causas de natureza fiscal, bem assim diligências, publicações, **pro labore** de peritos técnicos, **de êxito, inclusive a seus procuradores e ao Ministério Público Estadual** e de avaliadores e contadores, e aos serviços relativos a penhora de bens e a remoção e depósito de bens penhorados ou adjudicados à Fazenda Nacional.*

*Parágrafo único. O produto dos recolhimentos do encargo de que trata o art. 1º **Decreto-Lei nº 1.025**, de 21 de outubro de 1969, modificado pelo art. 3º do Decreto-Lei nº 1.569, de 8 de agosto de 1977, art. 3º do Decreto-Lei nº 1.645, de 11 de dezembro de 1978, e art. 12 do Decreto-Lei nº 2.163, de 19 de setembro de 1984, **será recolhido ao Fundo a que se refere o art. 4º, em subconta especial, destinada a atender a despesa com o programa previsto neste artigo** e que será gerida pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, de acordo com o disposto no art. 6º desta Lei.*

Art. 4º. A partir do exercício de 1989, o produto da arrecadação de multas, inclusive as que fazem parte do valor pago por execução da dívida ativa e de sua respectiva correção monetária, incidentes sobre os tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal e próprios da União, constituirá receita do Fundo instituído pelo Decreto-Lei nº 1.437, de 17 de dezembro de 1975, excluídas as transferências tributárias constitucionais para Estados, Distritos Federal e Municípios. (destaquei)

Anote-se que diplomas normativos ulteriores incluíram o encargo na cobrança das taxas de fiscalização da Comissão de Valores Mobiliários - CVM, SUSEP, INCRA e EMBRATUR.

As Leis ns. 7.799/89 e 8.383/91, por sua vez, dispuseram que o encargo seria calculado "sobre o montante do débito, inclusive multas,

Superior Tribunal de Justiça

atualizado monetariamente e acrescido de juros e multa de mora".

O art. 37-A, § 1º, da Lei n. 10.522/02, incluído nesse diploma legal pela Lei n. 11.941/09, estendeu aos créditos das autarquias e fundações públicas federais inscritos em dívida ativa, a incidência do encargo legal "como substitutivo da condenação do devedor em honorários advocatícios".

Por fim, ao regulamentar o art. 85, § 19, do CPC/15, o qual dispõe sobre o direito ao recebimento, na forma da lei, de honorários sucumbenciais pelos advogados públicos, a Lei n. 13.327/16 estabeleceu, no pertinente:

*Art. 29. Os honorários advocatícios de sucumbência das causas em que forem parte a União, as autarquias e as fundações públicas federais pertencem **originariamente** aos ocupantes dos cargos de que trata este Capítulo.*

[...]

Art. 30. Os honorários advocatícios de sucumbência incluem:

I - o total do produto dos honorários de sucumbência recebidos nas ações judiciais em que forem parte a União, as autarquias e as fundações públicas federais;

II - até 75% (setenta e cinco por cento) do produto do encargo legal acrescido aos débitos inscritos na dívida ativa da União, previsto no art. 1º do Decreto-Lei nº 1.025, de 21 de outubro de 1969;

III - o total do produto do encargo legal acrescido aos créditos das autarquias e das fundações públicas federais inscritos na dívida ativa da União, nos termos do § 1º do art. 37-A da Lei no 10.522, de 19 de julho de 2002.

Art. 31. Os valores dos honorários devidos serão calculados segundo o tempo de efetivo exercício no cargo, para os ativos, e pelo tempo de aposentadoria, para os inativos, com efeitos financeiros a contar da publicação desta Lei, obtidos pelo rateio nas seguintes proporções:

[...]

Art. 34. [...]

§ 7º Os valores correspondentes ao imposto sobre a renda devido em razão do recebimento dos honorários serão **retidos pela instituição financeira** a que se refere o inciso V do caput.

Superior Tribunal de Justiça

Art. 35. Os órgãos da administração pública federal direta, autárquica e fundacional adotarão as providências necessárias para viabilizar o crédito dos valores discriminados no art. 30 **diretamente na instituição financeira mencionada no inciso V do caput do art. 34, sem necessidade de transitar pela conta única do Tesouro Nacional.**

Art. 36. [...]

Parágrafo único. A normatização de que trata o caput será editada por portaria conjunta do Advogado-Geral da União, do Ministro de Estado da Fazenda, do Ministro de Estado do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão e do Ministro-Chefe da Casa Civil da Presidência da República. (destaquei)

Coube à Portaria Interministerial n. 8/2016, por delegação legal, discriminar os critérios para o rateio dos honorários, nos seguintes termos:

Art. 1º. A presente Portaria Interministerial **rege a fixação do percentual do produto do encargo legal acrescido aos débitos inscritos em Dívida Ativa da União - DAU, previsto no art. 1º do Decreto-Lei nº 1.025, de 21 de outubro de 1969, que constituem os honorários advocatícios de sucumbência** devidos aos titulares dos cargos de Advogado da União, Procurador da Fazenda Nacional, Procurador Federal, Procurador do Banco Central do Brasil e dos quadros suplementares em extinção previstos no art. 46 da Medida Provisória nº 2.229-43, de 6 de setembro de 2001, nos termos da Lei nº 13.327, de 29 de julho de 2016.

Art. 2º. A parcela do encargo legal acrescido aos créditos da União que comporá os honorários advocatícios será definida em percentual de até 75% (setenta e cinco por cento) do valor arrecadado a esse título, a partir de critérios que contemplem a eficiência na atuação e a fase de recolhimento do crédito, de forma decrescente, conforme o lapso temporal entre o ato de inscrição da dívida ativa e o recebimento dos valores, ainda que parcial, nos seguintes termos:

I - 75% (setenta e cinco por cento) se a arrecadação ocorrer em até 36 (trinta e seis) meses da data da inscrição em dívida ativa;

II - 70% a partir do 37º (trigésimo sétimo) mês subsequente à inscrição em dívida ativa, decrescendo 5 (cinco) pontos percentuais a cada 12 (doze) meses; e

III - 50% (cinquenta por cento) para arrecadação em prazo igual ou superior a 96 (noventa e seis) meses da data da inscrição em dívida ativa, decrescendo 5% (cinco por cento)

a cada 12 (doze) meses.

Parágrafo único. Em havendo pagamento ou quitação meramente parcial, quanto ao remanescente, serão observados os percentuais definidos nos incisos I a III quando da quitação ou arrecadação do saldo remanescente.

*Art. 3º. Considera-se, **também**, além do efetivo recolhimento do crédito, como arrecadação para os fins de definição do percentual do encargo legal que constituirá os honorários advocatícios de sucumbência, o momento da:*

I - constrição judicial por meio de bloqueio, arresto ou penhora, o que se der primeiro;

II - realização do depósito judicial ou extrajudicial;

III - celebração do acordo de parcelamento.

Art. 4º. A Advocacia-Geral da União instituirá Grupo de Trabalho - GT, com prazo de conclusão de 180 (cento e oitenta) dias, para definição, aperfeiçoamento e padronização de critério para aferimento da eficiência na atuação consultiva e extrajudicial, inclusive de seus órgãos vinculados, bem como a concepção de sistemas informatizados para essa finalidade.

Parágrafo único. Os critérios de eficiência de que tratam o caput deverão prestigiar o atendimento dos prazos regimentais e a segurança e solidez na manifestação jurídica.

Art. 5º. Na ausência de sistema informatizado que permita a identificação ou aferição dos marcos que definirão o percentual dos encargos legais que serão vertidos à instituição financeira contratada pelo Conselho Curador dos Honorários Advocatícios - CCHA, serão aplicados como regra de transição os seguintes percentuais:

I - 75% na hipótese de recolhimento em momento anterior ao ajuizamento, e

II - 50% na hipótese de recolhimento após o ajuizamento.

Parágrafo único. O percentual do inciso II será acrescido de 2,5 (dois e meio) pontos percentuais ao ano até a efetiva implementação dos sistemas que permitam a identificação, classificação e destinação automatizada dos valores de que trata a presente. (destaquei)

III. Breve panorama doutrinário

Embora relativamente escassas, as opiniões doutrinárias sobre a natureza jurídica do encargo legal são dissonantes e orbitam, em

essência, ao redor de três naturezas jurídicas: *i)* tributária; *ii)* de contraprestação pelas despesas na cobrança da dívida ativa; e *iii)* de honorários sucumbenciais, havendo, ainda, quem o repute inconstitucional.

Alessandro Mendes Cardoso, exemplificadamente, categoriza o encargo legal como taxa "[...] referente à movimentação da máquina estatal para a cobrança de débito tributário" (*Do Encargo Instituído pelo Decreto-lei nº 1.025/96. in Revista Dialética de Direito Tributário. São Paulo: Oliveira Rocha, mai. 2000, n. 56, p. 16*).

Noutro vértice, com base na destinação dos recursos prevista na já apontada Lei n. 7.711/88, defende-se a índole de contraprestação do encargo pelos dispêndios efetuados na cobrança da dívida ativa, com o quê não concorda Yussef Sahid Cahali, para quem "as despesas com a inscrição da dívida são gerais da administração, e aquela inscrição é condição para a cobrança do crédito fiscal; hão de ser atendidas, conseqüentemente, pelos impostos gerais" (*Honorários Advocatícios. 4ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012. p. 872*).

Maria Helena Rau de Souza sustenta, por sua vez, a natureza jurídica de honorários advocatícios do encargo legal (*CTN Comentado. Coord. Vladimir Passos de Freitas. 6ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2013. p. 1.064*).

Por fim, para Sacha Calmon Coelho, os "acréscimos" constituem meios aéticos de "enriquecimento sem causa" do Estado, porquanto "oneram o direito de litigar e constrangem ao pagamento antes da inscrição" (*Teoria e Prática das Multas Tributárias. 2ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1995. p. 84*), sendo, portanto, inconstitucionais.

IV. O encargo legal na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça

O extinto Tribunal Federal de Recursos assentou entendimento quanto à legalidade da cobrança, consolidado no verbete sumular n. 168, segundo o qual "o encargo de 20% do Decreto-lei 1.025/69, é sempre devido nas execuções fiscais da União e substitui, nos embargos, a condenação do

devedor em honorários advocatícios".

A retrospectiva jurisprudencial revela que o entendimento do Superior Tribunal de Justiça sobre a natureza jurídica do encargo legal oscilou entre três categorias: *i) honorários advocatícios sucumbenciais em prol da Fazenda Pública; ii) sanção ao contribuinte pelo não pagamento do tributo; e iii) verba destinada ao custeio das execuções fiscais.*

Tal juízo de legalidade foi confirmado pela 1ª Seção desta Corte, acrescentando, todavia, que, a partir da Lei n. 7.711/88, o encargo englobaria, além da verba honorária, os gastos com a arrecadação da dívida, como estampa o seguinte precedente:

PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. ENCARGO PREVISTO NO ART. 1º DO DEL. 1.025/69. PRECEDENTES DO STJ. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA ACOLHIDOS.

I - É legítima a cobrança do encargo de 20% previsto no art. 1º do Decreto-lei 1.025/69, o qual serve para cobrir todas as despesas (inclusive honorários advocatícios) relativas à arrecadação dos tributos não recolhidos, não sendo mero substituto da verba honorária.

II - Embargos de Divergência acolhidos.

(REsp 124.263/DF, Rel. Ministro ADHEMAR MACIEL, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 29/04/1998, DJ 10/08/1998 - destaquei).

O encargo legal também já foi compreendido pela 1ª Turma exclusivamente como sanção ao devedor pelo inadimplemento do tributo, como segue:

PROCESSUAL - EXECUÇÃO FISCAL - ACRÉSCIMO PREVISTO NO ART. 1º DO DL 1.025/69 - SANÇÃO AO DEVEDOR RECALCITRANTE - POSSIBILIDADE.

O acréscimo ao valor do débito fiscal, determinado pelo DL 1.025/69, constitui sanção, cominada ao devedor recalcitrante, em percentagem legalmente fixada. Não se confunde com os honorários de sucumbência, previstos no art. 20 do Código de Processo Civil. Não é lícito ao Juiz eximir o devedor recalcitrante do pagamento do encargo.

(REsp 220.587/SP, Rel. Ministro HUMBERTO GOMES DE BARROS, PRIMEIRA TURMA, julgado em 02/09/1999, DJ 03/11/1999 - destaquei).

Em novo exame da matéria, sob o rito do art. 543-C do

CPC/73 e com enfoque na cobrança do encargo legal no processo falimentar, foi ratificada a orientação segundo a qual, a partir da Lei n. 7.711/88, a verba não mais se confundiria com honorários advocatícios, como espelha o julgado assim ementado:

DIREITO PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. ENCARGO DE 20% PREVISTO NO DECRETO-LEI 1.025/69. MASSA FALIDA. EXIGIBILIDADE. PRECEDENTES DA PRIMEIRA SEÇÃO. RECURSO REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C DO CPC E RESOLUÇÃO 8/STJ.

1. Hipótese em que se discute a exigibilidade do encargo de 20% previsto no Decreto-Lei 1.025/69 nas execuções fiscais propostas contra massa falida, tendo em vista o disposto no artigo 208, § 2º, da antiga Lei de Falências, segundo o qual "A massa não pagará custas a advogados dos credores e do falido".

2. A Primeira Seção consolidou entendimento no sentido de que o encargo de 20%, imposto pelo artigo 1º do Decreto-Lei 1.025/69 pode ser exigido da massa falida. Precedentes: EREsp 668.253/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin; EREsp 466.301/PR, Rel. Ministro Humberto Martins; EREsp 637.943/PR, Rel. Ministro Castro Meira e EREsp 448.115/PR, Rel. Ministro José Delgado.

3. Recurso afetado à Seção, por ser representativo de controvérsia, submetido ao regime do artigo 543-C do CPC e da Resolução 8/STJ.

4. Recurso especial provido.

(REsp 1.110.924/SP, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 10/06/2009, DJe 19/06/2009).

De tal precedente, registre-se, extraiu-se o enunciado sumular n. 400/STJ, com o seguinte teor: "o encargo de 20% previsto no DL n. 1.025/1969 é exigível na execução fiscal proposta contra a massa falida".

Em 2010, igualmente sob a sistemática repetitiva, a 1ª Seção assentou que "a condenação, em honorários advocatícios, do contribuinte, que formula pedido de desistência dos embargos à execução fiscal de créditos tributários da Fazenda Nacional, para fins de adesão a programa de parcelamento fiscal, configura inadmissível *bis in idem*, tendo em vista o encargo estipulado no Decreto-Lei 1.025/69, que já abrange a verba honorária" (1ª S., REsp 1.143.320/RS, Rel. Min. Luiz Fux, j. 12.05.2010, DJe

21.05.2010 - destaquei).

Posteriormente, em 2012, com base no julgamento do mencionado Recurso Especial repetitivo n. 1.110.924/SP, esta Corte entendeu que "a natureza legal do encargo previsto no art. 1º do Decreto-Lei 1.025/1969 é de receita que compõe Fundo de natureza contábil", não constituindo "despesa suportada pela União 'para fazer parte na falência'" (1ª S., REsp 1.304.076/SP, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, j. 08.08.2012, DJe 14.08.2012).

No mesmo ano, a 2ª Turma firmou compreensão segundo a qual "o encargo de que trata o art. 1º do Decreto-Lei n. 1.025/69 não possui natureza jurídica de pena pecuniária e é devido como parte integrante do crédito tributário" (2ª T., REsp 1.327.067/DF, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, j. 28.08.2012, DJe 03.09.2012 - destaquei), entendimento que se mantém, mais recentemente, no âmbito daquele órgão fracionário, nos termos da ementa que segue:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ. ENCARGO LEGAL. NATUREZA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. HABILITAÇÃO. PROCESSO FALIMENTAR COMO CRÉDITO PRIVILEGIADO.

1. A indicada afronta do art. 208, § 2º, da Lei 7.661/1945 não deve ser analisada, pois o Tribunal de origem não emitiu juízo de valor sobre esse dispositivo legal. O Superior Tribunal de Justiça entende ser inviável o conhecimento do Recurso Especial quando os artigos tidos por violados não foram apreciados pelo Tribunal a quo, a despeito da oposição de Embargos de Declaração, haja vista a ausência do requisito do prequestionamento. Incide, na espécie, a Súmula 211/STJ.

2. O encargo legal do art. 1º do Decreto-Lei 1.025/1969 constitui crédito tributário da União, portanto pode ser habilitado como crédito privilegiado tributário em processo falimentar, conforme dispõe o art. 83, III, da Lei 11.101/2005. Precedente: REsp 1.517.361/SP, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 29/5/2015.

3. Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa parte, provido.

(REsp 1.527.022/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/05/2016, DJe 25/05/2016 - destaquei).

A 1ª Turma, a seu turno, tem adotado a orientação fixada no Recurso Especial repetitivo n. 1.143.320/RS, o qual atribuiu ao encargo legal a natureza de honorários advocatícios, a demonstrá-lo os seguintes precedentes, no essencial:

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. RECURSO ESPECIAL PROVIDO. DESISTÊNCIA DE EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL EM FACE DE ADESÃO A PROGRAMA DE PARCELAMENTO FISCAL COM INCLUSÃO DE 1% DO DÉBITO A TÍTULO DE HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. EXTINÇÃO DE CUMPRIMENTO DE SENTENÇA PARA COBRANÇA DE HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS EM RAZÃO DE BIS IN IDEM. ARGUMENTOS INSUFICIENTES PARA DESCONSTITUIR A DECISÃO ATACADA.

[...]

II - Esta Corte firmou entendimento, em precedente julgado sob o rito do art. 543-C do Código de Processo Civil, segundo a qual a condenação em honorários advocatícios, do contribuinte que formula pedido de desistência dos embargos à execução fiscal de créditos tributários da Fazenda Nacional, para efeito de adesão a programa de parcelamento fiscal, configura inadmissível bis in idem, tendo em vista o encargo prescrito no Decreto-Lei 1.025/69, que já abrange a verba honorária (REsp 1.143.320/RS).

[...]

V - Agravo Interno improvido.

(AgInt no REsp 1.644.435/AL, de minha relatoria, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/09/2017, DJe 28/09/2017 - destaques).

TRIBUTÁRIO. PROCESSO CIVIL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. DESISTÊNCIA DA AÇÃO JUDICIAL PARA FINS DE ADESÃO A PROGRAMA DE PARCELAMENTO FISCAL. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS (ARTIGO 26, DO CPC). DESCABIMENTO. VERBA HONORÁRIA COMPREENDIDA NO ENCARGO DE 20% PREVISTO NO DECRETO-LEI 1.025/69. VIOLAÇÃO DA COISA JULGADA. NÃO OCORRÊNCIA. REVISÃO DO ENTENDIMENTO DA CORTE DE ORIGEM. IMPOSSIBILIDADE. INTELIGÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ. AGRAVO A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

1. A Primeira Seção deste Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp 1.143.320/RS, processado sob o rito do art. 543-C do CPC, consolidou o entendimento de ser descabida a condenação em honorários de sucumbência em sede de

embargos à execução do contribuinte que adere ao parcelamento fiscal. Ademais, reiterou o entendimento fixado na Súmula 168 do extinto TFR que dispõe que o encargo de 20%, do Decreto-Lei 1.025, de 1969, é sempre devido nas execuções fiscais da União e substitui, nos embargos, a condenação do devedor em honorários advocatícios.

[...]

4. *Agravo regimental a que se nega provimento.*

(AgRg no REsp 1.102.720/DF, Rel. Ministro SÉRGIO KUKINA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 15/03/2016, DJe 04/04/2016 - destaquei).

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. PEDIDO DE DESISTÊNCIA. PGFN/RFB 6/2009. ADESÃO. HOMOLOGAÇÃO. RENÚNCIA DO DIREITO AO QUAL SE FUNDA A AÇÃO. DESISTÊNCIA DO RECURSO ESPECIAL. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS (ARTIGO 26 DO CPC). DESCABIMENTO. VERBA HONORÁRIA COMPREENDIDA NO ENCARGO DE 20% PREVISTO NO DL 1.025/69. RECURSO REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA - RESP. 1.143.320/RS, MIN. LUIZ FUX, DJ DE 21/05/2010. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO AOS FUNDAMENTOS DA DECISÃO AGRAVADA. SÚMULA 182/STJ. AGRAVO REGIMENTAL DA FAZENDA NACIONAL DESPROVIDO.

1. A decisão impugnada consignou que a Agravada desistiu da Ação de Embargos à Execução - na qual ficou vencida -, para fins de adesão à parcelamento; nesse contexto, segundo a orientação desta Corte, se já incluído o encargo de 20%, nos termos do DL 1.025/1969, não são devidos honorários advocatícios (REsp. 1.143.320/RS, Rel. Min. LUIZ FUX, DJe 21.05.2010).

[...]

4. *Agravo Regimental da Fazenda Nacional desprovido.*

(AgRg no REsp 1.218.378/RS, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 05/06/2014, DJe 24/06/2014 - destaquei).

V. Não configuração do encargo legal como tributo ou penalidade pecuniária (multa) por infração administrativa

É possível extrair-se do texto constitucional, claramente, cinco espécies tributárias, com regimes jurídicos próprios, que apontam para as categorias de imposto, taxa, contribuição de melhoria, empréstimo compulsório e demais contribuições.

Superior Tribunal de Justiça

A verba em discussão, todavia, não se amolda a nenhuma dessas espécies, distanciando-se do regime jurídico tributário.

Ademais, a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, embora afirme a natureza de tributo do encargo legal (fls. 79e e 82e), não declina, nas razões do seu recurso especial, em qual categoria a verba estaria inserida.

Noutro plano, cabe lembrar que infração administrativa é "o descumprimento voluntário de uma norma administrativa para o qual se prevê sanção cuja imposição é *decidida por uma autoridade no exercício de função administrativa* – ainda que não necessariamente *aplicada* nesta esfera" (BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. *Curso de Direito Administrativo*. 29ª ed. São Paulo: Malheiros, 2012. p. 263).

Por força do princípio constitucional da legalidade, a imposição de penalidade exige o cometimento de ato ilícito, o qual deve estar prévia e expressamente descrito em lei em sentido estrito, com a cominação das sanções correspondentes, vedada a interpretação extensiva ou analógica.

Desse modo, constituiria pressuposto indispensável ao enquadramento do encargo legal como penalidade pecuniária por prática de infração administrativa, a previsão legal específica e particularizada da caracterização do ilícito e da pena a ser aplicada.

Isso considerado, verifica-se que **a apontada legislação pertinente não tipifica, sequer genericamente, a cobrança forçada do crédito tributário mediante execução fiscal, elemento ensejador da cobrança do encargo, como infração administrativa, e nem poderia fazê-lo, como assinala Sacha Calmon Coêlho:**

Que ilícito cometeu o contribuinte/executado? Não nos parece possa ensejar, o simples fato da inscrição da dívida, a imposição de uma multa ao devedor. Faltaria à lei 'razão de punir', já que o contribuinte tem o direito de resistir ao pagamento e até mesmo, o que é mais, o de embargar a execução (direito previsto na Constituição brasileira).

[...]

Outros tipos de acréscimos prefixados são abusivos e devem ser considerados injurídicos. Multas é que não podem ser por

Superior Tribunal de Justiça

ausência de tipicidade do ilícito. Tampouco poderão ser tributários, vez que na espécie não há 'fato gerador'. (Ob. cit., p. 80).

Ademais, a inadimplência do contribuinte não constitui ilícito apto a justificar a cobrança do encargo legal, notadamente porque o descumprimento da obrigação tributária principal já enseja sanção específica.

Igualmente, o Supremo Tribunal Federal afastou, categoricamente, a natureza tributária ou sancionatória do acréscimo, ao proclamar a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei n. 10.421/71, do Estado de São Paulo, que instituiu encargo similar de 20% (vinte por cento) pela inscrição do débito fiscal na dívida ativa estadual, *verbis*:

*[...] procede a rebeldia dos contribuintes contra acréscimo que, **sem ser tributo nem multa**, e sem corresponder a qualquer obrigação tributária, principal ou acessória, se lhes carrega pelo só fato de ser inscrita a dívida, fato que pertine apenas ao Fisco e traduz o privilégio, que lhe toca, de criar seu próprio título de crédito. Tal acréscimo afigura-se-me, na verdade, incompatível com as normas dos arts. 113 e **201 do Código Tributário Nacional**.*

Tem sido invocado, em favor do discutido acréscimo, o art. 161 do mesmo código, que reza:

"O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motive determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta lei ou em lei tributária."

*Não vejo, contudo, no que possa esse preceito aproveitar à legitimidade do encargo impugnado. **Nem constitui ele qualquer das penalidades cabíveis, que se resolvem nas multas, moratórias ou com caráter de pena administrativa, nem traduz medida de garantia de nenhuma espécie.***

(STF. RE n. 84.994/SP. Rel. Min. XAVIER DE ALBUQUERQUE, Tribunal Pleno, j. 13/04/1977, DJ 16/06/1978 - destaquei).

VI. A natureza jurídica do encargo legal

Delineados os quadros legal, doutrinário e jurisprudencial acerca do tema, cumpre estabelecer a natureza jurídica do encargo previsto no Decreto-lei n. 1.025/69.

A plurissignificação revelada pelo instituto ao longo do tempo, fruto de opções legislativas variadas e de convívio com posicionamentos jurisprudenciais pendulares, não infirmaram, porém, uma característica legal invariável e perene desde a sua gênese, na Lei n. 4.439/64: **o propósito de remunerar procuradores dedicados à cobrança judicial da dívida ativa.**

Os sucessivos diplomas legais promoveram alterações na sua nomenclatura, percentual, beneficiários e destinação; no entanto, nunca lhe subtraíram a **tônica marcadamente remuneratória**, chegando, ao contrário, a conferir-lhe, de forma expressa, a tipologia de honorários advocatícios substitutivos àqueles devidos na condenação do devedor.

Aliás, não foi outro o posicionamento do Supremo Tribunal Federal, ao analisar a matéria antes do advento da Constituição de 1988, no Recurso Extraordinário n. 95.146/RS, cujo acórdão recebeu a seguinte ementa:

HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. DECRETO-LEI N. 1.025, DE 21.10.69. EXECUÇÃO FISCAL CONTRA MASSA FALIDA. INCIDÊNCIA DA VERBA. INAPLICABILIDADE DE DISPOSITIVO DA LEI DE FALÊNCIAS (PARÁGRAFO 2º DO ART. 208). RECURSO EXTRAORDINÁRIO CONHECIDO E PROVIDO.

(STF. RE 95.146/RS, Rel. Min. SYDNEY SANCHES, Primeira Turma, julgado em 15/03/1985, DJ 03/05/1985 - destaques).

Colhe-se do voto condutor:

Incide, pois, no caso, a norma que regula a verba de honorários advocatícios em execuções fiscais promovidas pela União: o já referido art. 1º do Decreto-lei 1.025, de 21/10/1969 c/c art. 39, "caput", do Decreto-lei n. 1.645 de 11/12/1978.

[...]

Pelas mesmas razões, é de se acrescentar aqui: incide, mesmo contra massa falida, a norma do art. 1º do Decreto-lei 1.025, de 21/10/1969 c/c art. 39, "caput", do Decreto-lei n. 1.645, de 11/12/1978, criadora de encargo que, em execução fiscal, promovida pela União, substitui a condenação do devedor em

Superior Tribunal de Justiça

honorários de advogado, determinando que o respectivo produto, sob esse título, seja recolhido integralmente ao Tesouro Nacional. (destaquei)

Noutro giro, o Fundo Especial de Desenvolvimento e Aperfeiçoamento das Atividades de Fiscalização - FUNDAF, para o qual a Lei n. 7.711/88 verteu o produto da arrecadação do encargo legal, tem por finalidade, dentre outras, suportar o pagamento do *pro labore* de êxito nas execuções fiscais aos procuradores fazendários, a teor do disposto em seu art. 3º.

Na seara jurisprudencial, conquanto a matéria tenha sido analisada em diversas oportunidades por esta Corte, como mencionado, despontam precedentes com eficácia **vinculante**, cujas razões de decidir enquadraram o encargo legal na categoria de honorários advocatícios sucumbenciais.

A rigor, a compreensão de que a verba foi, efetivamente, concebida para gratificar os responsáveis pela defesa dos interesses fazendários nos executivos fiscais – e persiste com esse desiderato –, foi reafirmada pela Lei n. 13.327/16, ao determinar que **até 75%** (setenta e cinco por cento) dos honorários de sucumbência devidos aos advogados públicos serão compostos **pelo produto do encargo legal**, e de **100%** (cem por cento) quando o montante advier de execuções de créditos das autarquias e fundações públicas federais (art. 30, I e II).

Por sua vez, ao regulamentar o art. 85, § 19, do CPC/15, tal diploma legal, além de estabelecer que os honorários sucumbenciais pertencerão, **originariamente**, aos advogados e procuradores públicos, determinou o creditamento **direto**, na instituição financeira oficial, dos valores correspondentes ao recolhimento do encargo, **sem necessidade de transitar pela conta única do Tesouro Nacional**.

Ademais, referência que não pode ser desprezada na definição da prevalência da finalidade remuneratória do encargo sobre as demais, consiste na retenção, na fonte, do Imposto de Renda sobre os honorários, constituídos essencialmente pelo montante da arrecadação do encargo (art.

34, § 7º).

Consigne-se que o rateio dos honorários será realizado entre defensores ativos e inativos, observados os critérios legais, e caberá ao Conselho Curador dos Honorários Advocáticos - CCHA, órgão criado pela lei para, dentre outras competências, operacionalizar a distribuição dos valores e fiscalizar a sua correta destinação, a partir de parâmetros que contemplem a eficiência da atuação e a fase de recolhimento do crédito, os quais foram discriminados, por delegação legal, à portaria interministerial, conforme já referido (arts. 31, 34 e 36, I e parágrafo único).

Dessarte, sob a perspectiva legal – pretérita e atual –, e, até o momento, jurisprudencial com efeito vinculante, a verba ostenta, em meu sentir, em essência, índole remuneratória, **apresentando a natureza jurídica de honorários advocatícios sucumbenciais em prol dos advogados e procuradores públicos, decorrente da cobrança judicial da dívida ativa da União, autarquias e fundações públicas federais.**

VII. Posição do encargo legal no elenco dos créditos falimentares

A Lei n. 11.101/05 estampa a seguinte ordem de preferência para pagamento dos créditos falimentares pela massa falida:

Art. 83. A classificação dos créditos na falência obedece à seguinte ordem:

I – os créditos derivados da legislação do trabalho, limitados a 150 (cento e cinquenta) salários-mínimos por credor, e os decorrentes de acidentes de trabalho;

II - créditos com garantia real até o limite do valor do bem gravado;

III – créditos tributários, independentemente da sua natureza e tempo de constituição, excetuadas as multas tributárias;

IV – créditos com privilégio especial, a saber:

a) os previstos no art. 964 da Lei no 10.406, de 10 de janeiro de 2002;

b) os assim definidos em outras leis civis e comerciais, salvo disposição contrária desta Lei;

Superior Tribunal de Justiça

c) aqueles a cujos titulares a lei confira o direito de retenção sobre a coisa dada em garantia;

d) aqueles em favor dos microempreendedores individuais e das microempresas e empresas de pequeno porte de que trata a Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006.

V – créditos com privilégio geral, a saber:

a) os previstos no art. 965 da Lei no 10.406, de 10 de janeiro de 2002;

b) os previstos no parágrafo único do art. 67 desta Lei;

c) os assim definidos em outras leis civis e comerciais, salvo disposição contrária desta Lei;

VI – créditos quirografários, a saber:

a) aqueles não previstos nos demais incisos deste artigo;

b) os saldos dos créditos não cobertos pelo produto da alienação dos bens vinculados ao seu pagamento;

c) os saldos dos créditos derivados da legislação do trabalho que excederem o limite estabelecido no inciso I do caput deste artigo;

VII – as multas contratuais e as penas pecuniárias por infração das leis penais ou administrativas, inclusive as multas tributárias;

VIII – créditos subordinados, a saber:

a) os assim previstos em lei ou em contrato;

b) os créditos dos sócios e dos administradores sem vínculo empregatício.

§ 1º Para os fins do inciso II do caput deste artigo, será considerado como valor do bem objeto de garantia real a importância efetivamente arrecadada com sua venda, ou, no caso de alienação em bloco, o valor de avaliação do bem individualmente considerado.

§ 2º Não são oponíveis à massa os valores decorrentes de direito de sócio ao recebimento de sua parcela do capital social na liquidação da sociedade.

§ 3º As cláusulas penais dos contratos unilaterais não serão atendidas se as obrigações neles estipuladas se vencerem em virtude da falência.

§ 4º Os créditos trabalhistas cedidos a terceiros serão considerados quirografários.

Art. 84. Serão considerados créditos extraconcursais e serão pagos com precedência sobre os mencionados no art. 83 desta Lei, na ordem a seguir, os relativos a:

Superior Tribunal de Justiça

I – remunerações devidas ao administrador judicial e seus auxiliares, e créditos derivados da legislação do trabalho ou decorrentes de acidentes de trabalho relativos a serviços prestados após a decretação da falência;

II – quantias fornecidas à massa pelos credores;

III – despesas com arrecadação, administração, realização do ativo e distribuição do seu produto, bem como custas do processo de falência;

IV – custas judiciais relativas às ações e execuções em que a massa falida tenha sido vencida;

V – obrigações resultantes de atos jurídicos válidos praticados durante a recuperação judicial, nos termos do art. 67 desta Lei, ou após a decretação da falência, e tributos relativos a fatos geradores ocorridos após a decretação da falência, respeitada a ordem estabelecida no art. 83 desta Lei.

A Corte Especial deste Superior Tribunal, ao julgar recurso especial sob o rito do art. 543-C do CPC/73, assentou que os honorários advocatícios detêm **caráter alimentar** e, por isso, equiparam-se aos créditos de natureza trabalhista para efeito de habilitação em processo falimentar, seja pela regência do Decreto-lei n. 7.661/45, seja pela forma prevista na Lei n. 11.101/05, observado, neste último caso, o limite de valor fixado no art. 83, I, nos termos do precedente que segue:

DIREITO PROCESSUAL CIVIL E EMPRESARIAL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C DO CPC. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. FALÊNCIA. HABILITAÇÃO. CRÉDITO DE NATUREZA ALIMENTAR. ART. 24 DA LEI N. 8.906/1994. EQUIPARAÇÃO A CRÉDITO TRABALHISTA.

1. Para efeito do art. 543-C do Código de Processo Civil:

1.1) Os créditos resultantes de honorários advocatícios têm natureza alimentar e equiparam-se aos trabalhistas para efeito de habilitação em falência, seja pela regência do Decreto-Lei n. 7.661/1945, seja pela forma prevista na Lei n. 11.101/2005, observado, neste último caso, o limite de valor previsto no artigo 83, inciso I, do referido Diploma legal.

1.2) São créditos extraconcursais os honorários de advogado resultantes de trabalhos prestados à massa falida, depois do decreto de falência, nos termos dos arts. 84 e 149 da Lei n. 11.101/2005.

2. Recurso especial provido.

(REsp 1.152.218/RS, Rel. Ministro LUIS FELIPE SALOMÃO, CORTE ESPECIAL, julgado em 07/05/2014, DJe 09/10/2014 - destaquei).

Logo, fixada a premissa quanto à natureza de honorários advocatícios sucumbenciais do encargo legal, verifica-se que a verba deve ser enquadrada no art. 83, I, da Lei n. 11.101/05, nivelada com os créditos de natureza trabalhista, submetendo-se, contudo, ao limite de 150 (cento e cinquenta) salários mínimos.

VIII. Proposição da tese a ser firmada e prospecção dos efeitos do julgamento

Nesse contexto, proponho a seguinte tese para efeito do art. 1.036 do CPC/15: **o encargo legal, previsto no art. 1º do Decreto-lei n. 1.025/69, possui natureza jurídica de honorários advocatícios sucumbenciais, devendo ser enquadrado, na habilitação dos créditos em processo falimentar, no art. 83, I, da Lei n. 11.101/05, porquanto equiparada a verba honorária aos créditos trabalhistas, em sede de julgamento de Recurso Especial repetitivo (Corte Especial, REsp n. 1.152.218/RS, Rel. Min. Luis Felipe Salomão, j. 07.05.2014, DJe 09.10.2014).**

Por fim, ausentes os requisitos do art. 927, § 3º, do CPC/15, revela-se desnecessária a modulação dos efeitos do presente julgamento.

IX. Solução do caso concreto

A Fazenda Nacional postula, nas razões do recurso especial, a reforma do acórdão recorrido, sustentando, para tanto, a natureza tributária do encargo legal e o seu enquadramento no art. 83, III, da Lei n. 11.101/05.

Diante do reconhecimento da natureza de honorários advocatícios sucumbenciais do encargo, bem como da equiparação dessa remuneração aos créditos trabalhistas, os quais ocupam a mais elevada posição na escala de preferências da Lei de Falências (art. 83, I), verifica-se

Superior Tribunal de Justiça

a impossibilidade de acolher a pretensão recursal, sob pena de incorrer em julgamento *extra petita*.

Isto posto, acompanho o Senhor Relator para **negar provimento** ao recurso especial, fazendo-o, todavia, por fundamentos diversos, consoante apontado.

É o voto.



**CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA SEÇÃO**

Número Registro: 2015/0085699-4 **PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.525.388 / SP**

Números Origem: 00708034820138260100 0214568242068260100 100062145684 20688352120148260000
214568242068260100 7080348 708034820138260100

PAUTA: 13/06/2018

JULGADO: 20/06/2018

Relator

Exmo. Sr. Ministro **SÉRGIO KUKINA**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. MOACIR GUIMARÃES MORAES FILHO

Secretária

Bela. Carolina Vêras

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : QUIMICA INDUSTRIAL PAULISTA S A - MASSA FALIDA
ADVOGADO : PEDRO SALES - ADMINISTRADOR JUDICIAL - SP091210
INTERES. : ASSOCIAÇÃO NORTE E NORDESTE DE PROFESSORES DE PROCESSO-
ANNEP - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS : LEONARDO JOSÉ RIBEIRO COUTINHO BERARDO C.DA CUNHA -
PE016329
FREDIE SOUZA DIDIER JUNIOR - BA015484
EDUARDO UCHÔA ATHAYDE - DF021234
INTERES. : INSTITUTO DEFESA COLETIVA - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADO : LILLIAN JORGE SALGADO E OUTRO(S) - MG084841

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Crédito Tributário

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA SEÇÃO, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"Prosseguindo no julgamento, após o voto-vista da Sra. Ministra Regina Helena Costa acompanhando o voto do Sr. Ministro Relator, pediu vista o Sr. Ministro Gurgel de Faria. Aguardam os Srs. Ministros Francisco Falcão, Herman Benjamin, Napoleão Nunes Maia Filho, Og Fernandes, Benedito Gonçalves e Assusete Magalhães."

Ausente, justificadamente, nesta assentada, o Sr. Ministro Francisco Falcão.

RECURSO ESPECIAL Nº 1.525.388 - SP (2015/0085699-4)
RELATOR : MINISTRO SÉRGIO KUKINA
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : QUIMICA INDUSTRIAL PAULISTA S A - MASSA FALIDA
ADVOGADO : PEDRO SALES - ADMINISTRADOR JUDICIAL - SP091210
INTERES. : ASSOCIAÇÃO NORTE E NORDESTE DE PROFESSORES
DE PROCESSO- ANNEP - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS : LEONARDO JOSÉ CARNEIRO DA CUNHA - PE016329
FREDIE DIDIER JUNIOR - BA015484
EDUARDO UCHÔA ATHAYDE - DF021234
INTERES. : INSTITUTO DEFESA COLETIVA - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADO : LILLIAN JORGE SALGADO E OUTRO(S) - MG084841

VOTO
(NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO)

*PROCESSUAL CIVIL, TRIBUTÁRIO E FALIMENTAR.
RECURSO ESPECIAL SUBMETIDO AO RITO DOS REPETITIVOS
ENCARGO PECUNIÁRIO PREVISTO NO ART. 10. DO DECRETO-LEI
1.025/1969. NATUREZA JURÍDICA. CRÉDITO QUIROGRAFÁRIO,
DEVENDO SER ENQUADRADO NA LEI DE FALÊNCIAS NO INCISO
VI DO ART. 83 DA LEI 11.101/2005.*

1. Trata-se o Recurso Especial que busca definir qual a natureza jurídica do encargo pecuniário previsto no art. 10. do Decreto-Lei 1.025/1969, para fins de classificá-lo como crédito privilegiado (crédito tributário) ou crédito quirografário no concurso de credores na falência.

2. O o encargo previsto no art. 10. do Decreto-Lei 1.025/1969 possui dupla função: a) honorários advocatícios; e b) custeio de despesas de arrecadação da dívida ativa federal.

3. A Lei de Falências traz a seguinte ordem de pagamento dos créditos:

Art. 83. A classificação dos créditos na falência obedece à seguinte ordem:

(...).

III – créditos tributários, independentemente da sua natureza e tempo de constituição, excetuadas as multas tributárias;

Superior Tribunal de Justiça

(...).

VI – créditos quirografários, a saber:

a) aqueles não previstos nos demais incisos deste artigo;

b) os saldos dos créditos não cobertos pelo produto da alienação dos bens vinculados ao seu pagamento;

c) os saldos dos créditos derivados da legislação do trabalho que excederem o limite estabelecido no inciso I do caput deste artigo;

4. Na espécie, se os créditos previstos no encargo legal instituído pelo art. 1o. do Decreto-Lei 1.025/69 forem considerados de natureza tributária, estarão inseridos no item III do rol de credores, enquanto que, se forem classificados como quirografários, figurarão no item VI desse rol.

5. A 1a. Seção ao julgar como recurso repetitivo o REsp. 1.110.924/SP, Rel. Min. BENEDITO GONÇALVES, DJe 19.6.2009, concluiu que o encargo previsto no art. 1o. do Decreto-Lei 1.025/1969 *abrangeria, além das despesas relativas à verba honorária, outras despesas destinadas a custear as execuções fiscais*, ensejando, inclusive, a edição da Súmula 400 do STJ: *o encargo de 20% previsto no DL 1.025/1969 é exigível na execução fiscal proposta contra a massa falida.*

6. A 2a. Turma desta Corte entende que *o encargo legal possui natureza de crédito tributário*, e por essa razão faria parte dos créditos privilegiados na Falência, previsto no inciso III do art. 83 da Lei 11.101/2005. A saber, citem-se precedentes:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ. ENCARGO LEGAL. NATUREZA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. HABILITAÇÃO. PROCESSO FALIMENTAR COMO CRÉDITO PRIVILEGIADO.

1. A indicada afronta do art. 208, § 2º, da Lei 7.661/1945 não deve ser analisada, pois o Tribunal de origem não emitiu juízo de valor sobre esse dispositivo legal. O Superior Tribunal de Justiça

Superior Tribunal de Justiça

entende ser inviável o conhecimento do Recurso Especial quando os artigos tidos por violados não foram apreciados pelo Tribunal a quo, a despeito da oposição de Embargos de Declaração, haja vista a ausência do requisito do prequestionamento. Incide, na espécie, a Súmula 211/STJ.

2. O encargo legal do art. 1º do Decreto-Lei 1.025/1969 constitui crédito tributário da União, portanto pode ser habilitado como crédito privilegiado tributário em processo falimentar, conforme dispõe o art. 83, III, da Lei 11.101/2005. Precedente: REsp 1.517.361/SP, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 29/5/2015.

3. Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa parte, provido (REsp. 1.52722/SP, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, DJe 25.5.2016).

✧ ✧ ✧

TRIBUTÁRIO. ENCARGO LEGAL. DECRETO-LEI N. 1.025/69. NATUREZA JURÍDICA PARA FINS DE CLASSIFICAÇÃO DE CRÉDITOS NA FALÊNCIA. PARTE INTEGRANTE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

1. "O encargo de que trata o art. 1º do Decreto-Lei n. 1.025/69 não possui natureza jurídica de pena pecuniária e é devido como parte integrante do crédito tributário. Com efeito, além do montante apurado a título de obrigação tributária principal, compõem o crédito tributário a correção monetária, os juros de mora, as multas tributárias e, quando exigível, também o encargo de que tratam o art. 1º do Decreto-Lei n. 1.025/69, o art. 3º do Decreto-Lei n. 1.569/77, o art. 3º do Decreto-lei n. 1.645/78. Das parcelas ou rubricas que compõem os créditos tributários, a Lei n. 11.101/2005 classificou como créditos subquirografários apenas as multas tributárias" (REsp 1327067/DF, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 28/08/2012, DJe 03/09/2012).

2. O encargo previsto no art. 1º do Decreto-Lei n. 1.025/69 representa parte integrante do crédito tributário, legitimando sua classificação como crédito tributário previsto no inciso III do art. 83 da Lei n. 11.101/2005.

Recurso especial provido (REsp. 1.517.361/SP, Rel. Min.

HUMBERTO MARTINS, DJe 29.5.2015).



PROCESSUAL CIVIL E FINANCEIRO. FALÊNCIA. HABILITAÇÃO DE CRÉDITOS PELA FAZENDA NACIONAL. INCLUSÃO DO ENCARGO PREVISTO NO ART. 1º DO DECRETO-LEI 1.025/1969. POSSIBILIDADE. CLASSIFICAÇÃO NA ORDEM DO ART. 83 DA LEI N. 11.101/2005.

1. A Primeira Seção do STJ, ao julgar o REsp 1.304.076/SP (Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 14.8.2012), acabou por endossar o entendimento adotado por esta Turma, no julgamento do REsp 1.234.893/SP (Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 8.9.2011), no sentido de que o encargo previsto no art. 1º do Decreto-Lei n. 1.025/69 constitui receita da União, e não despesa, razão pela qual, por integrar a dívida ativa da Fazenda Pública, pode ser exigido em execução fiscal ou, opcionalmente, habilitado em processo de falência.

2. O encargo de que trata o art. 1º do Decreto-Lei n. 1.025/69 não possui natureza jurídica de pena pecuniária e é devido como parte integrante do crédito tributário. Com efeito, além do montante apurado a título de obrigação tributária principal, compõem o crédito tributário a correção monetária, os juros de mora, as multas tributárias e, quando exigível, também o encargo de que tratam o art. 1º do Decreto-Lei n. 1.025/69, o art. 3º do Decreto-Lei n. 1.569/77, o art. 3º do Decreto-lei n. 1.645/78. Das parcelas ou rubricas que compõem os créditos tributários, a Lei n. 11.101/2005 classificou como créditos subquirografários apenas as multas tributárias.

3. Recurso especial provido para classificar o encargo de que trata o art. 1º do Decreto-Lei n. 1.025/69 no inciso III do art. 83 da Lei n. 11.101/2005 (REsp. 1.327.067/DF, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe 3.9.2012).

7. Como já dito, esse encargo possui dupla função: a) honorários advocatícios; e b) custeio de despesas de arrecadação da dívida ativa federal. Dessa forma, não há como permitir que rubrica que não possui a natureza jurídica de crédito tributário passe a ser enquadrada como tal para fins de classificação na ordem de recebimento do processo falimentar. Pensar de forma diversa, estaria permitindo subverter a ordem prevista na Lei de Falências, criando

Superior Tribunal de Justiça

privilégio que a lei não previu.

8. Observe-se que o art. 85, § 19 do Novo Código de Processo Civil, dispõe que *os advogados públicos perceberão honorários de sucumbência, nos termos da lei*. A Lei que regulamentou foi a 13.327/2016, em seu art. 30, que assim prevê:

Art. 30. Os honorários advocatícios de sucumbência incluem:

I - o total do produto dos honorários de sucumbência recebidos nas ações judiciais em que forem parte a União, as autarquias e as fundações públicas federais;

II - até 75% (setenta e cinco por cento) do produto do encargo legal acrescido aos débitos inscritos na dívida ativa da União, previsto no art. 1º do Decreto-Lei 1.025, de 21 de outubro de 1969;

III - o total do produto do encargo legal acrescido aos créditos das autarquias e das fundações públicas federais inscritos na dívida ativa da União, nos termos do § 1º do art. 37-A da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002.

Parágrafo único. O recolhimento dos valores mencionados nos incisos do caput será realizado por meio de documentos de arrecadação oficiais.

9. Concluiu-se que o art. 30 da Lei 13.327/2016, veio dizer que o encargo engloba os honorários de sucumbência, tanto que passou a ser destinado, em grande parte, à remuneração dos advogados públicos federais. Há, apenas, um pequeno percentual que não lhes é distribuído e que poderia, dessa forma, ser enquadrado como crédito tributário.

10. Assim, por mais esse motivo não se verifica razão em permitir que tal encargo tenha natureza jurídica de crédito tributário para fins de classificação na ordem de recebimento do processo falimentar.

11. Ante o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional e entendo que a tese a ser fixada nos termos do art. 1.036 do CPC/2015 (art. 543-C do CPC/1973) é que *o encargo pecuniário*

Superior Tribunal de Justiça

previsto no art. 1o. do Decreto-Lei 1.025/1969 possui natureza jurídica de crédito quirografário, devendo ser enquadrado na Lei de Falências no inciso VI do art. 83 da Lei 11.101/2005.

12. É como voto.



RECURSO ESPECIAL Nº 1.525.388 - SP (2015/0085699-4)

VOTO-VISTA

O EXMO. SR. MINISTRO GURGEL DE FARIA:

Na sessão de 20/06/2018, após o voto da em. Ministra Regina Helena Costa, que acompanhou o voto do em. Ministro Sérgio Kukina, pela negativa de provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, por fundamentos diversos, com a proposição de tese distinta da formulada pelo relator, para fins do art. 1.036 do CPC/2015, pedi vista dos autos para análise da matéria.

Quanto ao conhecimento do recurso, acompanho o relator.

A respeito do tema controvertido, observo que, sem seu voto, o em. Min. Sérgio Kukina nega provimento ao recurso fazendário, classificando o encargo do DL n. 1.025/1969 como penalidade administrativa, e, por isso, propõe a tese de que ele deve ser enquadrado no art. 83, VII, da Lei n. 11.101/2005, ou seja, de que se trata de crédito subquirografário, para fins de sua (do crédito) classificação na falência.

Chamo atenção para o fato de Sua Excelência, o relator, ter feito menção de precedentes da Primeira Turma que teriam externado a natureza de crédito tributário do encargo do DL n. 1.025/1969. Entre os citados, aponta o REsp 1.542.312/SP, de minha relatoria.

Ao contrário da afirmação, destaco não ser esse o meu posicionamento, como mais adiante explicito, pois tenho ser nítida a natureza não tributária do referido encargo legal, como manifestei na decisão monocrática citada no voto do Ministro relator.

Por sua vez, a em. Ministra Regina Helena conclui pela natureza alimentar do referido encargo, por entendê-lo espécie de honorários advocatícios de sucumbência e, por isso, com apoio no entendimento firmado pela Corte Especial, no RESP 1.152.218/RS, sugere a sua classificação nos termos do inciso I do art. 83 da Lei n. 11.101/2005, equiparando-o aos créditos de natureza trabalhista.

Sua Excelência, assim, propõe a tese de que "o encargo legal, previsto no art. 1º do Decreto-Lei n. 1.025/69, **possui natureza jurídica de honorários advocatícios sucumbenciais**, devendo ser enquadrado, na habilitação dos créditos em processo falimentar, **no art. 83, I, da Lei n. 11.101/05**, porquanto equiparada a verba honorária aos créditos trabalhistas, em sede de julgamento de Recurso Especial repetitivo".

Pois bem.

Nos termos do art. 1º do DL n. 1.025/1969, o encargo de 20% inserido nas cobranças promovidas pela União, pago pelo executado, é recolhido aos cofres públicos como renda da União, sendo que, com o advento da Lei n. 7.711/1988, conforme previsão do parágrafo único do art. 3º, "será recolhido ao Fundo a que se refere o art. 4º, em subconta especial, destinada a atender a despesa com o programa previsto neste artigo [...]". E o programa

Superior Tribunal de Justiça

referido, nos termos do art. 3º dessa lei: "de 'Incentivo à Arrecadação da Dívida Ativa da União', constituído de projetos destinados ao incentivo da arrecadação, administrativa ou judicial, de receitas inscritas como Dívida Ativa da União, à implementação, desenvolvimento e modernização de redes e sistemas de processamento de dados, no custeio de taxas, custas e emolumentos relacionados com a execução fiscal e a defesa judicial da Fazenda Nacional e sua representação em Juízo, em causas de natureza fiscal, bem assim diligências, publicações, pro labore de peritos técnicos, de êxito, inclusive a seus procuradores e ao Ministério Público Estadual e de avaliadores e contadores, e aos serviços relativos a penhora de bens e a remoção e depósito de bens penhorados ou adjudicados à Fazenda Nacional".

Portanto, o encargo do DL n. 1.025/1969 é **crédito não tributário** destinado à recomposição das despesas necessárias à arrecadação, à modernização e ao custeio de diversas outras (despesas) pertinentes à atuação judicial da Fazenda Nacional.

Não obstante, **considero ser adequado o seu enquadramento no inciso III do art. 83 da atual Lei de Falências.**

Anoto, desde logo, à luz do art. 3º do CTN, não ser correta a interpretação que confere natureza de tributo ao encargo do DL n. 1.025/1969 para fins de classificação do crédito no processo falimentar, sob pena de modificação da norma do art. 83 da Lei n. 11.101/2005, com alteração das regras concursais previstas pelo legislador ordinário.

Aceitar a inclusão de créditos não tributários na classificação de créditos tributários, sem permissão legal, pode transmitir a ideia de certa confusão a respeito do conceito de dívida ativa previsto no art. 2º da Lei n. 6.830/1980, no qual, expressamente, estão abrangidos "atualização monetária, juros e multa de mora e demais encargos previstos em lei ou contrato" (§ 2º).

Aliás, as multas tributárias, expressamente excluídas do inciso III do art. 83 da Lei de Falências, estão previstas no inciso VII desse artigo, o que denota não ser essa parcela integrante do conceito de crédito tributário referido naquele inciso. *Vide*:

Art. 83. A classificação dos créditos na falência obedece à seguinte ordem:

[...]

III – créditos tributários, independentemente da sua natureza e tempo de constituição, excetuadas as multas tributárias;

[...]

VII – as multas contratuais e as penas pecuniárias por infração das leis penais ou administrativas, inclusive as multas tributárias;

No crédito tributário a que se refere a lei falimentar, estão incluídos somente a correção monetária e os juros de mora incidentes sobre o tributo devido pelo falido (art. 161 do CTN).

Nessa linha e em tese, na falta de previsão legal, admitir que o encargo do DL n. 1.025/1969 seja classificado como crédito tributário poderia implicar violação do princípio do *par conditio creditorum* (igualdade de tratamento dos credores), segundo o qual todos os credores de uma mesma categoria devem ser tratados de forma igualitária (art. 126 da Lei n. 11.101/2005), pois um acréscimo de 20% da dívida cobrada da massa tem impacto na expectativa dos demais credores da mesma estatura (Estados, Distrito Federal, Municípios,

autarquias).

Entretanto, o § 4º do art. 4º da Lei n. 6.830/1980 dispõe: "Aplica-se à Dívida Ativa da Fazenda Pública de natureza **não tributária** o disposto nos artigos 186 e 188 a 192 do Código Tributário Nacional." Os dispositivos do CTN elencados têm o seguinte teor:

Art. 186. O crédito tributário prefere a qualquer outro, seja qual for sua natureza ou o tempo de sua constituição, ressalvados os créditos decorrentes da legislação do trabalho ou do acidente de trabalho. (Redação dada pela Lcp n. 118, de 2005)

Parágrafo único. Na falência: (Incluído pela Lcp nº 118, de 2005)

I – o crédito tributário não prefere aos créditos extraconcursais ou às importâncias passíveis de restituição, nos termos da lei falimentar, nem aos créditos com garantia real, no limite do valor do bem gravado; (Incluído pela Lcp nº 118, de 2005)

II – a lei poderá estabelecer limites e condições para a preferência dos créditos decorrentes da legislação do trabalho; e (Incluído pela Lcp nº 118, de 2005)

III – a multa tributária prefere apenas aos créditos subordinados. (Incluído pela Lcp nº 118, de 2005)

Art. 188. São extraconcursais os créditos tributários decorrentes de fatos geradores ocorridos no curso do processo de falência.

Art. 189. São pagos preferencialmente a quaisquer créditos habilitados em inventário ou arrolamento, ou a outros encargos do monte, os créditos tributários vencidos ou vincendos, a cargo do de cujus ou de seu espólio, exigíveis no decurso do processo de inventário ou arrolamento.

Art. 190. São pagos preferencialmente a quaisquer outros os créditos tributários vencidos ou vincendos, a cargo de pessoas jurídicas de direito privado em liquidação judicial ou voluntária, exigíveis no decurso da liquidação.

Art. 191. A extinção das obrigações do falido requer prova de quitação de todos os tributos.

Art. 192. Nenhuma sentença de julgamento de partilha ou adjudicação será proferida sem prova da quitação de todos os tributos relativos aos bens do espólio, ou às suas rendas.

Como se observa, por opção do legislador, foi estendida expressamente **ao crédito não tributário inscrito em dívida ativa** a preferência dada ao crédito tributário, preferência já existente antes da LC n. 118/2005.

Assim, se o encargo do mencionado decreto-lei tem natureza não tributária (Lei n. 7.711/1988), compõe a dívida ativa da Fazenda Nacional (art. 2º, §§ 2º, 5º, II, da Lei n. 6.830/1980) e tem as mesmas preferências do crédito tributário, por força da autorização contida no art. 4º, § 4º, da Lei n. 6.830/1980, **pode-se concluir pelo seu enquadramento, por equiparação, no inciso III do art. 83 da Lei n. 11.101/2005.**

Caso a questão surja sob a égide do DL n. 7.661/1945, antiga Lei de Falências, com o mesmo raciocínio, deve-se-lhe assegurar a classificação pertinente aos créditos tributários, nos termos do art. 186 do CTN, antes da alteração implementada pela LC n. 118/2005.

Superior Tribunal de Justiça

Nessa linha, para os fins do art. 1.036 do CPC/2015, proponho a seguinte tese: "**O encargo do DL n. 1.025/1969 tem as mesmas preferências do crédito tributário, devendo, por isso, ser classificado, na falência, na ordem estabelecida pelo art. 83, III, da Lei n. 11.101/2005**".

Com a devida vênia, não considero possível o enquadramento do encargo do DL n. 1.025/1969 no conceito de penalidade administrativa, uma vez que a sua incidência na cobrança de créditos tributários não é imposta em razão do cometimento de ato ilícito por parte do contribuinte.

Igualmente não se revela razoável tê-lo como honorários advocatícios *stricto sensu*, o que afasta a aplicação do repetitivo da Corte Especial antes citado, pois entendo que a opção do legislador, superveniente à instauração da controvérsia, pela destinação financeira de parte do produto arrecadado aos advogados públicos, ainda que diretamente (sem esquecer que, concomitantemente, eles também percebem subsídio), não é suficiente para alterar a natureza jurídica ditada pelo art. 3º da Lei n. 7.711/1988, acima mencionado e ainda em vigência, o qual, aliás, também previu sua utilização para o custeio do *pro labore* de procuradores da Fazenda Nacional, sem, contudo, desconsiderar o custeio de outras atividades realizadas em prol da cobrança do crédito tributário.

Da leitura do art. 85, § 19, do CPC/2015 e da Lei n. 13.327/2016, não comungo da conclusão da em. Min. Regina Helena.

O parágrafo 19 do art. 85 do CPC/2015 estabelece que "os advogados públicos perceberão honorários de sucumbência, nos termos da lei".

Não obstante, ao tratar dos honorários sucumbenciais a serem destinados aos advogados públicos, no que se refere àqueles integrantes do quadro funcional da União Federal, o legislador ordinário optou por destinar-lhes tão somente uma parte do produto do encargo do DL 1.025/1969, e não especificamente os honorários de sucumbência devidos no processo, os quais estão descritos especificamente no inciso I do art. 30 da Lei n. 13.327/2016.

A parcela do mencionado encargo destinada aos advogados públicos tem mais semelhança a um benefício remuneratório da categoria a qual eles pertencem do que com os honorários advocatícios de sucumbência propriamente ditos, até porque sua (do encargo) incidência se dá com o ato de inscrição em dívida ativa do crédito inadimplido, o que não depende, de forma obrigatória, da instauração do processo para sua (da dívida) quitação, uma vez que o devedor pode efetuar tal pagamento administrativamente (hipótese em que não há falar em sucumbência).

Essa conclusão também se apoia no fato de o art. 30, II, da Lei n. 13.327/2016, cuja edição e vigência são bem posteriores ao início da controvérsia em análise, dispor que honorários advocatícios de sucumbência incluem "**até 75% do produto do encargo legal acrescido aos débitos inscritos na dívida ativa da União**", previsto no art. 1º do Decreto-Lei n. 1.025, de 21 de outubro de 1969", o que denota não ser todo o produto da respectiva arrecadação destinada à "remuneração do trabalho" do advogado público.

Esse entendimento inclusive é reforçado pelo art. 36, I, da Lei n.

Superior Tribunal de Justiça

13.327/2016, que faz menção expressa de que "a parcela do encargo legal acrescido aos créditos da União que comporá os honorários advocatícios será definida em percentual de até 75% (setenta e cinco por cento) do total apurado do encargo legal, a partir de critérios que contemplem a eficiência na atuação e a fase de recolhimento do crédito".

Como se vê, a parcela do encargo legal, até o momento de ingresso no patrimônio do servidor público, passa por um procedimento próprio de cálculo (para a sua apuração), o que impede a sua equiparação aos honorários advocatícios de sucumbência (até então assim considerados).

E a destinação de 100% "do produto" do encargo legal para os honorários advocatícios sucumbenciais prevista no inciso III do art. 30 não altera tal conclusão.

É que a própria Lei n. 13.327/2016, no art. 31, estabelece regras que revelam ser o encargo do DL 1.025/1969 tão somente uma base de cálculo de mais um benefício remuneratório, o qual se convencionou nominar, no legislativo, de honorários advocatícios de sucumbência.

De fato.

Se "os valores dos honorários devidos serão calculados segundo o tempo de efetivo exercício no cargo, para os ativos, e pelo tempo de aposentadoria, para os inativos [sendo] para os ativos, **50% de uma cota-parte** após o primeiro ano de efetivo exercício, **crescente na proporção de 25 pontos percentuais** após completar cada um dos 2 (dois) anos seguintes; [e] para os **inativos, 100%** de uma cota-parte **durante o primeiro ano de aposentadoria**, decrescente à proporção de 7 (sete) pontos percentuais a cada um dos 9 (nove) anos seguintes, mantendo-se o percentual fixo e permanente até a data de cessação da aposentadoria" (art. 31, incisos I e II), não há como entendê-los honorários de sucumbência *stricto sensu* a que se refere o art. 85 do CPC/2015.

Assim, em interpretação sistemática, a lei não enquadró todo o encargo do DL n. 1.025/1969 como honorários de sucumbência em prol dos advogados públicos.

A equiparação feita pelo legislador, se aceita, ainda que imprópria, enseja a conclusão de que se trata de honorários sucumbenciais *sui generis*, razão pela qual não há como lhe estender o entendimento firmado pela Corte Especial no RESP 1.152.218/RS (inciso I do art. 83 da Lei n. 11.101/2005).

Após essas ponderações finais, observo que, na hipótese dos autos, o Tribunal de Justiça decidiu: "[...] o encargo legal não tem natureza de crédito tributário, pois não decorre do fato gerador da exação, já que se destina a ressarcir as despesas com a arrecadação de tributos (art. 3º da Lei n. 7.711/88), de modo que deve ser classificado como quirografário" (e-STJ fl. 235).

Ante o exposto, reafirmo a tese acima proposta, para os fins do art. 1.036 do CPC/2015: "**O encargo do DL n. 1.025/1969 tem as mesmas preferências do crédito tributário devendo, por isso, ser classificado, na falência, na ordem estabelecida pelo art. 83, III, da Lei n. 11.101/2005.**"

Superior Tribunal de Justiça

Quanto ao caso concreto, renovando as vênias aos eminentes pares que já se manifestaram, DOU PROVIMENTO ao recurso especial da Fazenda Nacional para autorizar a classificação do referido crédito no inciso III do art. 83 da Lei n. 11.101/2005.

É como voto.



**CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA SEÇÃO**

Número Registro: 2015/0085699-4 **PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.525.388 / SP**

Números Origem: 00708034820138260100 0214568242068260100 100062145684 20688352120148260000
214568242068260100 7080348 708034820138260100

PAUTA: 12/09/2018

JULGADO: 24/10/2018

Relator

Exmo. Sr. Ministro **SÉRGIO KUKINA**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. MARIA CAETANA CINTRA SANTOS

Secretária

Bela. Carolina Vêras

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : QUIMICA INDUSTRIAL PAULISTA S A - MASSA FALIDA
ADVOGADO : PEDRO SALES - ADMINISTRADOR JUDICIAL - SP091210
INTERES. : ASSOCIAÇÃO NORTE E NORDESTE DE PROFESSORES DE PROCESSO-
ANNEP - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS : LEONARDO JOSÉ RIBEIRO COUTINHO BERARDO C.DA CUNHA -
PE016329
FREDIE SOUZA DIDIER JUNIOR - BA015484
EDUARDO UCHÔA ATHAYDE - DF021234
INTERES. : INSTITUTO DEFESA COLETIVA - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADO : LILLIAN JORGE SALGADO E OUTRO(S) - MG084841

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Crédito Tributário

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA SEÇÃO, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"Prosseguindo no julgamento, após o voto-vista do Sr. Ministro Gurgel de Faria dando provimento ao recurso especial, no que foi acompanhado pelos votos dos Srs. Ministros Francisco Falcão e Herman Benjamin, e o voto do Sr. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho negando-lhe provimento, pediu vista o Sr. Ministro Benedito Gonçalves. Aguardam os Srs. Ministros Og Fernandes e Assusete Magalhães."

Ausente, justificadamente, nesta assentada, o Sr. Ministro Og Fernandes.

RECURSO ESPECIAL Nº 1.525.388 - SP (2015/0085699-4)

VOTO-VOGAL

MINISTRA ASSULETE MAGALHÃES: Os autos versam sobre Recurso Especial repetitivo, em que se discute “a natureza jurídica do encargo legal previsto no Decreto-Lei 1.025/69 e, assim, classificá-lo no rol de créditos na falência”.

Eis o que dispõe a Lei 11.101/2005, no que interessa:

"Art. 83. A classificação dos créditos na falência obedece à seguinte ordem:

I - os créditos derivados da legislação do trabalho, limitados a 150 (cento e cinquenta) salários mínimos por credor, e os decorrentes de acidente de trabalho;

II - créditos com garantia real até o limite do valor do bem gravado;

III - créditos tributários, independentemente da sua natureza e tempo de constituição excetuadas as multas tributárias;

(...)

VI - créditos quirografários, a saber:

a) aqueles não previstos nos demais incisos deste artigo;

b) os saldos dos créditos não cobertos pelo produto da alienação dos bens vinculados ao seu pagamento;

c) os saldos dos créditos derivados da legislação do trabalho que excederem o limite estabelecido no inciso I do caput deste artigo;

VII - as multas contratuais e as penas pecuniárias por infração das leis penais ou administrativas, inclusive as multas tributárias"

O acórdão proferido pelo Tribunal de origem classificou o encargo legal, de que cuida o Decreto-lei 1.025/69, como crédito quirografário, com base no art. 83, inciso VI, **a**, da Lei 11.101/2005.

O Ministro SÉRGIO KUKINA, Relator, ao entendimento de que se trata de penalidade administrativa, encaminha o voto no sentido de classificar o mencionado encargo legal, para fins de habilitação na falência, **como subquirografário**, em conformidade com o inciso VII do art. 83 do mencionado diploma legal.

A Ministra REGINA HELENA, em seu voto-vista, concluiu pela natureza alimentar do encargo, à compreensão de que teria como principal propósito remunerar os Advogados Públicos da União, o que demonstra se tratar de **verba trabalhista**, a ensejar o enquadramento no inciso I do artigo em referência.

Em seu voto-vista, o Ministro GURGEL DE FARIA assevera que o aludido encargo tem as mesmas preferências do **crédito tributário, por equiparação**, a determinar seu enquadramento no inciso III do art. 83 da Lei 11.101/2005. Assentou que as Leis 6.830/80 e 7.711/88 e o CTN afirmam sua natureza não tributária, embora componha a dívida ativa da

Fazenda Nacional.

Alinho-me ao entendimento apresentado pelo Ministro GURGEL DE FARIA.

Cabe ressaltar que a Segunda Turma vem decidido no sentido de que a Dívida Ativa é composta pelo valor decorrente da obrigação principal, pela correção monetária, pelos juros de mora, pela multa e pelo encargo legal. Nesse sentido:

"PROCESSUAL CIVIL E FINANCEIRO. FALÊNCIA. HABILITAÇÃO DE CRÉDITOS PELA FAZENDA NACIONAL. INCLUSÃO DO ENCARGO PREVISTO NO ART. 1º DO DECRETO-LEI 1.025/1969. POSSIBILIDADE. CLASSIFICAÇÃO NA ORDEM DO ART. 83 DA LEI N. 11.101/2005.

1. A Primeira Seção do STJ, ao julgar o REsp 1.304.076/SP (Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 14.8.2012), acabou por endossar o entendimento adotado por esta Turma, no julgamento do REsp 1.234.893/SP (Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 8.9.2011), no sentido de que o encargo previsto no art. 1º do Decreto-Lei n. 1.025/69 constitui receita da União, e não despesa, razão pela qual, por integrar a dívida ativa da Fazenda Pública, pode ser exigido em execução fiscal ou, opcionalmente, habilitado em processo de falência.

2. O encargo de que trata o art. 1º do Decreto-Lei n. 1.025/69 não possui natureza jurídica de pena pecuniária e é devido como parte integrante do crédito tributário. Com efeito, além do montante apurado a título de obrigação tributária principal, compõem o crédito tributário a correção monetária, os juros de mora, as multas tributárias e, quando exigível, também o encargo de que tratam o art. 1º do Decreto-Lei n. 1.025/69, o art. 3º do Decreto-Lei n. 1.569/77, o art. 3º do Decreto-lei n. 1.645/78. Das parcelas ou rubricas que compõem os créditos tributários, a Lei n. 11.101/2005 classificou como créditos subquirográficos apenas as multas tributárias.

3. Recurso especial provido para classificar o encargo de que trata o art. 1º do Decreto-Lei n. 1.025/69 no inciso III do art. 83 da Lei n. 11.101/2005" (STJ, REsp 1.327.067/DF, Segunda Turma, DJe de 03/09/2012).

TRIBUTÁRIO. ENCARGO LEGAL. DECRETO-LEI N. 1.025/69. NATUREZA JURÍDICA PARA FINS DE CLASSIFICAÇÃO DE CRÉDITOS NA FALÊNCIA. PARTE INTEGRANTE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

1. **'O encargo de que trata o art. 1º do Decreto-Lei n. 1.025/69 não possui natureza jurídica de pena pecuniária e é devido como parte integrante do crédito tributário.** Com efeito, além do montante apurado a título de obrigação tributária principal, compõem o crédito tributário a correção monetária, os juros de mora, as multas tributárias e, quando exigível, também o encargo de que tratam o art. 1º do Decreto-Lei n. 1.025/69, o art. 3º do Decreto-Lei n. 1.569/77, o art. 3º do

Decreto-lei n. 1.645/78. Das parcelas ou rubricas que compõem os créditos tributários, a Lei n. 11.101/2005 classificou como créditos subquirografários apenas as multas tributárias' (REsp 1327067/DF, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 28/08/2012, DJe 03/09/2012).

2. O encargo previsto no art. 1º do Decreto-Lei n. 1.025/69 representa parte integrante do crédito tributário, legitimando sua classificação como crédito tributário previsto no inciso III do art. 83 da Lei n. 11.101/2005.

Recurso especial provido" (STJ, REsp 1.517.361/SP, Rel. Min. HUMBERTO MARTINS, Segunda Turma, DJe 29/05/2015).

Registre que o acórdão proferido nos autos do REsp 1.251.513/PR, julgado sob a sistemática dos recursos especiais representativos de controvérsia repetitiva, embora tenha feito alusão à composição do crédito tributário, cuidou de tema diverso, relacionado ao pagamento mediante conversão, em pagamento definitivo, de depósitos judiciais vinculados a ações transitadas em julgado.

Eis a ementa do acórdão:

"PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. PARCELAMENTO OU PAGAMENTO À VISTA COM REMISSÃO E ANISTIA INSTITUÍDOS PELA LEI N. 11.941/2009. APROVEITAMENTO DO BENEFÍCIO MEDIANTE A TRANSFORMAÇÃO EM PAGAMENTO DEFINITIVO (CONVERSÃO EM RENDA) DE DEPÓSITO JUDICIAL VINCULADO A AÇÃO JÁ TRANSITADA EM JULGADO. IMPOSSIBILIDADE DE DEVOLUÇÃO DA DIFERENÇA ENTRE OS JUROS QUE REMUNERAM O DEPÓSITO JUDICIAL E OS JUROS DE MORA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO QUE NÃO FORAM OBJETO DE REMISSÃO.

1. A alegação de violação ao art. 535, do CPC, desenvolvida sobre fundamentação genérica chama a aplicação da Súmula n. 284/STF: "É inadmissível o recurso extraordinário, quando a deficiência na sua fundamentação não permitir a exata compreensão da controvérsia".

2. A possibilidade de aplicação da remissão/anistia instituída pelo art. 1º, §3º, da Lei n. 11.941/2009, aos créditos tributários objeto de ação judicial já transitada em julgado foi decidida pela instância de origem também à luz do princípio da isonomia, não tendo sido interposto recurso extraordinário, razão pela qual o recurso especial não merece conhecimento quanto ao ponto em razão da Súmula n. 126/STJ: "É inadmissível recurso especial, quando o acórdão recorrido assenta em fundamentos constitucional e infraconstitucional, qualquer deles suficiente, por si só, para mantê-lo, e a parte vencida não manifesta recurso extraordinário".

3. De acordo com o art. 156, I, do CTN, o pagamento extingue o crédito tributário. Se o pagamento por parte do contribuinte ou a transformação do depósito em pagamento definitivo por ordem judicial (art. 1º, §3º, II, da Lei n. 9.703/98) somente ocorre depois de encerrada a lide, o crédito tributário tem vida após o trânsito em julgado que o confirma. Se tem vida, pode ser objeto de remissão e/ou anistia neste íterim (entre o trânsito em julgado e a ordem para transformação em pagamento definitivo, antiga conversão em renda) quando a lei não exclui expressamente tal situação do seu âmbito de incidência. Superado, portanto, o entendimento veiculado no item "6" da ementa do REsp. nº 1.240.295 - SC, Segunda Turma, Rel. Min. Humberto Martins, julgado em 5.4.2011.

4. O §14, do art. 32, da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 6/2009, somente tem aplicação para os casos em que era possível requerer a desistência da ação. Se houve trânsito em julgado confirmando o crédito tributário antes da entrada em vigor da referida exigência (em 9.11.2009, com a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 10/2009), não há que se falar em requerimento de desistência da ação como condição para o gozo do benefício.

5. A remissão de juros de mora insertos dentro da composição do crédito tributário não enseja o resgate de juros remuneratórios incidentes sobre o depósito judicial feito para suspender a exigibilidade desse mesmo crédito tributário. O pleito não encontra guarida no art. 10, parágrafo único, da Lei n. 11.941/2009. Em outras palavras: "Os eventuais juros compensatórios derivados de supostas aplicações do dinheiro depositado a título de depósito na forma do inciso II do artigo 151 do CTN não pertencem aos contribuintes-depositantes." (REsp. n.º 392.879 - RS, Primeira Turma, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 13.8.2002).

6. No caso concreto, muito embora o processo tenha transitado em julgado em 12.12.2008 (portanto desnecessário o requerimento de desistência da ação como condição para o gozo do benefício) e a opção pelo benefício tenha antecedido a ordem judicial para a transformação do depósito em pagamento definitivo (antiga conversão em renda), as reduções cabíveis não alcançam o crédito tributário em questão, pois o depósito judicial foi efetuado antes do vencimento, não havendo rubricas de multa, juros de mora e encargo legal a serem remetidas.

7. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C, do CPC, e da Resolução STJ n. 8/2008" (STJ, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe de 17/08/2011).

Não obstante os julgados referidos, cabe ressaltar que a própria Lei 11.101/2005 (Lei de Falências) faz uma distinção, vale dizer, um nítido recorte, no crédito

tributário, ao estabelecer que os “créditos tributários” ocupam a 3ª classificação na ordem (inciso III do art. 83), ao tempo em que remete as “multas tributárias” para os subquirografários, pois estas figuram no inciso VII do dispositivo. Quer dizer, para fins de falência, o fato de integrar a CDA não determina, por si só, a preferência requerida pela Fazenda Nacional, porquanto a própria Lei estabelece diferenciação expressa.

De outro lado, o encargo legal tem duas especiais funções: a) honorários advocatícios (REsp 1.143.320/RS, Rel. Min. LUIZ FUX, Primeira Seção, DJe de 21/05/2010); b) custeio de despesas de arrecadação da dívida federal. Além disso, integra a receita do Fundo Especial de Desenvolvimento e Aperfeiçoamento das Atividades de Fiscalização – FUNDAR, segundo a Lei 7.711/88 (REsp 1.110.924/SP, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, Primeira Seção, DJe de 19/6/2009), julgamento que deu origem à edição da Súmula 400/STJ: “O encargo de 20% previsto no DL n. 1.025/1969 é exigível na execução fiscal proposta contra a massa falida”.

Nesse contexto, o encargo legal possui natureza **sui generis**.

Conforme bem asseverou o Ministro GURGEL DE FARIA, o encargo em tela integra a Dívida Ativa, embora não seja propriamente crédito tributário, na forma do disposto nos arts. 4º, § 4º, da Lei 6.830/80 combinado com os arts. 186 e 188, 189, 190, 191 e 192 do CTN. Basta ver que é exigível nas execuções de crédito não tributário. Assim, embora sutil a diferença em relação à tese adotada nos julgados da Segunda Turma, apresenta-se adequada a classificação como crédito tributário por equiparação, para fins de classificação na falência.

Por essas breves razões, pedindo vênias aos que pensam em contrário, acompanho o voto do Ministro GURGEL DE FARIA, no sentido de que o encargo legal do Decreto-lei 1.025/69 tem as mesmas preferências do crédito tributário, devendo, por isso, ser classificado, na falência, na ordem estabelecida pelo art. 83, III, da Lei 11.101/2005.

É como voto.

Superior Tribunal de Justiça

RECURSO ESPECIAL Nº 1.525.388 - SP (2015/0085699-4)

RELATOR : **MINISTRO SÉRGIO KUKINA**
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : QUIMICA INDUSTRIAL PAULISTA S A - MASSA FALIDA
ADVOGADO : PEDRO SALES - ADMINISTRADOR JUDICIAL - SP091210
INTERES. : ASSOCIAÇÃO NORTE E NORDESTE DE PROFESSORES DE
PROCESSO- ANNEP - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS : LEONARDO JOSÉ RIBEIRO COUTINHO BERARDO C.DA CUNHA
- PE016329
FREDIE SOUZA DIDIER JUNIOR - BA015484
EDUARDO UCHÔA ATHAYDE - DF021234
INTERES. : INSTITUTO DEFESA COLETIVA - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADO : LILLIAN JORGE SALGADO E OUTRO(S) - MG084841

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ENCARGO PREVISTO NO ART. 1º DO DECRETO-LEI 1.025/1969. HABILITAÇÃO NO JUÍZO FALIMENTAR COMO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PRIVILEGIADO DA UNIÃO, POR FORÇA DO DISPOSTO NO ART. 4º, §4º, DA LEI 6.830/1980. ART. 83, INC. III DA LEI 11.101/2005. RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL PROVIDO, ACOMPANHANDO O E. MIN. GURGEL DE FARIA.

VOTO-VISTA

O SENHOR MINISTRO BENEDITO GONÇALVES: Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional contra acórdão proferido pelo TJSP, assim ementado (fls. 66):

FALÊNCIA. HABILITAÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. União Federal (Fazenda Nacional). Acolhimento parcial de incidente de habilitação de crédito apresentado pela União, com a inclusão do encargo legal previsto no art. 1º, do DL 1.025/69 na classe dos créditos quirografários. Entendimento consolidado do C. STJ a respeito da prerrogativa dos Tribunais de Justiça dos Estados em decidir acerca da classe em que tais créditos devem ser incluídos. Jurisprudência desta 1ª Câmara Reservada de Direito Empresarial no sentido da ausência de natureza tributária do referido encargo, sendo de rigor sua inclusão no quadro geral de credores como crédito quirografário. Decisão mantida. Recurso não provido.

Em suas razões, a recorrente aponta, além de divergência jurisprudencial, violação dos artigos 83, III, da Lei 11.101/2005, 1º do Decreto-Lei 1.025/69, 23, II, e 208, §2º, do Decreto-Lei 7.661/45, defendendo, em suma, que o encargo legal previsto no DL 1.025/69 possui natureza tributária a implicar a sua habilitação no juízo falimentar na classe dos créditos tributários (e não quirografários).

O feito foi afetado ao rito dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC/73), nos termos do

Superior Tribunal de Justiça

acórdão cuja ementa consta às fls. 297.

O MPF opinou pelo provimento do recurso, mediante parecer assim ementado (fls. 343):

RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. Art. 1.036 do CPC/15. Direito Tributário. Encargo pecuniário previsto no art. 1º do Decreto-Lei n.º 1.025/69. Natureza Jurídica. Crédito Tributário. Habilitação em processo falimentar. Possibilidade. Entendimento firmado pela Primeira Seção do STJ. Parecer pelo provimento do Recurso Especial.

O e. Relator, Min. Sérgio Kukina, após fazer um histórico legislativo e jurisprudencial desta Corte acerca do tema, negou provimento recurso, por entender que, diferente do que vem sendo decidido pelas Turmas que compõem a 1ª Seção, o encargo legal em questão não possui natureza tributária, constituindo-se em inegável penalidade administrativa pelo inadimplemento voluntário da obrigação tributária, a se enquadrar, por consequência, como crédito subquirográfico no processo falimentar, nos termos do art. 83, VII, da Lei 11.101/2005.

Em voto-*vista*, a e. Min. Regina Helena Costa também negou provimento ao recurso, porém com fundamento diverso, por entender que o referido encargo ostenta natureza jurídica de honorários advocatícios sucumbenciais, portanto alimentar (Resp 1.152.218/RS, da Corte Especial), a se posicionar na habilitação dos créditos falimentares no inciso I do art. 83. da Lei 11.101/2005, nivelado com os créditos de natureza trabalhista.

Por sua vez, o e. Min. Gurgel de Faria, em divergência, deu provimento ao recurso especial da Fazenda, ao fundamento de que, embora o crédito em questão não seja tributário, possui as mesmas preferências do crédito tributário (por força do art. 4º, §4º, da Lei 6.830/1980), sendo, portanto, adequado o seu enquadramento para fins falimentares como tal, no inciso III, do art. 83, da Lei 11.101/2005. Esse entendimento foi acompanhado pelos e. Ministros Hermam Benjamin e Francisco Falcão.

Por fim, o e. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, negou provimento ao recurso por um outro fundamento, diferente dos até então apresentados, no sentido de que o crédito pecuniário previsto no artigo 1º do DL 1.025/69 possui natureza jurídica de crédito quirográfico, devendo se enquadrar no inciso IV do do art. 83, da Lei de Falências.

Pedi vista dos autos.

Superior Tribunal de Justiça

Como visto, a matéria discutida nos presentes autos consiste em saber a natureza jurídica do encargo pecuniário previsto no art. 1º do Decreto-Lei 1.025/69, para fins de classificação de tal crédito no processo de falência (art. 83 da Lei 11.101/2005).

O art. 1º do DL 1.025/69 estabelece o pagamento adicional pelo devedor de um percentual de 20% sobre o montante relativo à dívida ativa da União (tributária e não tributária), nos seguintes termos:

Art 1º. É declarada extinta a participação de servidores públicos na cobrança da Dívida da União, a que se referem os artigos 21 da Lei nº 4.439, de 27 de outubro de 1964, e 5.421, de 25 de abril de 1968, passando a taxa, no total de 20% (vinte por cento), paga pelo executado, a ser recolhida aos cofres públicos, como renda da União.

Por sua vez, a Lei de Falências traz a seguinte ordem de pagamentos dos créditos:

Art. 83. A classificação dos créditos na falência obedece à seguinte ordem:

- I – os créditos derivados da legislação do trabalho, limitados a 150 (cento e cinquenta) salários-mínimos por credor, e os decorrentes de acidentes de trabalho;
- II - créditos com garantia real até o limite do valor do bem gravado;
- III – créditos tributários, independentemente da sua natureza e tempo de constituição, excetuadas as multas tributárias;
- IV – créditos com privilégio especial, a saber:
 - a) os previstos no art. 964 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002;
 - b) os assim definidos em outras leis civis e comerciais, salvo disposição contrária desta Lei;
 - c) aqueles a cujos titulares a lei confira o direito de retenção sobre a coisa dada em garantia;
 - d) aqueles em favor dos microempreendedores individuais e das microempresas e empresas de pequeno porte de que trata a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 e Complementar nº 147, de 2014)
- V – créditos com privilégio geral, a saber:
 - a) os previstos no art. 965 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002;
 - b) os previstos no parágrafo único do art. 67 desta Lei;
 - c) os assim definidos em outras leis civis e comerciais, salvo disposição contrária desta Lei;
- VI – créditos quirografários, a saber:
 - a) aqueles não previstos nos demais incisos deste artigo;
 - b) os saldos dos créditos não cobertos pelo produto da alienação dos bens vinculados ao seu pagamento;
 - c) os saldos dos créditos derivados da legislação do trabalho que excederem o limite estabelecido no inciso I do caput deste artigo;
- VII – as multas contratuais e as penas pecuniárias por infração das leis penais ou administrativas, inclusive as multas tributárias;
- VIII – créditos subordinados, a saber:
 - a) os assim previstos em lei ou em contrato;
 - b) os créditos dos sócios e dos administradores sem vínculo empregatício.

Superior Tribunal de Justiça

Do minucioso histórico legislativo trazido nos voto dos e. Ministros Sérgio Kukina e Min. Regina Helena, depreende-se que o encargo em questão teve origem na Lei 4.439/64, que estabelecia, em prol de Procuradores da Fazenda, Procuradores da República e Promotores Públicos, uma verba a ser paga, pelos devedores, nas execuções de dívida ativa (art. 21).

Tal norma sofreu, ao longo do tempo, diversas e sucessivas alterações, que promoveram modificações em sua nomenclatura (*taxa - DL 1.025/69; encargo - DL 1.569/77; honorários advocatícios substitutivos - DL 1.645/78; receita da dívida ativa - DL 1.735/79; taxa - DL 2.163/84*), percentual (*redução para 10% na hipótese de pagamento antes execução - DL 1.569/77*), beneficiários (*inclusão dos créditos das Autarquias e Fundações Públicas inscritos em dívida ativa - Lei 11.941/09 e taxas de fiscalização da CVM, SUSEP, INCRA e EMBRATUR*), e também na sua destinação (*FUNDAF - Lei 7.711/88*).

Da referida legislação, pode-se perceber que o encargo criado tinha inicialmente apenas a natureza de verba honorária (Leis 4.439/64 e 5.421/68), passando, após o advento da Lei 7.711/88, a também custear as despesas concernentes à arrecadação da dívida ativa da União.

Por sua vez, no âmbito da jurisprudência desta Corte, verifica-se que a questão já foi analisada pela Primeira Seção sobre diversos enfoques que tangenciam a presente controvérsia, havendo entendimento no sentido de que:

i) não obstante o disposto no art. 208, §2º da Lei de Falência, o encargo de 20%, previsto no no artigo 1º do DL 1.025/69, pode ser exigido da massa falida, mormente porque tal verba não se limita a substituir condenação em verbas honorárias, mas também se destina a uma série de outros gastos decorrentes da propositura das execuções fiscais (REsp Repetitivo 1.110.924/SP, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Seção, DJe 19/06/2009). Tal precedente deu ensejo à edição da Súmula 400/STJ, cujo teor é o seguinte: "O encargo de 20% previsto no DL n. 1.025/1969 é exigível na execução fiscal proposta contra a massa falida";

ii) é descabida a condenação em honorários de sucumbência em sede de embargos à execução do contribuinte que adere ao parcelamento fiscal a condenação, sob pena de inadmissível *bis in idem*, tendo em vista a incidência do encargo estipulado no DL 1.025/69, que já abrange a verba honorária (REsp Repetitivo 1.143.320/RS, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 21/05/2010); e

Superior Tribunal de Justiça

iii) o encargo previsto no DL 1.025/69 não constitui despesa suportada pela União para fazer parte na falência, mas sim receita da União, que compõe o Fundo Especial de Desenvolvimento e Aperfeiçoamento das Atividades de Fiscalização - FUNDAF, razão pela qual, por integrar a dívida ativa da Fazenda Pública, pode ser habilitado em processo de falência, não se enquadrando no art. art. 5º da Lei 11.101/05 (REsp 1.304.076/SP, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, DJe 14/08/2012).

Na Segunda Turma, há diversos precedentes no sentido de que o encargo de que trata o DL 1.025/69 não possui natureza jurídica de pena pecuniária e é devido como parte integrante do crédito tributário, podendo, assim, ser habilitado como crédito privilegiado tributário em processo falimentar, conforme dispõe o art. 83, III, da Lei 11.101/2005. Nesse sentido: REsp 1.527.022/SP, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 25/05/2016; REsp 1.540.855/RS, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 18/12/2015; REsp 1.517.361/SP, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 29/05/2015.

Por sua vez, na Primeira Turma, encontra-se precedentes aplicando o entendimento firmado no Resp Repetitivo 1.143.320/RS, de que é descabida a condenação em honorários de sucumbência em sede de embargos à execução do contribuinte que adere ao parcelamento fiscal. A esse respeito: AgInt no REsp 1.644.435/AL, Rel. Min. Regina Helena Costa, Primeira Turma, DJe 28/09/2017; AgRg no REsp 1.218.378/RS, Rel. Min. Napoleão Nunes Maria Filho, Primeira Turma, DJe 24/06/2014; AgRg nos EDcl na DESIS no REsp 1.279.718/PR, Rel. Min. Arnaldo Esteves Lima, Primeira Turma, DJe 25/10/2013). Já em monocráticas, depara-se com decisões no mesmo sentido que vem entendendo a Segunda Turma, de que o encargo em questão tratar-se de crédito tributário da União, que deve ser habilitado na falência como crédito privilegiado, nos termos do art. 83, III da Lei 11.101/2005, Vejamos: REsp 1.414.213/SP, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, DJ 01/09/2017; REsp 1.481.657/SP, Rel. Min. Gurgel de Faria, DH 02/02/2017; REsp 1.555.813/SP, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJ 19.12.2016; REsp 1.507.812/DF, Rel. Min. Regina Helena Costa, DJ 22.9.2016.

Do que se tem nos autos, parece-me que o encargo de que trata o art. 1º do DL 1.021/69 não constitui penalidade ao devedor pelo seu inadimplemento, principalmente em razão da ausência de configuração de infração administrativa.

Tampouco se confunde com a verba honorária prevista no CPC, porquanto, não obstante sua maior parte seja destinada à remuneração dos advogados públicos, possui, também, outros fins, como o custeio de despesas associadas à arrecadação da dívida ativa federal, por meio do Fundo Especial de Desenvolvimento e Aperfeiçoamento das Atividades de Fiscalização - Fundaf.

Superior Tribunal de Justiça

A esse respeito, como bem salientou o e. Min. Sérgio Kukina, em sua complementação de voto, não há também como desconsiderar que, diferentemente do que ocorre com a advocacia pública, os advogados da iniciativa privada são profissionais liberais autônomos e, portanto, *"dependentes, para seu sustento, da verba advocatícia derivada de sua prestação de serviços, a justificar seu posicionamento no topo do rol de credores da massa falida, por possuírem estrito caráter alimentar"*. Além disso, sequer a própria Fazenda Nacional está a defender tal tese, até mesmo porque o enquadramento do encargo em questão na categoria alimentar, o direcionaria ao topo da ordem legal dos credores, conferindo-lhe, incongruentemente, relevância maior que o próprio crédito tributário a ela atrelado.

E, por força do que dispõe os artigos 145 da CF e art. 3º do CTN, não se caracteriza como crédito tributário, porquanto não se amolda em nenhuma das espécies lá previstas, no qual estão incluídos somente a correção monetária e os juros de mora incidentes sobre o tributo devido pelo falido, nos termos do art. 161 do CTN, senão vejamos:

Constituição Federal:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I - impostos;

II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

Código Tributário Nacional:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

Isso tudo considerado, parece-me adequada a solução adotada pelo e. Min. Gurgel de Faria, no sentido de que o encargo legal instituído pelo art. 1º do DL 1.025/69, embora não ostente natureza tributária, pode ser inserido como tal na classificação dos créditos na falência, ou seja, no inciso III, do art. 83 da Lei 11.1101/2005, na medida em que o art. 4º, §4º, da Lei 6.830/1980 expressamente estendeu ao crédito não tributário inscrito em dívida ativa a preferência dada ao crédito tributário, senão vejamos:

Lei 6.830/1980:

Art. 4º - A execução fiscal poderá ser promovida contra:

(...)

Superior Tribunal de Justiça

§ 4º - Aplica-se à Dívida Ativa da Fazenda Pública de natureza não tributária o disposto nos artigos 186 e 192 do Código Tributário Nacional.

CTN:

Art. 186. O tributário prefere a qualquer outro, seja qual for sua natureza ou o tempo de sua constituição, ressalvados os créditos decorrentes da legislação do trabalho ou do acidente de trabalho. (Redação dada pela Lcp nº 118, de 2005)
Parágrafo único. Na falência: (Incluído pela Lcp nº 118, de 2005)

I – o crédito tributário não prefere aos créditos extraconcursais ou às importâncias passíveis de restituição, nos termos da lei falimentar, nem aos créditos com garantia real, no limite do valor do bem gravado; (Incluído pela Lcp nº 118, de 2005)

II – a lei poderá estabelecer limites e condições para a preferência dos créditos decorrentes da legislação do trabalho; e (Incluído pela Lcp nº 118, de 2005)

III – a multa tributária prefere apenas aos créditos subordinados. (Incluído pela Lcp nº 118, de 2005)

(...)

Art. 188. São extraconcursais os créditos tributários decorrentes de fatos geradores ocorridos no curso do processo de falência. (Redação dada pela Lcp nº 118, de 2005)

§ 1º Contestado o crédito tributário, o juiz remeterá as partes ao processo competente, mandando reservar bens suficientes à extinção total do crédito e seus acrescidos, se a massa não puder efetuar a garantia da instância por outra forma, ouvido, quanto à natureza e valor dos bens reservados, o representante da Fazenda Pública interessada.

§ 2º O disposto neste artigo aplica-se aos processos de concordata.

(...)

Art. 192. Nenhuma sentença de julgamento de partilha ou adjudicação será proferida sem prova da quitação de todos os tributos relativos aos bens do espólio, ou às suas rendas.

Ante o exposto, dou provimento ao recurso especial da Fazenda Pública, para que o crédito em questão seja enquadrado no inciso III do art. 83 da Lei 11.101/2005, acompanhando o voto do e. Min. Gurgel de Faria.

É como voto.

**CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA SEÇÃO**

Número Registro: 2015/0085699-4 **PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.525.388 / SP**

Números Origem: 00708034820138260100 0214568242068260100 100062145684 20688352120148260000
214568242068260100 7080348 708034820138260100

PAUTA: 12/12/2018

JULGADO: 12/12/2018

Relator

Exmo. Sr. Ministro **SÉRGIO KUKINA**

Relator para Acórdão

Exmo. Sr. Ministro **GURGEL DE FARIA**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **MAURO CAMPBELL MARQUES**

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. **SANDRA VERÔNICA CUREAU**

Secretária

Bela. Carolina Vêras

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : QUIMICA INDUSTRIAL PAULISTA S A - MASSA FALIDA
ADVOGADO : PEDRO SALES - ADMINISTRADOR JUDICIAL - SP091210
INTERES. : ASSOCIAÇÃO NORTE E NORDESTE DE PROFESSORES DE PROCESSO-
ANNEP - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS : LEONARDO JOSÉ RIBEIRO COUTINHO BERARDO C.DA CUNHA -
PE016329
FREDIE SOUZA DIDIER JUNIOR - BA015484
EDUARDO UCHÔA ATHAYDE - DF021234
INTERES. : INSTITUTO DEFESA COLETIVA - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADO : LILLIAN JORGE SALGADO E OUTRO(S) - MG084841

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Crédito Tributário

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA SEÇÃO, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"Prosseguindo no julgamento, a Seção, por maioria, vencidos os Srs. Ministros Sérgio Kukina (Relator), Regina Helena Costa e Napoleão Nunes Maia Filho, deu provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Gurgel de Faria que lavrará o acórdão."

Votaram com o Sr. Ministro Gurgel de Faria os Srs. Ministros Francisco Falcão, Herman Benjamin, Og Fernandes, Benedito Gonçalves (voto-vista) e Assusete Magalhães.

Ausente, ocasionalmente, nesta assentada, o Sr. Ministro Francisco Falcão.

RECURSO ESPECIAL Nº 1.525.388 - SP (2015/0085699-4)

RELATOR : **MINISTRO SÉRGIO KUKINA**
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : QUIMICA INDUSTRIAL PAULISTA S A - MASSA FALIDA
ADVOGADO : PEDRO SALES - ADMINISTRADOR JUDICIAL - SP091210
INTERES. : ASSOCIAÇÃO NORTE E NORDESTE DE PROFESSORES DE
PROCESSO- ANNEP - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS : LEONARDO JOSÉ RIBEIRO COUTINHO BERARDO C.DA
CUNHA - PE016329
FREDIE SOUZA DIDIER JUNIOR - BA015484
EDUARDO UCHÔA ATHAYDE - DF021234
INTERES. : INSTITUTO DEFESA COLETIVA - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADO : LILLIAN JORGE SALGADO E OUTRO(S) - MG084841

RELATÓRIO

O SENHOR MINISTRO SÉRGIO KUKINA: Cuida-se de recurso especial fundado no CPC/73, manejado pela **Fazenda Nacional**, com base no art. 105, III, *a e c*, da CF, contra acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, assim ementado (fl. 66):

FALÊNCIA. HABILITAÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. União Federal (Fazenda Nacional). Acolhimento parcial de incidente de habilitação de crédito apresentado pela União, com a inclusão do encargo legal previsto no art. 1º, do DL 1.025/69 na classe dos créditos quirografários. Entendimento consolidado do C. STJ a respeito da prerrogativa dos Tribunais de Justiça dos Estados em decidir acerca da classe em que tais créditos devem ser incluídos. Jurisprudência desta 1ª Câmara Reservada de Direito Empresarial no sentido da ausência de natureza tributária do referido encargo, sendo de rigor sua inclusão no quadro geral de credores como crédito quirografário. Decisão mantida. Recurso não provido.

Não foram opostos embargos declaratórios.

A Fazenda aponta violação aos arts. 83 da Lei 11.101/2005; 1º do Decreto-Lei 1.025/69; 23, II, e 208, § 2º, do Decreto-Lei 7.661/45. Sustenta, em síntese, que o denominado encargo legal previsto no art. 1º do Decreto-Lei 1.025/69 tem natureza tributária, razão pela qual deve ser habilitado na classe dos créditos privilegiados fiscais no concurso de credores em processo de falência.

Superior Tribunal de Justiça

Contrarrazões apresentadas pela Massa Falida às fls. 98/104, na qual postula o não conhecimento do apelo pela inexistência de comprovação da divergência jurisprudencial; e, caso ultrapassada a admissibilidade, o seu desprovimento.

Conforme decisão de admissibilidade de fls. 109/111, o recurso especial foi remetido a este STJ como representativo de controvérsia repetitiva.

Na sessão do dia 22 de fevereiro de 2017, encaminhei Questão de Ordem para a Primeira Seção no sentido de afetar o presente recurso ao rito dos recursos, proposta que foi acolhida pelos meus pares, resultando na seguinte ementa (fl. 123):

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO E FALÊNCIA. RECURSO REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA REPETITIVA. ENCARGO PREVISTO NO ART 1º DO DECRETO-LEI 1.025/69. NATUREZA JURÍDICA. SÚMULA 400/STJ.

1. A matéria controvertida consiste em saber a natureza jurídica do encargo pecuniário previsto no art. 1º do Decreto-Lei 1.025/69, se tributária ou quirografária, para fins de habilitação desse crédito no processo de falência.

2. Afetação como representativo da controvérsia repetitiva deferida pela Primeira Seção.

Na sequência, a Associação Norte e Nordeste de Professores de Processo - ANNEP, às fls. 132/161, protocolou pedido de ingresso no feito como *amicus curiae*, tendo, naquela oportunidade, inclusive expendido sua posição meritória acerca do objeto do repetitivo. Pleito deferido pelo despacho de fls. 164/165.

Adiante, também o Instituto Defesa Coletiva requereu sua admissão no feito como *amicus curiae*, alegando que teria, entre seus objetivos sociais, "*o dever de contribuir para a implementação e aprimoramento da legislação de defesa do consumidor, de repressão ao abuso do poder econômico e matérias correlatas*" (fl. 180), bem como teria "*encampado pioneiramente a postura de criar um Comitê de pequenos credores para evitar grandes perdas a consumidores titulares de créditos quirografários em ações falimentares ou de recuperação*" (fl. 181). Pretensão deferida pelo despacho de fls. 197.

Nesse contexto, a Associação Norte e Nordeste de Professores de Processo - ANNEP - se manifestou pela natureza quirografária do encargo, que possuiria natureza jurídica de honorários advocatícios, consoante assentado no seguinte excerto que extraio da petição por ela apresentada (fls. 137/141):

O Decreto-lei nº 1.025, de 1969, aumenta o que chama de "taxa", a

Superior Tribunal de Justiça

ser paga pelo executado em execuções fiscais, para 20%, extinguindo a participação dos servidores públicos dessa receita e determinando que seu produto seja recolhido aos cofres públicos como renda da União. Tal "taxa", por força do art. 3º do Decreto-lei nº 1.645, de 1978, passou a substituir a condenação do devedor, na cobrança executiva da Dívida Ativa da União, em honorários de advogado, devendo o respectivo produto ser, sob esse título, recolhido integralmente ao Tesouro Nacional; o percentual, que se manteve em 20%, passou a ser calculado sobre o montante do débito, inclusive multas, monetariamente atualizado e acrescido de juros de mora.

Relativamente às autarquias e fundações públicas federais, o § 1º do art. 37-A da Lei nº 10.522, de 2002, dispõe que "os créditos inscritos em Dívida Ativa serão acrescidos de encargo legal, substitutivo da condenação do devedor em honorários advocatícios, calculado nos termos e na forma da legislação aplicável à Dívida Ativa da União".

Em resumo, sobre os honorários na execução fiscal de Dívida Ativa da União, o panorama legislativo é o seguinte:

- a) até 1969, admitia-se participação de servidores no produto da execução da Dívida Ativa da União;*
- b) em 1969, o Decreto-lei nº 1.025 excluiu essa participação e passou a exigir do executado o pagamento de uma "taxa" de 20%, a ser revertida para o Tesouro da União;*
- c) sobreveio o CPC/1973, ampliando, em relação ao CPC/1939, as hipóteses de condenação em honorários de sucumbência;*
- d) em 1978, o Decreto-lei nº 1.645 veio dizer que o "encargo" de 20% substitui a condenação do devedor em honorários de advogado, mantendo a destinação do valor ao Tesouro;*
- e) em 2002, a Lei nº 10.522 trouxe disposição semelhante à do Decreto-lei nº 1.645/1978, estabelecendo que o "encargo" de 20% substitui os honorários de advogado nas execuções da Dívida Ativa das autarquias e fundações públicas federais.*

Então, na execução fiscal proposta pela União e, igualmente, naquelas indicadas pelas autarquias e fundações federais, o valor dos honorários de advogado, embora chamados de outro nome ("taxa", "encargo"), passou a ser, por força desses diplomas normativos, de 20%. Nas demais execuções fiscais, propostas pelos Estados, pelo Distrito Federal, pelos Municípios e pelas autarquias e fundações estaduais, distritais e municipais, o valor dos honorários de advogado era fixado nos termos do CPC/1973 (art. 20, § 4º).

Aliás, o enunciado 168 da Súmula do Tribunal Federal de Recursos assim já orientava: "o encargo de 20%, do Decreto-Lei 1.025, de 1969, é sempre devido nas execuções fiscais da União e substitui, nos embargos, a condenação do devedor em honorários advocatícios".

Esse Colendo Superior Tribunal de Justiça, ao julgar o Recurso Especial nº 1.143.320-RS, Rel. Min. Luiz Fux, como representativo

da controvérsia, sob o regime dos recursos repetitivos, afirmou que "A condenação, dos embargos à execução fiscal de créditos tributários da Fazenda Nacional, para fins de adesão a programa de parcelamento fiscal, configura inadmissível bis in idem, tendo em vista o encargo estipulado no Decreto-Lei 1.025/69, que já abrange a verba honorária. Daí concluiu que, "em se tratando de desistência de embargos à execução fiscal de créditos da Fazenda Nacional, mercê da adesão do contribuinte a programa de parcelamento fiscal, descabe a condenação em honorários advocatícios, uma vez já incluído, no débito consolidado, o encargo de 20% (vinte por cento) previsto no Decreto-Lei 1.025/69, no qual se encontra compreendida a verba honorária".

O caso julgado no referido recurso repetitivo dizia respeito à desistência de embargos à execução fiscal, para fins de adesão a programa de parcelamento fiscal. Esse Colendo STJ manteve, então, o acórdão recorrido que afastou a condenação em honorários advocatícios, por considerá-los "englobados no encargo legal de 20% previsto no Decreto-Lei nº 1.025/69, o qual substitui, nos embargos, a condenação do devedor em honorários advocatícios".

Como se vê, já há precedente, em recurso repetitivo, em cuja ratio decidendi afirma-se que o encargo de 20% previsto no Decreto-lei nº 1.025, de 1969, abrange os honorários de advogado.

No atual CPC, os honorários, quando a Fazenda Pública for parte no processo, serão fixados consoante os percentuais indicados em uma lista contida nos diversos incisos do § 3º do seu art. 85. Tais percentuais aplicam-se em todos os casos em que a Fazenda Pública seja parte, autora, ré ou interveniente, seja ela vitoriosa ou vencida. Eles também se aplicam às execuções fiscais propostas por Estados, Distrito Federal, Municípios e autarquias e fundações estaduais, distritais e municipais.

Quanto às execuções fiscais ajuizadas pela União e pelos demais entes federais, é bem de ver que os diplomas normativos acima citados estabeleciam que os honorários eram destinados aos seus cofres, por ser uma receita sua. Tal previsão foi revogada. Os honorários de sucumbência constituem direito autônomo dos advogados. Tal direito também pertence ao advogado público. O § 19 do art. 85 do CPC dispõe que "Os advogados públicos perceberão honorários de sucumbência, nos termos da lei".

A Lei nº 13.327, de 2016, regulamentou o direito dos advogados públicos federais aos honorários de sucumbência. Seu art. 30 estabelece que os honorários de sucumbência devidos aos advogados públicos federais incluem o total do produto dos honorários de sucumbência recebidos nas ações judiciais em que forem parte a União, as autarquias e as fundações públicas federais, até 75% do produto do "encargo legal" acrescido aos débitos inscritos na dívida ativa da União, previsto no art. 1º do Decreto-lei nº 1.025, de 1969, e o total do produto do "encargo legal" acrescido aos créditos das autarquias e das fundações

Superior Tribunal de Justiça

públicas federais inscritos na dívida ativa da União, nos termos do § 1º do art. 37-A da Lei nº 10.522, de 2002.

Em outras palavras, a Lei nº 13.327, de 2016, veio desdizer o Decreto-lei nº 1.645, de 1978, que, como visto, estabeleceu, entre outras coisas, que o "encargo" de 20% de que trata o Decreto-lei nº 1.025, de 1969, substituiria os honorários de sucumbência previstos no CPC/1973. Na medida em que o art. 30, I, da Lei nº 13.327, de 2016, afirma que os honorários de sucumbência devidos aos advogados públicos federais incluem "o total do produto dos honorários de sucumbência recebidos nas ações judiciais em que forem parte a União, as autarquias e as fundações públicas federais", o dispositivo deixa claro que não há mais substituição de uma verba pela outra.

Mais do que isso, o art. 30 veio dizer que parte do "encargo" previsto no Decreto-lei nº 1.645, de 1978, em vez de ser revertido ao Tesouro Nacional, como dispunha o art. 3º do Decreto-lei 1.645, de 1978, passaria a ser pago aos advogados públicos federais, a título de honorários advocatícios de sucumbência.

Assim, o tal "encargo" engloba os honorários de sucumbência, tanto que passou a ser destinado, em grande parte, à remuneração dos advogados públicos federais. Há, apenas, um pequeno percentual que não lhes é distribuído, mas que não altera sua natureza jurídica.

Não é possível admitir a recepção da "taxa" de que trata o Decreto-lei 1.025, de 1969, à luz do que dispõe o art. 145 da Constituição Federal.

Essa "taxa" (rectius: honorários sucumbenciais) foi criada num outro momento histórico, quando não havia sequer, como regra, a condenação do vencido ao pagamento de honorários sucumbenciais (CPC/1939).

No momento em que se criou a "taxa" ou o "encargo" de 20% nas execuções fiscais federais, não havia um regime jurídico de honorários de sucumbência. Com o CPC/1973, passou a haver um regime jurídico de honorários, melhor disciplinado pelo atual CPC. Tudo está a demonstrar, portanto, que a natureza do tal "encargo" não é tributária. Trata-se de honorários pagos aos advogados públicos federais que representam a UNIÃO em execuções fiscais.

Nessa mesma linha de entendimento, o Instituto Defesa Coletiva apresentou alentado memorial às fls. 206/214, defendendo, em síntese, o seguinte posicionamento (fls. 208, 210 e 212/213):

Em tais circunstâncias, torna-se nítido que a pretensão dos Recursos Especiais aninhados como repetitivos é tutelar o interesse privado dos beneficiados pelo encargo, falecendo aí interesse fazendário.

De acordo com os artigos 19 a 21, do Decreto-Lei n. 147/1967, a Organização da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional não

Superior Tribunal de Justiça

autoriza consultoria ou representação dos interesses de seus procuradores em Juízo. Este caso sub judice é de exclusivo interesse dos Procuradores.

Como órgão da Administração Pública submetido às balizas do art. 37, caput, da CF/1988, a Fazenda Pública não detém interesse jurídico em reclassificar como tributário o que a lei não definiu como tal. E, por consequência, não tendo natureza de tributo, o crédito, para fins de habilitação em recuperação ou falência, deve ser classificado como quirografário.

A aberratio é ainda mais nítida quando a pretensão recursal deduzida pretende a quebra do benefício de ordem no concurso de credores para inflingir prejuízos concretos a categorias como a dos consumidores.

O que se coloca à Corte, então, é que os Procuradores da Fazenda busquem a via judicial adequada e em nome próprio para postularem tutela jurisdicional que prejudique outros credores quirografários no curso de processo falimentar ou de recuperação. A estratégia processual é lastimável e demonstra pouco espírito público a este corpo de procuradores com função legal/constitucional tão relevante.

Em momentos de crise econômica, aliás, o setor público abraçou os princípios de colaboração e reduziram seus ganhos, ao contrário do comportamento demonstrado nestes Recursos Especiais.

Na linha da melhor doutrina, é necessário que o STJ, Tribunal da Cidadania, proteja o cidadão comum de atentados que gerem privilégios indevidos/ilegais em favor de quem quer se interponha em nome da Administração Pública (ou da Fazenda).

Do lado dos consumidores que se enfileiram para receber indenizações de empresas falidas, é claramente inaceitável a burla da ordem simplesmente para preferir os fundos dos Procuradores em detrimento dos créditos dos consumidores (e famílias) brasileiros.

Daí por que, de antemão, este Instituto alerta para a indevida utilização de um Recurso Especial (assim como de uma tese repetitiva) para beneficiar uma carreira específica de Estado. O Recurso não deveria ser sequer admitido nas instâncias ordinárias, abrindo-se questão preliminar para sua extinção.

[...]

A Fazenda Pública (instituição) tem resguardado seu interesse na lida falimentar. Afinal, tributos compõem um ativo de titularidade social.

Já um encargo orçamentariamente dirigido à categoria específica dos "advogados da fazenda" não guarda o quilate de crédito prestigiado. É dinheiro que apenas engorda o bolso dos Procuradores e a estrutura da própria procuradoria.

Pretender embutir os encargos do Decreto-Lei n. 1.025/1969 no rol dos créditos privilegiados nas recuperações judiciais importa em, por via transversa, burlar a Lei Brasileira de Recuperação Judicial. É criar um privilégio ilegal.

Superior Tribunal de Justiça

É lição antiga que o crédito tributário, uma vez constituído (lançado), encerra obrigação jurídica prevista por lei que reconheça determinado fato como hipótese de incidência. Aliás, outra não é a redação do artigo 114, do Código Tributário Nacional (CTN).

Já os Recursos Especiais em tela suscitaram uma confusão proposital entre multa/obrigações acessórias/encargos para, ao final, induzirem o Judiciário em erro. Valendo-se do nome da "Fazenda Nacional" visam emprestar caráter tributário ao que, em essência, não é.

O tema ventilado nos dois Recursos Especiais, em verdade, diz respeito com a qualificação jurídica que a Lei de Falências atribuiu aos créditos diversos, e não à natureza jurídica propriamente dita dos encargos aqui mencionados.

Daí porque, a forçosa tentativa de atribuir uma pseudo natureza de exação ao encargo do Decreto-Lei n. 1.025/1969 denota a intenção de conferir privilégio a credor que não foi com ele contemplado pela Lei de Recuperação Judicial.

Os devedores de tributos, quando inadimplentes, obrigam-se a pagar o encargo de 10 a 20% (vinte por cento) sobre as condenações, que guarda reconhecido caráter de verba honorária advocatícia. Essa natureza já foi diversas vezes reconhecida no âmbito dessa Corte, inclusive por ocasião do julgamento do Recurso Especial Repetitivo de n. 1.143.320/RS, Rei. Min. Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 21.5.2010...

[...]

Por fim, o simples fato de pequena (e não especificada) parte do valor do encargo em questão ser direcionado ao aparelhamento da Fazenda Nacional para fomentar a cobrança judicial de tributos (Lei 7.711/88) não tem o condão de conferir-lhe natureza tributária.

Ora, é sabido que os tributos devem corresponder às regras matrizes constitucionais, notadamente no tocante ao elemento material (hipótese), pessoal (sujeito ativo) e quantitativo. No caso do encargo em discussão, é inócua a tentativa da Fazenda em classificá-lo como taxa, em especial por força da contrariedade ao disposto no artigo 145, § 2º, da CF/88, que veda a instituição de taxa com base de cálculo própria de imposto, e da falta de relação da base de cálculo com o efetivo custo da atividade estatal supostamente fomentada pelo encargo em questão.

Nenhuma dessas questões foi discutida por esta E. Corte Superior por ocasião da edição da Súmula 400/STJ. Naquela assentada, foi analisada a temática sob o enfoque da classificação do encargo apenas como verba honorária ou não. Entendeu-se, à época, que o fato de parte dos valores arrecadados ser direcionado a um Fundo específico da união retiraria seu caráter de verba honorária, a fim de afastar a incidência do artigo 208, § 2º do então vigente Decreto-Lei 7661/45. Em momento algum esta E. Seção discutiu as especificidades que impedem a classificação do encargo como

Superior Tribunal de Justiça

tributo e muito menos concluiu que o referido encargo tem natureza tributária.

Dessa forma, não se sustenta a pretensão de classificar o referido encargo como tributo, para fins de se obter tratamento privilegiado em detrimento dos consumidores, nas ações de recuperação judicial e falência.

O IDCol, portanto, manifesta-se absolutamente contrário à tentativa engendrada nos Recursos Especiais afetados como repetitivos, pugnado pela manutenção dos Acórdãos recorridos e pela fixação da orientação jurisprudencial no sentido de que os créditos oriundos dos encargos previstos pelo artigo do DL 1.025/69 são classificados como quirografários.

À sua vez, o órgão do Ministério Público Federal, em respeitável parecer da lavra do Subprocurador-Geral da República Antonio Carlos Martins Soares, opinou pelo provimento do especial apelo, nos termos da ementa ora transcrita (fl. 169):

*RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. Art. 1.036 do CPC/15. Direito Tributário. Encargo pecuniário previsto no art. 1º do Decreto-Lei n.º 1.025/69. Natureza Jurídica. Crédito Tributário. Habilitação em processo falimentar. Possibilidade. Entendimento firmado pela Primeira Seção do STJ. Parecer pelo **provimento** do Recurso Especial.*

Levado o recurso a julgamento na sessão de 27/9/2017, após as substanciosas sustentações orais levadas a cabo em prol da Fazenda Nacional e pelo Instituto Defesa Coletiva (*amicus curiae*), respectivamente, pelos doutores Paulo Mendes de Oliveira e Walter José Faiad de Moura, achei por bem em ter vista regimental dos autos para mais detida apreciação dos argumentos então ofertados pelos referidos causídicos.

Enfim, apresento aos eminentes pares desta Primeira Seção do STJ o voto que em frente segue.

É o relatório.

RECURSO ESPECIAL Nº 1.525.388 - SP (2015/0085699-4)

VOTO VENCIDO

O SENHOR MINISTRO SÉRGIO KUKINA (RELATOR): Registre-se, de logo, que o acórdão recorrido foi publicado na vigência do CPC/73; por isso, no exame dos pressupostos de admissibilidade do recurso, será observada a diretriz contida no Enunciado Administrativo n. 2/STJ, aprovado pelo Plenário do STJ na Sessão de 9 de março de 2016 (*Aos recursos interpostos com fundamento no CPC/73 - relativos a decisões publicadas até 17 de março de 2016 - devem ser exigidos os requisitos de admissibilidade na forma nele prevista, com as interpretações dadas, até então, pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça*).

O nobre apelo preenche os requisitos concernentes ao conhecimento.

No mérito, cinge-se a questão em definir a natureza jurídica do encargo pecuniário previsto no art. 1º do Decreto-Lei 1.025/69, para então poder-se bem classificar a esse mesmo encargo dentre as categorias de crédito constantes da vigente legislação falimentar, mais precisamente no art. 83 da Lei nº 11.101/2005.

1. Histórico legislativo do encargo previsto no DL 1.025/69

Primeiramente, necessário se faz perquirir acerca da origem legislativa do encargo legal de 20% incidente na cobrança da dívida ativa, tributária e não tributária, da União.

Tal encargo teve seu ponto de partida no art. 21 da Lei 4.439, de 27 de outubro de 1964, que tinha por objeto a fixação de percentuais devidos aos procuradores da Fazenda Nacional e aos membros dos Ministérios Públicos federal e estaduais pela cobrança judicial da dívida ativa da União, *verbis*:

Art. 21. As percentagens devidas aos Procuradores da República, aos Procuradores da Fazenda Nacional ... (VETADO) ... Promotores Públicos, pela cobrança judicial da dívida ativa da União, passarão a ser pagas pelo executado.

§ 1º No Distrito Federal e nos Estados da Guanabara e São Paulo a percentagem será de 1% para cada Procurador, não podendo exceder o limite de 10% por categoria. Nos demais Estados a percentagem será de 6% para os Procuradores da República e 6% para os Procuradores da Fazenda Nacional.

§ 2º O total das percentagens estabelecidas no parágrafo anterior será dividido, em quotas iguais, entre os Procuradores da República ou Procuradores da Fazenda Nacional com exercício no

Superior Tribunal de Justiça

Distrito Federal ou Estados, onde se processar a execução.

§ 3º (VETADO).

§ 4º Os Promotores Públicos farão jus a percentagem de 6% pela cobrança judicial da dívida ativa da União ... (VETADO) ... nas comarcas do interior dos Estados.

§ 5º Em nenhuma hipótese, a percentagem será paga aos Procuradores ou Promotores, antes do recolhimento, aos cofres públicos, da dívida objeto da execução.

O percentual devido a esses mesmos agentes públicos foi equalizado para o patamar de 10%, a teor do art. 32 do Decreto-Lei 147, de 3 de fevereiro de 1967, instituindo-se, na mesma ocasião, um denominado "Fundo de Estímulo", com percentual menor de recebimento, cujos valores deveriam ser rateados entre os demais servidores da Procuradoria da Fazenda Nacional, consoante os seguintes termos:

Art 32. A percentagem a que tem direito os Procuradores da Procuradoria da Fazenda Nacional pela apuração, inscrição e cobrança da dívida ativa da União, paga pelo devedor, será calculada sobre o montante do débito liquidado.

§ 1º A percentagem é uniformizada, em todo o País, em 10% (dez por cento) para os Procuradores da República ou Promotor Público e 10% (dez por cento) para os Procuradores da Fazenda Nacional.

[...]

§ 6º Do montante mensal das percentagens devidas, em cada unidade federativa, aos Procuradores da Fazenda Nacional e depositado nos órgãos arrecadadores, será deduzida uma percentagem de 10% (dez por cento), que constituirá um "Fundo de Estímulo" a ser distribuído, semestralmente, aos servidores pelo efetivo exercício nas Procuradorias da Fazenda Nacional, em cotas proporcionais aos respectivos vencimentos; os servidores em efetivo exercício no órgão central da P.G.F.N. participarão do "Fundo de Estímulo" pelo Estado da Guanabara, enquanto não ocorrer sua transferência definitiva para o Distrito Federal.

A seguir, dito encargo foi extinto pelo Decreto-Lei 200/1967, que, em seu artigo art. 104, V, passou a dispor que, "No que concerne ao regime de participação na arrecadação, inclusive cobrança da Dívida Ativa da União, fica estabelecido o seguinte: [...] V - A participação, através do Fundo de Estímulo, e bem assim as percentagens a que se referem o art. 64 da Lei nº 3.244, de 14 de agosto de 1957, o Art. 109 da Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958, os artigos 8º, § 2º e 9º da Lei nº 3.756, de 20 de abril de 1960, e o § 6º do art. 32 do Decreto-lei nº 147, de 3 de fevereiro de 1967, ficam também extintas."

Superior Tribunal de Justiça

Posteriormente, a Lei 5.421, de 25 de abril de 1968, acabou por restabelecer a cobrança do encargo, conforme despontava de seu artigo 1º:

Art 1º O pagamento da dívida Ativa da União, em ação executiva (Decreto-lei nº 960, de 17 de dezembro de 1938), será feito com a atualização monetária do débito, na forma da lei e o acréscimo dos seguintes encargos:

I - juros de mora previstos no artigo seguinte;

II - percentagens devidas ao Procurador-Geral e Procuradores da Fazenda Nacional, bem como aos Subprocuradores-Gerais da República, aos Procuradores da República ou Promotor Público, que serão calculados e entregues na forma do art. 21 da Lei nº 4.439, de 27 de outubro de 1964, com as modificações constantes do art. 32 do Decreto-lei número 147, de 3 de fevereiro de 1967;

[...]

Foi então que sobreveio o **DECRETO LEI Nº 1.025, DE 21 DE OUTUBRO DE 1969**, foco do presente repetitivo, que atribuiu ao encargo a peculiar denominação de "taxa", arbitrando-a na casa dos 20%. Eis o teor do mencionado dispositivo legal:

Art. 1º do Decreto-Lei 1.025/69. *É declarada extinta a participação de servidores públicos na cobrança da Dívida da União, a que se referem os artigos 21 da Lei nº 4.439, de 27 de outubro de 1964, e 1º, inciso II, da Lei nº 5.421, de 25 de abril de 1968, passando a taxa, no total de 20% (vinte por cento), paga pelo executado, a ser recolhida aos cofres públicos, como renda da União.*

Essa disposição legal, por sua vez, sofreu numerosas alterações, entre as quais a sua redução para o nível de 10% quando o pagamento da dívida ocorresse antes da execução (art. 3º do Decreto-Lei 1.569, de 8 de agosto de 1977, atualmente revogado) e aquela trazida pelo Decreto-Lei 1.645, de 11 de dezembro de 1978, que outorgou à "taxa" em questão a natureza de verba substitutiva dos honorários advocatícios devidos à Fazenda (*Na cobrança executiva da Dívida Ativa da União, a aplicação do encargo de que tratam o art. 21 da lei nº 4.439, de 27 de outubro de 1964, o art. 32 do Decreto-lei nº 147, de 3 de fevereiro de 1967, o art. 1º, inciso II, da Lei nº 5.421, de 25 de abril de 1968, o art. 1º do Decreto-lei nº 1.025, de 21 de outubro de 1969, e o art. 3º do Decreto-lei nº 1.569, de 8 de agosto de 1977, substitui a condenação do devedor em honorários de advogado e o respectivo produto será, sob esse título, recolhido integralmente ao Tesouro Nacional*).

Na sequência, a Lei 7.711, de 22 de dezembro de 1988, no que dispôs sobre

Superior Tribunal de Justiça

formas de melhoria da administração tributária, instituiu o Programa de Incentivo à Arrecadação da Dívida Ativa da União, destinando parte do valor arrecadado com o encargo previsto no art. 1º do Decreto-Lei 1.025/1969 ao **Fundo Especial de Desenvolvimento e Aperfeiçoamento das Atividades de Fiscalização - FUNDAF**, fundo este criado há mais de uma década, por intermédio do art. 6º do Decreto-Lei 1.437/1975. Confirmam-se os dispositivos legais pertinentes:

Decreto-Lei 1.437/1975

Art. 6º. *Fica instituído, no Ministério da Fazenda, o Fundo Especial de Desenvolvimento e Aperfeiçoamento das Atividades de Fiscalização - FUNDAF, destinado a fornecer recursos para financiar o reaparelhamento e reequipamento da Secretaria da Receita Federal, a atender aos demais encargos específicos inerentes ao desenvolvimento e aperfeiçoamento das atividades de fiscalização dos tributos federais e, especialmente, a intensificar a repressão às infrações relativas a mercadorias estrangeiras e a outras modalidades de fraude fiscal ou cambial, inclusive mediante a instituição de sistemas especiais de controle do valor externo de mercadorias e de exames laboratoriais.*

Lei 7.711/1988

Art. 3º *A partir do exercício de 1989 fica instituído programa de trabalho de "Incentivo à Arrecadação da Dívida Ativa da União", constituído de projetos destinados ao incentivo da arrecadação, administrativa ou judicial, de receitas inscritas como Dívida Ativa da União, à implementação, desenvolvimento e modernização de redes e sistemas de processamento de dados, no custeio de taxas, custas e emolumentos relacionados com a execução fiscal e a defesa judicial da Fazenda Nacional e sua representação em Juízo, em causas de natureza fiscal, bem assim diligências, publicações, pro labore de peritos técnicos, de êxito, inclusive a seus procuradores e ao Ministério Público Estadual e de avaliadores e contadores, e aos serviços relativos a penhora de bens e a remoção e depósito de bens penhorados ou adjudicados à Fazenda Nacional.*

Parágrafo único. *O produto dos recolhimentos do encargo de que trata o art. 1º Decreto-Lei nº 1.025, de 21 de outubro de 1969, modificado pelo art. 3º do Decreto-Lei nº 1.569, de 8 de agosto de 1977, art. 3º do Decreto-Lei nº 1.645, de 11 de dezembro de 1978, e art. 12 do Decreto-Lei nº 2.163, de 19 de setembro de 1984, será recolhido ao Fundo a que se refere o art. 4º, em subconta especial, destinada a atender a despesa com o programa previsto neste artigo e que será gerida pelo Procurador-Geral da Fazenda*

Superior Tribunal de Justiça

Nacional, de acordo com o disposto no art. 6º desta Lei.

Art. 4º A partir do exercício de 1989, o produto da arrecadação de multas, inclusive as que fazem parte do valor pago por execução da dívida ativa e de sua respectiva correção monetária, incidentes sobre os tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal e próprios da União, constituirá receita do Fundo instituído pelo Decreto-Lei nº 1.437, de 17 de dezembro de 1975, excluídas as transferências tributárias constitucionais para Estados, Distritos Federal e Municípios.

Alfim, o art. 57, § 2º, da Lei 8.383/1991, que instituiu a Unidade Fiscal de Referência e alterou a legislação do imposto de renda, dentre outras providências, determinou a forma de cálculo do encargo previsto no Decreto-Lei 1.025/1969, nos seguintes termos:

Art. 57. Os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, bem como os decorrentes de contribuições arrecadadas pela União, poderão, sem prejuízo da respectiva liquidez e certeza, ser inscritos como Dívida Ativa da União, pelo valor expresso em quantidade de Ufir.

[...]

§ 2º O encargo referido no art. 1º do Decreto-Lei nº 1.025, de 21 de outubro de 1969, modificado pelo art. 3º do Decreto-Lei nº 1.569, de 8 de agosto de 1977, e art. 3º do Decreto-Lei nº 1.645, de 11 de dezembro de 1984, será calculado sobre o montante do débito, inclusive multas, atualizado monetariamente e acrescido de juros e multa de mora.

Assim, no âmbito legal, percebe-se que o encargo criado teve inicialmente a natureza de verba honorária em prol de procuradores da Fazenda Nacional, de procuradores da República e de promotores públicos estaduais, passando, ao depois da Lei 7.711/88, a também custear as despesas concernentes à arrecadação da dívida ativa da União.

2. A jurisprudência do STJ sobre o encargo previsto no DL 1.025/69

Revisitando importantes precedentes do STJ que analisaram o tema por variados enfoques, é possível depreender que o encargo previsto no art. 1º do Decreto-Lei 1.025/69 já atraiu diferentes perspectivas quanto à sua qualificação jurídica.

Veja-se, num primeiro momento, o que deliberou esta Primeira Seção ao julgar, em repetitivo, o **REsp 1.110.924/SP**, cuja conclusão, ressalte-se, fomentou a edição do enunciado sumular 400 do STJ, com o seguinte conteúdo: "*O encargo de 20% previsto no DL*

Superior Tribunal de Justiça

n. 1.025/1969 é exigível na execução fiscal proposta contra a massa falida." Aludido julgado restou assim ementado:

DIREITO PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. ENCARGO DE 20% PREVISTO NO DECRETO-LEI 1.025/69. MASSA FALIDA. EXIGIBILIDADE. PRECEDENTES DA PRIMEIRA SEÇÃO. RECURSO REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C DO CPC E RESOLUÇÃO 8/STJ.

1. Hipótese em que se discute a exigibilidade do encargo de 20% previsto no Decreto-Lei 1.025/69 nas execuções fiscais propostas contra massa falida, tendo em vista o disposto no artigo 208, § 2º, da antiga Lei de Falências, segundo o qual "A massa não pagará custas a advogados dos credores e do falido".

2. A Primeira Seção consolidou entendimento no sentido de que o encargo de 20%, imposto pelo artigo 1º do Decreto-Lei 1.025/69, pode ser exigido da massa falida. Precedentes: EREsp 668.253/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin; EREsp 466.301/PR, Rel. Ministro Humberto Martins; EREsp 637.943/PR, Rel. Ministro Castro Meira e EREsp 448.115/PR, Rel. Ministro José Delgado.

3. Recurso afetado à Seção, por ser representativo de controvérsia, submetido ao regime do artigo 543-C do CPC e da Resolução 8/STJ.

4. Recurso especial provido.

(REsp 1.110.924/SP, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 10/6/2009, DJe 19/6/2009)

Nessa ocasião, concluiu-se que o encargo previsto no art. 1º do Decreto-Lei 1.025/69 abrangeria, além das despesas relativas à verba honorária, outras despesas destinadas a custear as execuções fiscais.

Para além do decidido no precedente acima, é bem de ver que o encargo legal debatido já foi considerado como verba honorária. Essa foi a conclusão a que chegou a Primeira Seção do STJ, ao julgar como representativo de controvérsia repetitiva o **REsp 1.143.320/RS**, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 21/5/2010, consignando que "A condenação, em honorários advocatícios, do contribuinte, que formula pedido de desistência dos embargos à execução fiscal de créditos tributários da Fazenda Nacional, para fins de adesão a programa de parcelamento fiscal, configura inadmissível bis in idem, tendo em vista o encargo estipulado no Decreto-lei 1.025/69" (**Tema 400 dos Recursos Repetitivos**).

Referido precedente foi assim ementado:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL PROMOVIDA PELA FAZENDA NACIONAL.

DESISTÊNCIA, PELO CONTRIBUINTE, DA AÇÃO JUDICIAL PARA FINS DE ADESÃO A PROGRAMA DE PARCELAMENTO FISCAL. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS (ARTIGO 26, DO CPC). DESCABIMENTO. VERBA HONORÁRIA COMPREENDIDA NO ENCARGO DE 20% PREVISTO NO DECRETO-LEI 1.025/69.

1. A condenação, em honorários advocatícios, do contribuinte, que formula pedido de desistência dos embargos à execução fiscal de créditos tributários da Fazenda Nacional, para fins de adesão a programa de parcelamento fiscal, configura inadmissível bis in idem, tendo em vista o encargo estipulado no Decreto-Lei 1.025/69, que já abrange a verba honorária (Precedentes da Primeira Seção: EREsp 475.820/PR, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 08.10.2003, DJ 15.12.2003; EREsp 412.409/RS, Rel. Ministra Eliana Calmon, julgado em 10.03.2004, DJ 07.06.2004; EREsp 252.360/RJ, Rel. Ministro Herman Benjamin, julgado em 13.12.2006, DJ 01.10.2007; e EREsp 608.119/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, julgado em 27.06.2007, DJ 24.09.2007. Precedentes das Turmas de Direito Público: REsp 1.006.682/RJ, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 19.08.2008, DJe 22.09.2008; AgRg no REsp 940.863/SP, Rel. Ministro José Delgado, Primeira Turma, julgado em 27.05.2008, DJe 23.06.2008; REsp 678.916/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 15.04.2008, DJe 05.05.2008; AgRg nos EDcl no REsp 767.979/RJ, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 09.10.2007, DJ 25.10.2007; REsp 963.294/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 02.10.2007, DJ 22.10.2007; e REsp 940.469/SP, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 11.09.2007, DJ 25.09.2007).

2. A Súmula 168, do Tribunal Federal de Recursos, cristalizou o entendimento de que: "o encargo de 20%, do Decreto-Lei 1.025, de 1969, é sempre devido nas execuções fiscais da União e substitui, nos embargos, a condenação do devedor em honorários advocatícios".

3. Malgrado a Lei 10.684/2003 (que dispôs sobre parcelamento de débitos junto à Secretaria da Receita Federal, à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e ao Instituto Nacional do Seguro Social) estipule o percentual de 1% (um por cento) do valor do débito consolidado, a título de verba de sucumbência, prevalece o entendimento jurisprudencial de que a fixação da verba honorária, nas hipóteses de desistência da ação judicial para adesão a programa de parcelamento fiscal, revela-se casuística, devendo ser observadas as normas gerais da legislação processual civil.

4. Consequentemente, em se tratando de desistência de embargos à execução fiscal de créditos da Fazenda Nacional, mercê da adesão do contribuinte a programa de parcelamento fiscal, descabe a condenação em honorários advocatícios, uma vez já incluído, no débito consolidado, o encargo de 20% (vinte por cento) previsto no

Superior Tribunal de Justiça

Decreto-Lei 1.025/69, no qual se encontra compreendida a verba honorária.

5. In casu, cuida-se de embargos à execução fiscal promovida pela Fazenda Nacional, em que o embargante procedeu à desistência da ação para fins de adesão a programa de parcelamento fiscal (Lei 10.684/2003), razão pela qual não merece reforma o acórdão regional que afastou a condenação em honorários advocatícios, por considerá-los "englobados no encargo legal de 20% previsto no Decreto-Lei nº 1025/69, o qual substitui, nos embargos, a condenação do devedor em honorários advocatícios".

6. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp 1.143.320/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/5/2010, DJe 21/5/2010)

Essa natureza substitutiva dos honorários era, aliás, a percepção consubstanciada na Súmula 168 do extinto TFR, que possuía o seguinte teor: "*O encargo de 20% (vinte por cento) do Decreto-Lei 1.025/69 é sempre devido nas execuções fiscais da União e substitui, nos embargos, a condenação do devedor em honorários advocatícios*".

Convém, por igual, mencionar o **REsp 1.251.513/PR**, também decidido pela sistemática do art. 543-C do CPC/73 (Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, DJe 17/08/2011), no qual se discutia a possibilidade de pagamento mediante a transformação em pagamento definitivo (conversão em renda) de depósitos judiciais vinculados a ações já transitadas em julgado, bem como a possibilidade de devolução da diferença de juros Selic incidentes sobre o valor depositado, oportunidade em que, a título de *obiter dictum*, o Relator, Ministro Mauro Campbell Marques, explicou a composição do crédito tributário, cujo excerto, por pertinente, se transcreve:

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*

Superior Tribunal de Justiça

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.*

Noutra oportunidade, em situação assemelhada à dos presentes autos, julgando o **REsp 1.304.076/SP**, a Primeira Seção, em caso **não afetado ao rito dos repetitivos**, compreendeu que mencionado encargo teria a natureza de receita da União, abrangendo honorários advocatícios e despesas associadas à arrecadação da dívida ativa federal. Confirma-se a ementa desse precedente:

PROCESSUAL CIVIL E FINANCEIRO. FALÊNCIA. HABILITAÇÃO DO CRÉDITO DA FAZENDA NACIONAL. INCLUSÃO DO ENCARGO PREVISTO NO ART. 1º DO DECRETO-LEI 1.025/1969. POSSIBILIDADE.

1. A Segunda Turma, ao julgar o REsp 1.234.893/SP, sob a relatoria do Ministro Herman Benjamin, DJe de 8.9.2011, enfrentou questão semelhante à dos presentes autos, em que o Tribunal de origem, em interessante análise do encargo de que trata o art. 1º do Decreto-Lei n. 1.025/69, consignou que se trata de quantia que serve a dois propósitos distintos: a) honorários advocatícios; e b) custeio de despesas associadas à arrecadação da dívida ativa federal. Consoante anotado pelo Ministro Herman Benjamin, a natureza do encargo legal previsto no Decreto-Lei 1.025/1969 foi amplamente debatida no julgamento do Recurso Especial 1.110.924/SP, de relatoria do Ministro Benedito Gonçalves, no rito do art. 543-C do CPC. Ratificou-se naquela oportunidade a orientação de que, após a modificação introduzida pela Lei 7.711/1988, tal verba não se confunde com honorários advocatícios, pois constitui receita do Fundo Especial de Desenvolvimento e Aperfeiçoamento das Atividades de Fiscalização - FUNDAF, instituído pelo Decreto-Lei 1.437/1975.

Embora a matéria então analisada tivesse por objeto a definição quanto à possibilidade de cobrança - nos autos da execução fiscal - do encargo previsto no Decreto-Lei 1.025/1969, é evidente que os seus fundamentos se aplicam ao caso dos autos. A natureza legal do encargo previsto no art. 1º do Decreto-Lei 1.025/1969 é de receita que compõe Fundo de natureza contábil. O aludido encargo não constitui despesa suportada pela União "para fazer parte na falência".

2. Recurso especial provido para determinar que o Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, em continuidade ao julgamento da apelação, analise, para fins de habilitação nos autos falimentares,

Superior Tribunal de Justiça

a ordem de classificação do encargo de que trata o art. 1º do Decreto-Lei n. 1.025/69.

(REsp 1.304.076/SP, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 8/8/2012, DJe 14/8/2012)

Já em dezembro de 2015, a Segunda Turma deste Sodalício, ao julgar o REsp 1.540.855/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, DJe 18/12/15, no qual se discutia a exigência do encargo legal do art. 1º do Decreto-Lei 1.025/69 em execução fiscal promovida contra pessoa jurídica de direito público, mais uma vez ratificou a orientação de que "*O encargo previsto no Decreto-lei 1.025/1969 engloba honorários sucumbenciais e verbas destinadas ao aparelhamento e desenvolvimento da arrecadação fiscal, nos termos dos artigos 3º, parágrafo único, e 4º da Lei 7.711/1988, combinado com Decreto-Lei 1.437/1975*".

Não se desconhece, por outro lado, a linha de entendimento que vem sendo adotada pela Egrégia Segunda Turma deste Tribunal, no sentido de que o encargo do Decreto-Lei nº 1.025/69 teria natureza tributária, consoante ilustram os seguintes julgados:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ. ENCARGO LEGAL. NATUREZA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. HABILITAÇÃO. PROCESSO FALIMENTAR COMO CRÉDITO PRIVILEGIADO.

1. A indicada afronta do art. 208, § 2º, da Lei 7.661/1945 não deve ser analisada, pois o Tribunal de origem não emitiu juízo de valor sobre esse dispositivo legal. O Superior Tribunal de Justiça entende ser inviável o conhecimento do Recurso Especial quando os artigos tidos por violados não foram apreciados pelo Tribunal a quo, a despeito da oposição de Embargos de Declaração, haja vista a ausência do requisito do prequestionamento. Incide, na espécie, a Súmula 211/STJ.

2. O encargo legal do art. 1º do Decreto-Lei 1.025/1969 constitui crédito tributário da União, portanto pode ser habilitado como crédito privilegiado tributário em processo falimentar, conforme dispõe o art. 83, III, da Lei 11.101/2005. Precedente: REsp 1.517.361/SP, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 29/5/2015.

3. Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa parte, provido.

(REsp 1.527.022/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/05/2016, DJe 25/05/2016)

TRIBUTÁRIO. ENCARGO LEGAL. DECRETO-LEI N. 1.025/69.

NATUREZA JURÍDICA PARA FINS DE CLASSIFICAÇÃO DE CRÉDITOS NA FALÊNCIA. PARTE INTEGRANTE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

1. "O encargo de que trata o art. 1º do Decreto-Lei n. 1.025/69 não possui natureza jurídica de pena pecuniária e é devido como parte integrante do crédito tributário. Com efeito, além do montante apurado a título de obrigação tributária principal, compõem o crédito tributário a correção monetária, os juros de mora, as multas tributárias e, quando exigível, também o encargo de que tratam o art. 1º do Decreto-Lei n. 1.025/69, o art. 3º do Decreto-Lei n. 1.569/77, o art. 3º do Decreto-lei n. 1.645/78. Das parcelas ou rubricas que compõem os créditos tributários, a Lei n. 11.101/2005 classificou como créditos subquirografários apenas as multas tributárias" (REsp 1327067/DF, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 28/08/2012, DJe 03/09/2012).

2. O encargo previsto no art. 1º do Decreto-Lei n. 1.025/69 representa parte integrante do crédito tributário, legitimando sua classificação como crédito tributário previsto no inciso III do art. 83 da Lei n. 11.101/2005.

Recurso especial provido.

(REsp 1.517.361/SP, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 21/05/2015, DJe 29/05/2015)

PROCESSUAL CIVIL E FINANCEIRO. FALÊNCIA. HABILITAÇÃO DE CRÉDITOS PELA FAZENDA NACIONAL. INCLUSÃO DO ENCARGO PREVISTO NO ART. 1º DO DECRETO-LEI 1.025/1969. POSSIBILIDADE. CLASSIFICAÇÃO NA ORDEM DO ART. 83 DA LEI N. 11.101/2005.

1. A Primeira Seção do STJ, ao julgar o REsp 1.304.076/SP (Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 14.8.2012), acabou por endossar o entendimento adotado por esta Turma, no julgamento do REsp 1.234.893/SP (Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 8.9.2011), no sentido de que o encargo previsto no art. 1º do Decreto-Lei n. 1.025/69 constitui receita da União, e não despesa, razão pela qual, por integrar a dívida ativa da Fazenda Pública, pode ser exigido em execução fiscal ou, opcionalmente, habilitado em processo de falência.

2. O encargo de que trata o art. 1º do Decreto-Lei n. 1.025/69 não possui natureza jurídica de pena pecuniária e é devido como parte integrante do crédito tributário. Com efeito, além do montante apurado a título de obrigação tributária principal, compõem o crédito tributário a correção monetária, os juros de mora, as multas tributárias e, quando exigível, também o encargo de que tratam o art. 1º do Decreto-Lei n. 1.025/69, o art. 3º do Decreto-Lei n. 1.569/77, o art. 3º do Decreto-lei n. 1.645/78. Das parcelas ou rubricas que compõem os créditos tributários, a Lei n. 11.101/2005 classificou como créditos subquirografários apenas as multas

tributárias.

3. Recurso especial provido para classificar o encargo de que trata o art. 1º do Decreto-Lei n. 1.025/69 no inciso III do art. 83 da Lei n. 11.101/2005.

(REsp 1.327.067/DF, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 28/08/2012, DJe 03/09/2012)

Afora isso, eminentes Ministros da Primeira Turma desta Corte, via decisão monocrática, vêm igualmente compreendendo pela natureza de crédito tributário do multicitado encargo legal. A esse propósito, pode-se mencionar: **REsp 1.527.089/SP**, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, DJe 02/02/2017, com trânsito em julgado em 03/03/2017; **REsp 1.555.813/SP**, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe 19/12/2016, com trânsito em julgado em 22/02/2017; **REsp 1.542.312/SP**, Rel. Min. Gurgel de Faria, DJe 07/12/2016, com trânsito em julgado em 16/02/2017; e **REsp 1.534.914/SP**, Rel. Min. Regina Helena Costa, DJe 20/09/2016, com trânsito em julgado em 19/10/2016.

3. Proposição de mudança de compreensão acerca da natureza jurídica do encargo previsto no DL 1.025/69

Nada obstante a compreensão vertida nos últimos julgados que se acaba de reproduzir, este relator pede licença aos ilustrados componentes desta Primeira Seção para, na mão contrária, **propor mudança de orientação** acerca do tema no julgamento do presente repetitivo, na conformidade da fundamentação a seguir desfiada.

À saída, em que pese o emprego da expressão taxa no já reproduzido art. 1º do Decreto-Lei nº 1.025/69, verifica-se que o encargo assim debatido não possui natureza jurídica de tributo.

Explica-se.

Compulsando os autos, pode-se verificar que, de fato, as CDA's explicitam o encargo legal como parte do valor do crédito fazendário (cf fls. 14/186).

No ponto, a Lei nº 6.830/80 (LEF) estabelece em seu art. 2º, § 6º, que “*A certidão de dívida ativa conterà os mesmos elementos do Termo de Inscrição e será autenticada pela autoridade competente*”.

Superior Tribunal de Justiça

Por sua vez, o § 5º do artigo 2º, no inciso II, da mesma LEF, dispõe que “*O Termo de Inscrição de Dívida Ativa deverá conter: [...] II – o valor originário da dívida, bem como o termo inicial e a forma de calcular os juros de mora e demais encargos previstos em lei ou contrato*”.

Releva notar que a norma de regência, após se referir ao “*valor originário da dívida*” (crédito tributário e não tributário), acrescentou a locução genérica “*demais encargos*”. Em tal cenário, lícito se faz admitir que a multa moratória tanto quanto o encargo legal do Decreto-Lei nº 1.025/69 se inseririam na categoria dos “*demais encargos*”, a que alude o reportado regramento da LEF.

Nesse passo, mostra-se relevante destacar o enunciado sumular 565/STF: “*A multa fiscal moratória constitui pena administrativa, não se incluindo no crédito habilitado em falência.*”

Naquela ocasião e contexto, questionava-se sobre a possibilidade de a multa fiscal moratória poder ser incluída, ou não, no crédito habilitado em falência, à vista de sua antiga lei de regência (Decreto-lei nº 7.661/45).

Daí que a menção histórica à Súmula 565/STF (aprovada na sessão Plenária de 15/12/1976) assume relevância, no caso agora examinado, pelo fato de revelar o entendimento então manifestado pela Excelsa Corte quanto à natureza jurídica da multa fiscal moratória, a saber: **natureza de pena administrativa e não de crédito tributário.**

A despeito da revogação do Decreto-Lei nº 7.661/45 (pretérita Lei de Falências), é certo que essa concepção – a de que a multa moratória possui natureza de pena administrativa - prevalece ainda hoje, como desenganadamente ressaí da leitura dos incisos III e VII do art. 83 do atual Diploma Falimentar, antes transcritos (Lei nº 11.101/05). De fato, é vero que a atual legislação falencial acena com a possibilidade de habilitação de crédito decorrente de multa fiscal moratória na falência. Entretanto, dita multa ocupa preferência hierarquicamente diversa e inferior (inciso VII do art. 83), frente àquela reservada aos créditos estritamente tributários (inciso III do art. 83), em se tratando de classificação dos créditos no regime falimentar.

De outra parte, impende observar, o Código Tributário apresenta um conceito legal para tributo, isto em seu art. 3º, segundo o qual “*Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente*

Superior Tribunal de Justiça

vinculada”.

Nessa definição legal, é perceptível, há um dado negativo que retira do encargo legal do Decreto-Lei nº 1.025/69 a almejada natureza de tributo, na medida em que se traduz como uma indisfarçável sanção aplicável ao contribuinte inadimplente.

Com efeito, o encargo assim agregado na CDA decorre do não pagamento de determinado tributo e, como explica Henrique Tróccoli Júnior, corresponde a uma "penalidade administrativa pelo inadimplemento voluntário de obrigação tributária" (**O encargo de 20% instituído pelo Decreto-Lei 1025/69 e as execuções fiscais da União**. *Revista Jus Navigandi*, ISS 1518-4862, Teresina, ano 5, n. 43, 1 jul. 2000. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/1326>>. Acesso em: 27 set 2017).

Nesse passo, a circunstância de a Lei de Execuções Fiscais, em seu artigo 2º, § 2º, incluir na composição da Certidão de Dívida Ativa a atualização monetária, juros, multa de mora e demais encargos previstos em lei ou contrato, só por si, não faz transmudar para tributária a natureza jurídica do encargo previsto no Decreto-Lei 1.025/69, cujo feitiço é de irrecusável penalidade administrativa.

Essa mesma compreensão, aliás, já foi adotada pela Primeira Turma deste STJ, em julgado de relatoria do Ministro Benedito Gonçalves, no qual ficou consignado: " 5. O fato de a Lei de Execuções Fiscais (...) afirmar que os débitos de natureza não tributária compõem a dívida ativa da Fazenda Pública não faz com que tais débitos passem, apenas em razão de sua inscrição na dívida ativa, a ter natureza tributária. Isso, simplesmente, porque são oriundos de relações outras, diversas daquelas travadas entre o estado, na condição de arrecadador, e o contribuinte, na qualidade de sujeito passivo da obrigação tributária. 6. Os débitos que não advêm do inadimplemento de tributos, como é o caso dos autos, não se submetem ao regime tributário previsto nas disposições do CTN, porquanto estas apenas se aplicam a dívidas tributárias, ou seja, que se enquadrem na definição de tributo constante no artigo 3º do CTN." (**REsp 1.073.094/PR**, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 23/9/2009).

Tal orientação, frise-se, foi recentemente replicada pela Segunda Turma, no seguinte julgado:

PROCESSUAL CIVIL. ART. 185-A DO CTN. EXECUÇÃO FISCAL PARA A COBRANÇA DE DÍVIDA DE NATUREZA NÃO TRIBUTÁRIA. NÃO INCIDÊNCIA.

1. O Superior Tribunal de Justiça entende indevida a incidência do art. 185-A do Código Tributário Nacional a dívidas ativas não tributárias, porquanto seu caput deixa expressamente delineado sua aplicação à hipótese de devedor tributário.

2. "O fato de a Lei de Execuções Fiscais (...) afirmar que os débitos de natureza não tributária compõem a dívida ativa da Fazenda Pública não faz com que tais débitos passem, apenas em razão de sua inscrição na dívida ativa, a ter natureza tributária. Isso, simplesmente, porque são oriundos de relações outras, diversas daquelas travadas entre o estado, na condição de arrecadador, e o contribuinte, na qualidade de sujeito passivo da obrigação tributária." (REsp 1073094/PR, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 17/9/2009, DJe 23/9/2009).

3. Recurso Especial não provido.

(REsp 1.562.405/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 10/11/2015, DJe 03/02/2016)

Firmada tal premissa, isto é, a de que o encargo legal previsto no Decreto-Lei 1.025/69 não possui natureza tributária, constituindo-se, antes, em inegável penalidade administrativa, passo à análise do enquadramento dessa verba na escala de prioridades no pagamento dos credores da massa falida.

4. O encargo previsto no DL 1.025/69 e seu enquadramento na classificação de créditos prevista na Lei de Falências

Importa, aqui, rememorar a disciplina conferida pela Lei de Falências (Lei nº 11.101/05) à ordem de pagamento dos credores da massa:

Seção II

Da Classificação dos Créditos

Art. 83. A classificação dos créditos na falência obedece à seguinte ordem:

I – os créditos derivados da legislação do trabalho, limitados a 150 (cento e cinquenta) salários-mínimos por credor, e os decorrentes de acidentes de trabalho;

II - créditos com garantia real até o limite do valor do bem gravado;

III – créditos tributários, independentemente da sua natureza e tempo de constituição, excetuadas as multas tributárias;

IV – créditos com privilégio especial, a saber:

a) os previstos no art. 964 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002;

b) os assim definidos em outras leis civis e comerciais, salvo disposição contrária desta Lei;

Superior Tribunal de Justiça

c) aqueles a cujos titulares a lei confira o direito de retenção sobre a coisa dada em garantia;

d) aqueles em favor dos microempreendedores individuais e das microempresas e empresas de pequeno porte de que trata a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006;

V – créditos com privilégio geral, a saber:

a) os previstos no art. 965 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002;

b) os previstos no parágrafo único do art. 67 desta Lei;

c) os assim definidos em outras leis civis e comerciais, salvo disposição contrária desta Lei;

VI – créditos quirografários, a saber:

a) aqueles não previstos nos demais incisos deste artigo;

b) os saldos dos créditos não cobertos pelo produto da alienação dos bens vinculados ao seu pagamento;

c) os saldos dos créditos derivados da legislação do trabalho que excederem o limite estabelecido no inciso I do caput deste artigo;

VII – as multas contratuais e as penas pecuniárias por infração das leis penais ou administrativas, inclusive as multas tributárias;

VIII – créditos subordinados, a saber:

a) os assim previstos em lei ou em contrato;

b) os créditos dos sócios e dos administradores sem vínculo empregatício.

§ 1º Para os fins do inciso II do caput deste artigo, será considerado como valor do bem objeto de garantia real a importância efetivamente arrecadada com sua venda, ou, no caso de alienação em bloco, o valor de avaliação do bem individualmente considerado.

§ 2º Não são oponíveis à massa os valores decorrentes de direito de sócio ao recebimento de sua parcela do capital social na liquidação da sociedade.

§ 3º As cláusulas penais dos contratos unilaterais não serão atendidas se as obrigações neles estipuladas se vencerem em virtude da falência.

§ 4º Os créditos trabalhistas cedidos a terceiros serão considerados quirografários.

Art. 84. Serão considerados créditos extraconcursais e serão pagos com precedência sobre os mencionados no art. 83 desta Lei, na ordem a seguir, os relativos a:

I – remunerações devidas ao administrador judicial e seus auxiliares, e créditos derivados da legislação do trabalho ou decorrentes de acidentes de trabalho relativos a serviços prestados após a decretação da falência;

II – quantias fornecidas à massa pelos credores;

III – despesas com arrecadação, administração, realização do ativo e distribuição do seu produto, bem como custas do processo

Superior Tribunal de Justiça

de falência;

IV – custas judiciais relativas às ações e execuções em que a massa falida tenha sido vencida;

V – obrigações resultantes de atos jurídicos válidos praticados durante a recuperação judicial, nos termos do art. 67 desta Lei, ou após a decretação da falência, e tributos relativos a fatos geradores ocorridos após a decretação da falência, respeitada a ordem estabelecida no art. 83 desta Lei.

Na hipótese sob exame, se os créditos previstos no encargo legal instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei 1.025/69 fossem considerados de natureza tributária, seriam inseridos no item III do descrito rol de preferências.

No entanto, e como antes realçado, essa não se revela a solução adequada para a espécie. Nesse sentido, aliás, o *amicus curiae* Associação Norte e Nordeste de Professores de Processo-ANNEP foi enfático ao sustentar que "a natureza de tal 'encargo' não é tributária" (fl. 315). Trilhando idêntica exegese, o *amicus curiae* Instituto Defesa Coletiva também fez asseverar que "a Fazenda Pública não detém interesse jurídico em reclassificar como tributário o que a lei não definiu como tal. E, por consequência, não tendo natureza de tributo, o crédito, para fins de habilitação em recuperação ou falência, deve ser classificado como quirografário" (fl. 383).

De fato, no que tange ao posicionamento na classificação dos créditos na falência, mostra-se plenamente viável outorgar ao Decreto-lei nº 1.025/69, enquanto penalidade pecuniária administrativa, a qualidade de crédito subquirografário, vale dizer, em idêntico patamar hierárquico atribuído pelo legislador às multas tributárias, a teor do art. 83, VII, da Lei nº 11.101/05. Em reforço a tal conclusão, não se pode negar o cunho nitidamente administrativo do Decreto-lei 1.025/69, sendo certo que a adição do encargo legal assim previsto ao crédito tributário só se justifica como contrapartida financeira imposta ao contribuinte devedor pela movimentação da máquina administrativa arrecadadora.

Por essas razões, lícito reenfatizar a natureza de penalidade administrativa do encargo previsto no Decreto-Lei nº 1.025/69, devendo, para fins de classificação de créditos, ser aninhado no referido inciso VII do art. 83 da Lei de Falências, na qualidade de crédito subquirografário.

5. Tese a ser fixada em repetitivo

Em suma, para os fins do art. 1.036 do CPC/2015, este relator propõe a fixação da seguinte tese em repetitivo, sem necessidade da modulação de que trata o art. 927, § 3º, do mesmo *Codex*: "**O encargo pecuniário previsto no art. 1º do Decreto-Lei 1.025/69 possui natureza de penalidade administrativa, devendo, para fins de classificação de crédito na falência, ser enquadrado no art. 83, VII, da Lei 11.101/2005, ou seja, como crédito subquirografário**".

6. Solução do caso concreto

Quanto à solução do caso concreto, considerando que a classificação dada pela Corte de origem ao encargo do Decreto-Lei nº 1.025/69 foi mais benéfica para a Fazenda Nacional (crédito quirografário), faz-se de rigor a manutenção do acórdão estadual, evitando-se, com isso, burla ao princípio recursal que veda a *reformatio in pejus*.

7. Dispositivo

Ante o exposto, nego provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, mantendo, no caso concreto, o acórdão recorrido, em atenção ao princípio recursal que veda a *reformatio in pejus*, como explicado no item 6, supra.

É como voto.

RATIFICAÇÃO DE VOTO

O SENHOR MINISTRO SÉRGIO KUKINA: Em atenção ao alentado voto-vista que, nesta data, apresenta a em. Ministra Regina Helena Costa, animo-me, em complemento ao voto que, como relator, já apresentei a esse douto Colegiado, agregar as considerações em frente.

Numa análise prefacial, pode mesmo parecer que os créditos debatidos tenham a natureza exclusiva de honorários pertencentes à advocacia pública. Isso, inclusive, é o que parece indicar o § 1º do art. 37-A da Lei 10.522/2002, ao dispor que "*Os créditos inscritos em Dívida Ativa serão acrescidos de encargo legal, substitutivo da condenação do devedor em honorários advocatícios, calculado nos termos e na forma da legislação aplicável à Dívida Ativa da União*".

Nesse ponto, cumpre refletir sobre o argumento trazido de a verba, porque em

Superior Tribunal de Justiça

sua maior parte justificada como honorários dos procuradores federais, poder inserir-se no inciso I do art. 83 do rol do quadro geral de credores na Falência.

É certo que a Corte Especial, no **REsp 1.152.218/RS** (Rel. Ministro Luis Felipe Salomão, Corte Especial, julgado em 7/5/2014, DJe 9/10/2014), afetado ao rito dos repetitivos, em que se discutiu “*a ordem na qual os créditos resultantes de honorários advocatícios devem ser satisfeitos no processo falimentar*”, firmou compreensão no sentido de que “*os créditos resultantes de honorários advocatícios têm natureza alimentar e equiparam-se aos trabalhistas para efeito de habilitação em falência, seja pela regência do Decreto-Lei n. 7.661/1945, seja pela forma prevista na Lei n. 11.101/2005, observado o limite de valor previsto no artigo 83, inciso I, do referido Diploma legal*”.

Ocorre que não se pode dizer que o entendimento ali firmado se aplique de forma direta e irrestrita à hipótese vertida no caso sob julgamento.

Isso porque no referido julgado repetitivo analisava-se a posição dos honorários advocatícios no estrito sentido inserto na Lei 8.906/94 (OAB), a saber, “*Art. 22. A prestação de serviço profissional assegura aos inscritos na OAB o direito aos honorários convencionados, aos fixados por arbitramento judicial e aos de sucumbência*” e “*Art. 24. A decisão judicial que fixar ou arbitrar honorários e o contrato escrito que os estipular são títulos executivos e constituem crédito privilegiado na falência, concordata, concurso de credores, insolvência civil e liquidação extrajudicial.*”; bem assim naquele previsto no CPC/73 (“*Art. 20. A sentença condenará o vencido a pagar ao vencedor as despesas que antecipou e os honorários advocatícios. Esta verba honorária será devida, também, nos casos em que o advogado funcionar em causa própria*”).

A partir daí não se pode pretender que, pela coincidência do emprego do termo “*honorários*”, constante no art. 3º do Decreto-Lei 1.645/78 e nas Leis supra-indicadas, que se trate de verba idêntica, ou seja, de igual quilate e natureza para fins de alocação no rol de credores falimentares.

Basta verificar que, no caso dos Procuradores Federais, a quem se destinará grande parte da verba decorrente do encargo legal, existe subjacente vínculo funcional destes com a Administração Pública, junto à qual, sob regime remuneratório, exercem seu trabalho de defesa dos interesses do Fisco. Noutros termos: a verba decorrente do encargo legal, em verdade, **não** se constitui em sua primária e exclusiva fonte alimentar.

Superior Tribunal de Justiça

Convém relembrar a origem legislativa do examinado encargo legal – criado para que os procuradores tivessem **participação** (Decreto-Lei 200/1967, art. 104, V) no resultado pecuniário auferido nas execuções fiscais.

Assim, em razão de fidedignidade aos conceitos legais, inadequado seria o tratamento do encargo legal em pé de igualdade com "*honorários*" percebidos por **advogados autônomos** da iniciativa privada, estes sim profissionais liberais autônomos e dependentes, para o seu sustento, da verba advocatícia derivada de sua prestação de serviços, a justificar seu posicionamento no topo do rol de credores da massa falida: por possuírem **estrito caráter alimentar**.

Uma outra observação importante é a de que, no representativo de controvérsia **REsp 1.143.320/RS** (Rel. Ministro Luiz Fux), mencionado pela em. Ministra Regina Helena Costa em seu voto-vista, a questão jurídica e o suporte fático não se mostram coincidentes com os dos presentes autos. Realmente, do sítio eletrônico do STJ, extrai-se que a *questio* ali submetida a julgamento versou sobre os seguintes pontos: "*(i) possibilidade de o juiz decretar de ofício a extinção do feito 'com' resolução de mérito, ao fundamento de que a adesão do devedor à programa de parcelamento caracterizaria renúncia do direito sobre o qual se fundam os embargos à execução; e (ii) a condenação do embargante ao pagamento de honorários advocatícios, a despeito do encargo legal de 20% previsto no Decreto-Lei 1.025/69*". O suporte fático desses autos radicava sobre contribuinte que desistira de embargos à execução fiscal em razão de adesão a parcelamento, pedindo para não ser condenado a arcar com honorários de sucumbência, ao argumento de que, no montante incluído no parcelamento, já constava o encargo legal do Decreto-Lei 1.025/69.

Já no caso ora em julgamento, está-se diante de processo falimentar, no qual se discute em que nível do quadro geral de credores deve ser enquadrado o encargo legal antes mencionado, isso tudo no âmbito de execução fiscal em curso, sem o predicado do parcelamento.

Com a devida vênia, conceder ao encargo legal, de que aqui se cuida, *status* exclusivamente alimentar, guindando-o ao topo da ordem legal de credores, salvo melhor juízo, equivaleria a conferir a essa parcela relevância maior do que aquela concernente ao próprio crédito tributário a que atrelado, o qual, como se sabe, ocupa nível hierarquicamente inferior (art. 83, III, da Lei 11.101/2005). Não se pode, ademais, esquecer que a própria Procuradoria da Fazenda Nacional, em seu especial apelo, postula o enquadramento do encargo legal no inciso III

Superior Tribunal de Justiça

do art. 83, sem advogar tese em torno de sua eventual natureza alimentar.

Em suma, renovando respeitosas vênias ao entendimento explicitado pela il. Ministra Regina Helena Costa, **ratifico** o voto que anteriormente proferi, ou seja, no sentido de se classificar o encargo legal do Decreto-Lei nº 1.025/1969 no patamar dos créditos subquirografários (art. 83, VII, da Lei nº 11.101/2005).

