

A POSSIBILIDADE DE EXTENSÃO DOS EFEITOS DAS TESES DE REPERCUSSÃO GERAL PELA IDENTIDADE DO TEMA: a não incidência do IRPJ e da CSLL sobre os valores atinentes à taxa SELIC incidentes sobre depósitos judiciais

Ricardo Victor Ferreira Bastos¹

Marcos Aurelio Valadão²

Resumo As discussões jurídicas sobre a aplicação de teses fixadas pelos tribunais superiores do país ocupam um papel relevante dentro do nosso sistema jurídico atual que está fortemente vinculado aos

Abstract: Legal discussions about the application of theses established by the country's higher courts play an important role within our current legal system, which is strongly linked to judicial precedents. In terms

¹ Doutor em Direito Constitucional pelo Instituto Brasiliense de Direito Público - IDP. Mestre em Direito pela Universidade Católica de Brasília. MBA em Direito Tributário pela FGV RJ. Especialista em Direito Empresarial e Contratos UNICEUB/DF. Professor do Centro Universitário de Brasília UNICEUB. Autor da obra *Repercussão Geral no direito Tributário*. Membro das Comissões de Direito Tributário e Tribunais Superiores do Instituto dos Advogados do Brasil. Coordenador das obras *Repercussão geral no direito tributário: análise de casos*. Advogado do BRB - Banco de Brasília.

² Professor do Mestrado em Políticas Públicas e governo ministrando a disciplina de Decisões Baseadas em Evidências. Pesquisa sobre temas afetos à tributação, especialmente reforma tributária, tributação internacional, e os efeitos das políticas públicas de taxação do tabaco e bebidas alcóolicas sobre consumo e uso desses produtos. Pós-Doutor em Direito (UnB, 2017), Doutor em Direito pela Southern Methodist University - EUA (SMU, 2005) - (título revalidado pela UnB). Possui graduação em Direito pela Pontifícia Universidade Católica de Goiás (PUC-GO, 1993), especialização em Administração Tributária (PUC-GO, 1991), MBA- Executivo em Finanças pelo IBMEC (1996), é Mestre em Direito pela Universidade de Brasília (UnB, 1999). É também graduado em Engenharia Mecânica pela UnB (1982). EX-Membro brasileiro do Comitê de Peritos em Cooperação Internacional em Matéria Tributária da ONU (ECOSOC) (jun/2009-jun/2013), Membro do Subcomitê de Preços de Transferência da ONU (2009-...). Membro do Steering Group of the South Centre Tax Initiative for International Tax Cooperation (2018 - ...). Professor da Escola de Políticas Públicas e Governo da Fundação Getúlio Vargas em Brasília-DF. Ex-Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil (aposentado). Ex Coordenador-Geral de Relações Internacionais da Receita Federal do Brasil. Ex-Presidente da 1ª Seção, e da 2ª Câmara da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do MF (CARF) (mar 2012 - jul/2017). Membro dos conselhos editoriais das seguintes publicações: *Law and Business Review of the Americas* (USA) (1571-9537), *Journal of Tax Reform* (Rússia) (2412-8872), *Revista de Direito Internacional Econômico e Tributário* (1980-1955), *Revista de Finanças Públicas* (806-8944), *Revista do Curso de Mestrado em Direito da UCB* (1980-8860), *Fórum de Direito Tributário* (1678-8656), *Direito em Ação* (UCB/DF) (1518-9562), *Conselhos Científicos da Revista Direito Tributário Atual* (1415-8124) e da *Revista Direito Tributário Internacional Atual*. Associado da *International Fiscal Association* (IFA). Membro da *Associação Brasileira de Direito Financeiro* (ABDF). Coordenador do Grupo de Pesquisa CNPq "Direito Constitucional Tributário em Perspectiva Crítica". Ministra a disciplina de Direito Tributário no Programa de Administração de Empresas e Adm. Pública da EPPG-FGV. Tem experiência na área de Direito, com ênfase em Direito Tributário, atuando principalmente nos seguintes temas: Direito brasileiro, Direito Tributário, Direito Tributário Internacional, Direito Constitucional, Direito Financeiro, Direito Econômico, Direito Internacional Público. Atua também como Advogado e Consultor Tributário.

ISSN 1980 - 8860



precedentes judiciais. Em sede de repercussão geral, tem-se diversas discussões sobre temas que podem ser identificados pela similaridade do que se tem como eixo central da discussão jurídica. O tema 962 da repercussão geral do Supremo Tribunal federal definiu que não incide tributação pelo IRPJ e CSLL nos valores obtidos pela aplicação da SELIC em demandas de repetição de indébito. Outras quantias judiciais ou extrajudiciais são corrigidas ou atualizadas pela SELIC e podem ter o mesmo tratamento tributário, independente da ação judicial a que se refiram.

Palavras-Chaves: REPERCUSSÃO GERAL. SELIC. IRPJ E CSLL.

of general repercussion, there are several discussions on topics that can be identified by the similarity of what is the central axis of the legal discussion. Theme 962 of the general repercussion of the Supremo Tribunal Federal defined that IRPJ and CSLL taxation does not apply to the amounts obtained by applying the SELIC in demands for repetition of overpayment. Other judicial or extrajudicial amounts are corrected or updated by SELIC and may have the same tax treatment, regardless of the lawsuit to which they refer.

Keywords: GENERAL REPERCUSSION. SELIC. IRPJ AND CSLL.

SUMÁRIO: 1. INTRODUÇÃO; 2. OS RECURSOS REPETITIVOS, A REPERCUSSÃO GERAL E A VINCULAÇÃO DE SUAS DECISÕES NO DIREITO BRASILEIRO: a possibilidade de reaplicação de teses pela necessidade de identidade da causa de pedir; 3. A CARACTERIZAÇÃO DA TRIBUTAÇÃO DOS VALORES CORRIGIDOS PELA SELIC: a não incidência tributária do IRPJ e da CSLL sobre valores de natureza indenizatória; 4. A NÃO TRIBUTAÇÃO PELO IRPJ E PELA CSLL DOS VALORES ATINENTES À TAXA SELIC RECEBIDOS EM RAZÃO DE DEPÓSITO JUDICIAL À LUZ DA DECISÃO PROFERIDA NO TEMA 962 DE REPERCUSSÃO GERAL; 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS; REFERÊNCIAS

1. INTRODUÇÃO

As discussões sobre precedentes judiciais no país demonstram um cenário que representa a formação de um sistema de recursos repetitivos ou mesmo normativo que exigem de nós uma abordagem que demonstre o alcance das decisões dos tribunais superiores dentro do direito processual brasileiro. É nesse contexto que buscar-se-á discutir a possibilidade de aplicação do entendimento firmado em sede de repercussão geral no Recurso Extraordinário 1063187, Tema 962³, não apenas para valores referentes a taxa SELIC⁴ em demandas de repetição de indébito, mas para depósitos judiciais de

³ Tema 962, Tese: É inconstitucional a incidência do IRPJ e da CSLL sobre os valores atinentes à taxa SELIC recebidos em razão de repetição de indébito tributário. BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 1063187. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=758725768>. Acesso em 11 de jan de 2023.

⁴ Taxa SELIC (Sistema Especial de Liquidação e Custódia) corresponde à taxa básica de juros da economia brasileira, sendo fixada pelo Comitê de Política Monetária (Copom) do Banco Central (BC).

ISSN 1980 - 8860



um modo geral, tendo em vista a natureza desses acréscimos após incidência dessa espécie de sistemática de atualização de valores.

A discussão aqui tratada refere-se a possibilidade de não incidência do IRPJ e CSLL, precipuamente, incidentes sobre valores recebidos pelos contribuintes relativos a juros de mora e correção monetária creditados/recebidos e sejam frutos de depósitos judiciais, independentemente da natureza indenizatória do montante principal, levando em conta a natureza jurídica dos valores referentes a SELIC em todas essas hipóteses.

Buscar-se-á, nos três capítulos a seguir, trabalhar o núcleo do Tema 962 da repercussão geral, especificamente, se os valores atinentes à taxa SELIC recebidos em razão de depósitos de um modo geral devem ser tributados pelo IRPJ e CSLL, levando em consideração o fato de a sistemática da SELIC visar a recomposição de perdas (danos emergentes). Objetivamente, discutir-se-á a possibilidade de tratamento idêntico entre a tributação dos valores relacionados a discussões em repetição de indébito, que é o centro do Tema 962, e os associados aos depósitos judiciais de um modo geral.

No primeiro capítulo, tratemos do cenário de recurso repetitivos no direito brasileiro com enfoque na sistemática da repercussão geral de modo que seja possível compreender como essa sistemática de precedentes, recursos repetitivos e efeitos vinculantes se estrutura no país. É importante compreender como as teses fixadas possuem um núcleo estruturante que permite a extensão e sua aplicação pela identidade de natureza jurídica de seu eixo central, no caso aqui tratado, valores decorrentes da aplicação da SELIC independentemente da espécie de demanda ou do principal que a ela se refere.

No segundo momento, abordaremos o panorama de como se dá a tributação, especialmente pelo IRPJ e pela CSLL, de valores referentes aos juros em nossos país, como se caracterizam essas verbas, se indenizatórias ou não, qual a importância dessa classificação para incidência tributária e como esses valores depositados judicialmente ou extrajudicialmente são corrigidos/atualizados⁵ no país, de modo que se possa apresentar como ocorre a tributação da atualização/correção desses valores.

Por fim, trataremos como aquilo que foi firmado como a tese no Tema 962 da repercussão geral do STF, Recurso Extraordinário 1.063.187, pode ser aplicado a valores corrigidos pela SELIC em depósitos judiciais de um modo geral, tendo em vista a natureza jurídica dessa sistemática de atualização/correção de valores, de forma que se possa entender que a tese firmada possui um eixo central ou mesmo um elemento central de mesma natureza que permite a extensão de seus efeitos às hipóteses em que ele esteja presente.

2. OS RECURSOS REPETITIVOS, A REPERCUSSÃO GERAL E A VINCULAÇÃO DE SUAS DECISÕES NO DIREITO BRASILEIRO: a possibilidade de reaplicação de teses pela necessidade de identidade da causa de pedir

O Código de Processo Civil de 2015 trouxe de forma bem delimitada o que deve ser compreendido no sistema brasileiro como recurso repetitivo e, numa perspectiva mais ampla, sistema de julgamento de casos repetitivos. O art. 928 do CPC considera julgamento de casos repetitivos a decisão proferida nos recursos especiais, extraordinários e incidente de resolução de demanda repetitiva (IRDR). No mesmo contexto tem-se o rol de recursos previsto no art.

⁵ Trataremos de juros e correção monetária quando mencionarmos a expressão atualização.

994⁶, sendo ambos inseridos no mesmo livro, o que os coloca em patamares de igualdade no que se refere a natureza dos meios que permitem a reversão de decisões judiciais.

É preciso observar que o rol de recursos do art. 994 é mais extenso do que o rol de repetitivos do 928, ressaltando que incidente de resolução de demanda repetitiva não consta no rol do art. 994, devendo, porém, ser observado. Mas o rol de recursos do art. 994 não contém todos os recursos, incidentes e tipos decisórios que resultam em seguimento obrigatório, i.e., efeito vinculante. Terão esse efeito vinculante os dois recursos, especial e extraordinário, bem como dois incidentes, o de resolução de demanda repetitiva e o incidente de assunção de competência presentes no inciso III art. 927 do CPC, bem como dos seus demais incisos.⁷

Esse último, o incidente de assunção de competência possui regramento no art. 947 que diz: “É admissível a assunção de competência quando o julgamento de recurso, de remessa necessária ou de processo de competência originária envolver relevante questão de direito, com grande repercussão social, sem repetição em múltiplos processos” e tem força vinculante por força, dentre outros dispositivos, do art. 927 que afirma: “Os juízes e os tribunais observarão: (...) III - os acórdãos em incidente de assunção de competência ou de resolução de demandas repetitivas e em julgamento de recursos extraordinário e especial repetitivos”.

Esse contexto apresenta o que se chama de microssistema de julgamento de casos repetitivos já afirmado pelo Superior Tribunal de Justiça como sendo composto pelos recursos especiais e extraordinários repetitivos e o incidente de resolução de demandas repetitivas. Para a corte:

(....)

5- Embora situados em espaços topologicamente distintos e de ter havido previsão específica do procedimento de distinção em IRDR no PLC 8.046/2010, posteriormente retirada no Senado Federal, os recursos especiais e extraordinários repetitivos e o IRDR compõem, na forma do art. 928, I e II, do novo CPC, um microssistema de julgamento de questões repetitivas, devendo o intérprete promover, sempre que possível, a integração entre os dois mecanismos que pertencem ao mesmo sistema de formação de precedentes vinculantes. 6- Os vetores interpretativos que permitirão colmatar as lacunas existentes em cada um desses mecanismos e promover a integração dessas técnicas no microssistema são a inexistência de vedação expressa no texto do novo CPC que inviabilize a integração entre os instrumentos e a inexistência de ofensa a um elemento essencial do respectivo instituto.⁸

⁶ Art. 994. São cabíveis os seguintes recursos: I - apelação; II - agravo de instrumento; III - agravo interno; IV - embargos de declaração; V - recurso ordinário; VI - recurso especial; VII - recurso extraordinário; VIII - agravo em recurso especial ou extraordinário; IX - embargos de divergência.

⁷ Art. 927. Os juízes e os tribunais observarão: I - as decisões do Supremo Tribunal Federal em controle concentrado de constitucionalidade; II - os enunciados de súmula vinculante; III - os acórdãos em incidente de assunção de competência ou de resolução de demandas repetitivas e em julgamento de recursos extraordinário e especial repetitivos; IV - os enunciados das súmulas do Supremo Tribunal Federal em matéria constitucional e do Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional; V - a orientação do plenário ou do órgão especial aos quais estiverem vinculados.

⁸ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso especial 1846109 – SP. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=104545298&num_registro=201902164745&data=20191213&tipo=5&formato=PDF. Acesso e, 30 de jun de 2021.

ISSN 1980 - 8860



Para a Corte⁹, não há diferença ou mesmo justificativa teórica para diferença de tratamento entre aquilo que se alega de no caso de questão que tramite sob o rito dos recursos repetitivos e quando da instauração do incidente de resolução de demandas repetitivas, pois estão associados e relacionados aos princípios da isonomia e da segurança jurídica, de um lado, e dos princípios da celeridade, economia processual e razoável duração do processo, de outro, o que reflete a essência similar entre os institutos.

Nesse contexto é que está claro que o Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas e os Recursos Especial e Extraordinário Repetitivos, nos termos do que prevê o CPC inauguram um modelo de julgamento de casos repetitivos cujo objetivo é criar um panorama de uniformidade de demanda judicial e de elevação da eficiência da atividade de julgar no que se refere a aspectos dogmáticos.

É importante ficar claro para a compreensão dessa sistemática que a expressão que melhor designa o objeto da decisão com efeito vinculante é a adotada pelo código que se refere a essa espécie de decisão como fruto de “julgamento de casos repetitivos” em recurso especial, extraordinário, ou incidente de demanda repetitiva, posto que ela permite separar os recursos de demais incidentes como o próprio IRDR e a assunção de competência

Essa sistemática de recursos repetitivos que possui grande relação o que se entende ou se deva entender como duplo grau de jurisdição, de modo que o fundamento e a compreensão sobre o duplo grau de jurisdição delimitem essa força vertical dos precedentes ou das decisões repetitivas. É característica desse sistema que, tanto os recursos quanto as decisões proferidas no julgamento de repetitivos possuem uma relação do ponto de vista do interesse estatal em ter uma decisão proferida de modo “correto” e da necessidade de uniformização do entendimento da legislação pátria.

A estrutura de decisões que servem de parâmetros para casos futuros possui uma vasta doutrina internacional já sendo debatida em diversos países ao longo de todos os anos como uma espécie de dever de obediência a ser seguida pelos tribunais inferiores em relação ao decidido pelo que se chama de jurisdição revisora. O entendimento da composição do judiciário Norte Americano é importante para buscarmos compreender essa situação que gira em torno dos precedentes no direito comparado. Tal relação é explicada da seguinte forma:

Article III of the United States Constitution established the Supreme Court and also gave Congress the power to establish lower federal courts. Over the last two centuries, Congress has expanded the federal judiciary to include the Supreme Court, thirteen courts of appeals, and ninety-one district courts, the last staffed by more than 600 judges. These courts are arranged in three tiers that define the pattern of appellate review: District courts exercise original jurisdiction; courts of appeals engage in initial appellate review granted to losing litigants as a matter of right; and the Supreme Court engages in final but discretionary appellate review.¹⁰

Na discussão em torno desse tema, torna-se importante compreender que a adoção de precedentes ditos vinculantes pressupõe um judiciário estratificado em camadas ou níveis, uma valoração da fundamentação que as decisões judiciais de um modo geral possuem, bem como o

⁹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso especial 1846109 – SP. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=104545298&num_registro=201902164745&data=20191213&tipo=5&formato=PDF. Acesso em 30 de jun de 2021.

¹⁰ Evan H. Caminker. Why Must Inferior Courts Obey Superior Court Precedents? Stanford Law Review, Vol. 46, No. 4 (Apr., 1994), pp. 817-873. Disponível em: <http://www.jstor.org/stable/1229094>. ISSN 1980 - 8860

entendimento de uma relação dicotômica entre o chamado discurso voltado para o caso concreto e o discurso voltado para toda a ordem jurídica.¹¹ Merece destaque a projeção dos efeitos das “teses” oriundas do julgamento de recursos repetitivos¹²: Recurso extraordinário, Recurso especial e incidente de resolução de demandas repetitivas, em regra, iniciando assim a discussão acerca da adoção ou não de um sistema de precedentes no direito brasileiro. Tal situação também ocorre com os julgamentos proferidos nas situações elencadas no art. 927:

Art. 927. Os juízes e os tribunais observarão:

- I - as decisões do Supremo Tribunal Federal em controle concentrado de constitucionalidade;
- II - os enunciados de súmula vinculante;
- III - os acórdãos em incidente de assunção de competência ou de resolução de demandas repetitivas e em julgamento de recursos extraordinário e especial repetitivos;
- IV - os enunciados das súmulas do Supremo Tribunal Federal em matéria constitucional e do Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional;
- V - a orientação do plenário ou do órgão especial aos quais estiverem vinculados.

De todos esses meios de manifestação judicial, sejam eles recursos ou não, destaque-se o Recurso Extraordinário pela natureza constitucional da sua existência, bem como por ser oriundo de nossa mais alta corte de justiça. Tal recurso possui uma considerável peculiaridade com a adoção do instituto da repercussão geral o qual foi inserido no nosso ordenamento jurídico de modo textual pela Emenda Constitucional nº. 45 que inseriu o § 3º no art. 102, III da Constituição Federal o qual possui a seguinte redação: “No recurso extraordinário o recorrente deverá demonstrar a repercussão geral das questões constitucionais discutidas no caso, nos termos da lei, a fim de que o Tribunal examine a admissão do recurso, somente podendo recusá-lo pela manifestação de dois terços de seus membros”.

A ideia contida no instituto da Repercussão Geral não surgiu no ordenamento jurídico nacional com a Emenda Constitucional nº. 45, juntamente o próprio instituto, devendo ser ressaltado que houve uma evolução de outros similares ao longo dos tempos em nosso país. A doutrina aponta um breve histórico acerca dessa necessidade de ampliação de feitos de decisões que antecedem a repercussão geral propriamente dita:

Note-se que, já na década de 1980, a doutrina, ao tratar da Arguição de Relevância, na vigência da Emenda Constitucional n. 1/69 à Constituição de 1967, apontava o fato ligado ao “acúmulo de serviços do Supremo Tribunal Federal” (Alvim, 1988: 22), pelo excesso numérico de recursos extraordinários. Vê-se que a problemática do recurso extraordinário não é nova e o debate em torno da amplitude de hipóteses de admissibilidade pelo Supremo Tribunal Federal já causava então grande preocupação, por suas nefastas consequências no âmbito da impossibilidade de operacionalidade e das disfunções geradas no plano fático. Para situar o tema deste estudo em seu contexto evolutivo, no limite do necessário para a compreensão das origens da repercussão geral no recurso extraordinário, serão delineados os seguintes antecedentes históricos: a jurisprudência defensiva, a arguição de relevância e a transcendência do recurso de revista, no Tribunal Superior do Trabalho.¹¹

¹¹ MITIDIERO, DANIEL. Fundamentação e precedentes – Dois discursos a partir da decisão judicial. Revista de Processo, ano 37, vol. 206, 212.

¹² Art. 928. Para os fins deste Código, considera-se julgamento de casos repetitivos a decisão proferida em: I - incidente de resolução de demandas repetitivas; II - recursos especial e extraordinário repetitivos.

Nos últimos anos, tem-se verificado uma relevante expansão das proferidas nessa espécie de controle de constitucionalidade, sendo que no final do ano de 2022 já se contabilizava cerca de 1235 teses¹³ divididas em 15 ramos do direito.

Tais números mostram que as demandas catalogadas pelo STF com a fixação de mais de 500 teses¹⁴ proferidas em sede de controle difuso de constitucionalidade sob a sistemática da repercussão geral a qual está funcionando como instituto que deu projeção aos precedentes firmados em sede de controle difuso. Essa sistemática dentro do Supremo Tribunal Federal, possui uma característica interessante em nosso ordenamento jurídico: consiste na adoção de enunciados normativos curtos que possuem comando cogente na área ou ramo a que se referem. Esses enunciados são fixados a partir daquilo que é decidido em sede de recurso extraordinário repetitivo e com força vinculante para todo ordenamento jurídico nacional com base na sistemática recursal adotada pelo NCPC, conforme já tratado anteriormente.

O eixo central do Recurso Extraordinário repetitivo está associado às razões de decidir e são relacionadas a tarefa de agregar fundamentos e argumentos ao provimento judicial, sendo considerado uma espécie de dever fundamental de quem decide, pois lhe cabe enfrentar na íntegra aquilo que é abordado pelas partes. Destaque-se que existe uma intersubjetividade caracterizada como “a condição para o surgimento de uma decisão.”¹⁵ É preciso compreender que:

(...) a fundamentação é o componente principal da decisão, com o Direito na atual quadra e, inclusive, o CPC veda decisões sem contexto ou, filosoficamente, “conceitos sem coisas”. Desse modo, todo conceito, indeterminado (ou não), deve ser contextualizado por seu uso, o denominado “uso pragmático da linguagem” de Wittgenstein. Essas pontuações jurídicas servem de base para compreender o artigo 489, §1º, VI, do CPC. Indiscutivelmente, o artigo acima diferencia enunciado de súmula, jurisprudência e precedente, não se podendo tomar tais categorias jurídicas como sinônimas.¹⁶

O precedente não nasce precedente ele é construído com passar dos anos e das discussões judiciais com a afirmação da *ratio decidendi* ou *reason for the decision*, devendo ser esclarecido que existe uma divergência na formação do precedente no Brasil e nos países de origem no *common law*. Esse últimos já possuem esse conceito no que constitui a *ratio decidendi amadurecido ao passo que, no Brasil, ele é muito associado a uma espécie de “tese genérica firmada por um tribunal para servir de norma geral”*¹⁷.

Todo esse cenário evidencia que as discussões relacionadas a esse sistema de recursos repetitivos e/ou precedentes se coadunam com as origens e características da adoção de um modelo de decisão que valorize e firme as chamadas razões de decidir de modo que se compreenda quais as razões de fato e de direito que conjugadas delimitam a causa de pedir e o direito aplicado ao caso concreto.

¹³ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/repercussao geral/teses.asp>. Acesso em: 27 de dez de 2022.

¹⁴ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Teses de repercussão geral. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudenciaRepercussao/abrirTemasComRG.asp>. Acesso em 10 de jan de 2023.

¹⁵ STRECK, Lenio. Artigo 489. FREIRE, Alexandre (Coord. Exec.); NUNES, Dierle; CARNEIRO DA CUNHA, Leonardo; STRECK, Lenio (Coords). Comentários ao código de processo civil. São Paulo: Saraiva, 2016.

¹⁶ FROTA, Pablo Malheiros da Cunha. Precedente Vinculativo e persuasivo e a *ratio decidendi*. Disponível em: https://www.conjur.com.br/2021-fev-13/diario-classe-precedente-vinculativo-persuasivo-ratio-decidendi#_ftnref1. Acesso em: 30 de dez. de 2022.

¹⁷ STRECK, Lenio. Precedentes. Dicionário de hermenêutica: 50 verbetes fundamentais de acordo com a crítica hermenêutica do direito. 2.ed. Belo Horizonte: Letramento, 2021
ISSN 1980 - 8860

Deve-se compreender o contexto jurídico (fatos e direito) que servirá de base para identificação da similaridade das novas demandas e a consequente reprodução do que foi decidido no caso paradigma.

Naquilo que aqui se propõe é preciso entender que a possibilidade de extensão de efeitos de teses pressupõe esse encaixe a entre causa de pedir e as razões de decidir, de modo que se tenha possibilidade de adequar, pela natureza dos elementos, a tese fixada aos casos análogos. O eixo central da tese pode e deve ser replicado para demandas que envolvam institutos ou elementos de mesma natureza jurídica. Não se defende aqui uma ampliação ampla e irrestrita de teses, mas condicionada a identidade de natureza dos institutos envolvidos.

A título de exemplo: se há o entendimento a respeito da não incidência tributária sobre valores frutos da incidência da SELIC em ações de repetição e indébito, não há como não afastar essa incidência em valores frutos da SELIC em outras espécies de demandas tributárias. O eixo central dessa situação é o seguinte: valores resultantes da adoção da SELIC possuem a mesma natureza independentemente da espécie de demanda tributária a qual estejam relacionados.

3. A CARACTERIZAÇÃO DA TRIBUTAÇÃO DOS VALORES CORRIGIDOS PELA SELIC: a não incidência tributária do IRPJ e da CSLL sobre valores de natureza indenizatória

A discussão tratada no presente artigo refere-se a não incidência de IRPJ, CSLL, da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep (PIS/COFINS) sobre os juros de mora e correção monetária creditado/recebidos, inclusive a taxa SELIC em depósitos judiciais, tendo em vista tratar-se de parcela de natureza indenizatória. O foco é o IRPJ, CSLL, embora as conclusões, por outros fundamentos, se apliquem também ao PIS/COFINS. Entretanto, antes de ingressar no cerne dessa questão que possui relação intrínseca com o Tema 962 (tributação dos valores levantados em repetição do indébito fruto da aplicação da SELIC) é preciso identificar como dos juros se enquadram e como se dá a tributação de verbas indenizatórias em nosso sistema jurídico.

O primeiro aspecto a ser considerado é a compreensão do teor do art. 153, III¹⁸, da CF de 1988 que define ser competência da União instituir imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, devendo ser claro que a incidência do tributo é sobre renda e proventos os quais possuem conceitos relacionados a acréscimo patrimonial, não sendo relacionados a recomposição de valores perdidos ou manutenção de poder aquisitivo.

No mesmo sentido cabe destacar que o Código Tributário Nacional, em seus arts. 43 e 44 dispõe:

Art.43. O imposto de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica I – de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos.

II – de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Art.44. A base de cálculo do imposto é o montante real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

¹⁸ Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: (...) III - renda e proventos de qualquer natureza;
ISSN 1980 - 8860



Para a doutrina e jurisprudência o acréscimo patrimonial é essencial para a definição da tributação e caracterização daquilo que deve ser entendido como fato gerador do IR (e da CSLL).

Rubens Gomes de Souza considerava renda tributável como sendo “o acréscimo patrimonial líquido verificado ente duas datas predeterminadas”¹⁹. Observe-se que o fato gerador do IR é entendido como variação patrimonial positiva. No mesmo sentido Ricardo Mariz de Oliveira, tratando do tema, sustenta:

Por tudo quanto está dito anteriormente, podemos afirmar que o fato gerador do imposto de renda se resume a aumento patrimonial. E também podemos afirmar o mesmo quanto à sua base de cálculo, eis que esta não passa de grandeza mensurável do fato gerador além de dever ser necessariamente compatível com ele [...].²⁰

Após visitar a jurisprudência administrativa e judicial, tem-se posição no mesmo sentido, reiterando de maneira conclusiva:

Em suma, o fato gerador do imposto de renda é a existência de acréscimos patrimonial, assim como a sua base de cálculo corresponde a acréscimo de patrimônio.²¹

Ainda, segundo Maria Rita Ferragut:

Por renda e proventos de qualquer natureza deve-se entender o saldo positivo resultante de acréscimos e decréscimos de um patrimônio num dado período de tempo, assim subdivididos: enquanto que renda é o incremento produzido pelo capital, trabalho ou a combinação de ambos, os proventos são os demais acréscimos sofridos pelo patrimônio de uma dada entidade.

Assim, tanto a renda quanto os proventos devem representar o efetivo acréscimo patrimonial, entendimento esse confirmado pelo art. 43, II, do CTN, que define os proventos de qualquer natureza como os “acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.”²²

Ao julgar o RE 1.063.187/SC, o STF consolidou em definitivo este entendimento (em termos doutrinários e jurisprudenciais), conforme consta do voto condutor do Min. Dias Toffoli no RE 1.063.187/SC, onde se lê:

DA MATERIALIDADE DO IRPJ E DA CSLL

¹⁹ SOUZA, Rubens Gomes de. *Pareceres: imposto de renda*. São Paulo: RT, 1975, p. 66 *apud* PINTO, Alexandre Evaristo. A Avaliação a Valor Justo e a Disponibilidade Econômica da Renda. IN: MOSQUERA, Roberto Quiroga; LOPES, Alexandro Broedel. (Coords.). *Controvérsias Jurídico-Contábeis* (Aproximações e Distanciamentos). 6º V. São Paulo: Dialética, 2015, p. 36.

²⁰ OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. *Fundamentos do Imposto de Renda*. São Paulo: Quartier Latin, 2008, p. 41.

²¹ *Ibidem*, p. 45.

²² FERRAGUT, Maria Rita. Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza. Enciclopédia jurídica da PUC-SP. Celso Fernandes Campilongo, Alvaro de Azevedo Gonzaga e André Luiz Freire (coords.). Tomo: Direito Tributário. Paulo de Barros Carvalho, Maria Leonor Leite Vieira, Robson Maia Lins (coord. de tomo). 1. ed. São Paulo: Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2017. Disponível em: <https://enciclopediajuridica.pucsp.br/verbete/271/edicao-1/imposto-sobre-a-renda-e-proventos-de-qualquer-natureza>. Acesso em 11 de jan de 2023.

ISSN 1980 - 8860



Nos termos do art. 153, III, da Constituição, compete à União instituir imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza (IR). A doutrina especializada e a jurisprudência da Corte, no que tange à interpretação do dispositivo, têm firme orientação de que a materialidade do tributo está relacionada à existência de acréscimo patrimonial, aspecto ligado às ideias de renda e de proventos de qualquer natureza, bem como ao princípio da capacidade contributiva. Por exemplo, Andrei Pitten Velloso leciona que “tanto a renda quanto os proventos pressupõem, necessariamente, a existência de acréscimo patrimonial” ¹(VELLOSO, Andrei Pitten. Constituição tributária interpretada. 2. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2012. p. 370.). Para Roque Antonio Carrazza, “de acordo com a Constituição, renda e proventos de qualquer natureza devem representar ganhos ou riquezas novas. Do contrário, não será atendido o princípio da capacidade contributiva”² (CARRAZZA, Roque Antonio. Imposto sobre a renda: perfil constitucional e temas específicos. 3. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2009. p. 57). Por sua vez, Leandro Paulsen ensina, à luz do texto constitucional, que “a renda é acréscimo patrimonial produto do capital ou do trabalho. Proventos são os acréscimos patrimoniais decorrentes de uma atividade que já cessou”³ (PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares de. Impostos federais, estaduais e municipais. 10. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2016. p. 61).²³ (Destaques no original). (Recurso Extraordinário nº 1.063.187/Santa Catarina. Relator Min. Dias Toffoli. Plenário. Decisão unânime. Julg. 27/09/2021)²⁴

Na sequência do voto seguem-se mais citações da doutrina pátria, e do RE nº 117.887/SP, corroborando que o acréscimo patrimonial configura o fato gerador do Imposto de Renda. Pode-se afirmar que esse entendimento configura o conceito constitucional de renda tributável.

Isso posto, tem-se que o mero fato de se receber um valor, seja pessoa física, seja pessoa jurídica, não autoriza o estado a cobrar o imposto de renda sobre aquele valor. Este valor recebido deve representar um acréscimo patrimonial efetivo. Assim, as indenizações, que são reposições patrimoniais, e não acréscimo, não podem ser tributadas pelo IR e pela CSLL. Como os juros moratórios e atualizações monetárias tem caráter indenizatório quando decorrentes de uma pretensão resistida (e não de mero ajuste contratual), esses valores recebidos também não podem sofrer a incidência do imposto de renda e da CSLL. Este aspecto decorrente será melhor explorado adiante.

Assim, a regra matriz de incidência tributária do IRPJ, em seu aspecto material é caracterizada pela aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica, em relação a um acréscimo patrimonial. Dito de outro modo, esse exercício da competência outorgada à União para tributar a renda e os proventos de qualquer natureza está associada ao acréscimo patrimonial proporcionado pela aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza.

Ocorre que os valores recebidos pelos contribuintes, especialmente, aqueles que desempenham atividade econômica podem ter sua natureza variada e não necessariamente representam um acréscimo patrimonial. No caso aqui tratado, tem-se situações de valores recebidos a título de

²³ Para clareza, as notas de rodapé do texto do Acórdão original foram inseridas diretamente no texto conforme citado.

²⁴ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 1063187. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=758725768>. Acesso em 11 de jan de 2023 ISSN 1980 - 8860

encargos decorrentes de inadimplência, juros e atualização monetária provenientes de depósitos judiciais e administrativos e de débitos tributários.

Uma segunda questão é entender qual o enquadramento de valores frutos da incidência da SELIC, ou melhor, qual a natureza de um valor resultado da sua aplicação. É regra básica do direito que sobre valores indevidamente recolhidos deve incidir atualização a qual consiste na correção monetária a qual consiste numa espécie de mecanismo de recomposição do valor de compra da moeda, e não de um acréscimo na dívida, que deve ser plena, bem como juros que podem possuir natureza compensatória moratória.

A taxa SELIC, normalmente referida simplesmente como “SELIC” é, definida pelo BACEN como sendo:

[...] a taxa média ajustada dos financiamentos diários apurados no Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) para títulos públicos federais. Para fins de cálculo da taxa, são considerados os financiamentos diários relativos às operações com títulos públicos federais custodiados no Selic, registradas e liquidadas no próprio Selic e em sistemas operados por câmaras ou prestadores de serviços de compensação e de liquidação de que trata a Lei nº 10.214, de 27 de março de 2001.²⁵

Ela surgiu em 14 de novembro de 1979, sob a égide da Circular nº 466, de 11 de outubro de 1979, do BACEN, Regulamento do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia de Letras do Tesouro Nacional, sendo que vem tendo o seu regramento legal atualizado desde então.²⁶ Ainda segundo o BACEN:

Selic é a taxa básica de juros da economia. É o principal instrumento de política monetária utilizado pelo Banco Central (BC) para controlar a inflação. Ela influencia todas as taxas de juros do país, como as taxas de juros dos empréstimos, dos financiamentos e das aplicações financeiras.²⁷

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça bem define qual o papel da taxa SELIC no direito brasileiro, esclarecendo que ela envolve percentual de juros e correção monetária:

(...)

A taxa SELIC abrange juros e correção monetária. Em razão disso, não pode ser cumulada a nenhum outro índice que exprima tais consectários. Precedentes. Assim, se for pactuada a incidência da taxa Selic a título de correção monetária das parcelas contratuais, não será possível cumulá-la com juros remuneratórios, uma vez que os juros já estão englobados nesse índice. Isso não impedirá, contudo, a estipulação de juros de mora, já que possuem finalidade distinta dos juros remuneratórios. (Grifou-se).

²⁵ BRASIL. Banco Central do Brasil. Definição. Disponível em: https://www.bcb.gov.br/acessoinformacao/legado?url=https:%2F%2Fwww.bcb.gov.br%2Fhtms%2Fselic%2Fco_nceito_taxaselic.asp Acesso em 10 de jan de 2022.

²⁶ BRASIL. Banco Central do Brasil. Sobre o SELIC. Disponível em: <https://www.bcb.gov.br/acessoinformacao/legado?url=https:%2F%2Fwww.bcb.gov.br%2Fhtms%2Fselic%2Fselicintro.asp> Acesso em 10 de jan de 2022.

²⁷ Ibidem.

De observar que em matéria tributária, no âmbito federal, para o pagamento aplica-se a SELIC em decorrência da Lei n. 9.430/96, que prevê a incidência em seu arts. 5º, § 3º e 61, § 3º, como segue abaixo:

Art. 5º O imposto de renda devido, apurado na forma do art. 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

...

§ 3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

$$\left[\begin{array}{c} \vdots \end{array} \right]$$

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

...

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

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

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

E também conforme o que dispõe o art. 35 da Lei n. 8.212/1991, que amplia aplicação da SELIC além dos tributos administrados pela RFB (que à época não administrava as outras contribuições sociais e de terceiros) como, com redação alterada em 2008 e 2009²⁸, abaixo transcrito:

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Cumprе reiterar que a SELIC, compreende juros moratórios e correção monetária, embora o § 3º do art. 61, da Lei n. 9.430/1996, se refira tão somente a “juros de mora” e não apenas a correção monetária, mas esses juros embutidos na SELIC não são juros que tem como objetivo compensar lucros cessantes de quem os recebe, mas apenas perdas efetivas pela demora no pagamento/restituição/ressarcimento que lhe deu origem.²⁹ Esse mecanismo de trará a correção

²⁸ Redação atual pela Lei nº 11.941, de 2009.

²⁹ O CTN prevê no art. 161, § 1º que, caso de não haver lei fixando a taxa de juros moratórios incide o disposto no § 1º do art. 161 do CTN, ou seja, 1% ao mês. Atualmente a Lei n. 9.430/96 (art. 61, § 3º) e Lei n. 8.212/91 (art. 155, § 1º) alteraram a taxa para 0,5% ao mês.

monetária como juros de mora, faz parte da estratégia de desindexação da economia à época do Plano Real (a expressão correção monetária era evitada pela legislação).

Por outro lado, a SELIC, como não poderia deixar de ser, é também utilizada para os casos de devolução (por via de restituição/ressarcimento/compensação)³⁰ de tributos federais, que é o que interessa para este estudo. Isto porque é nesses casos em que o estado devolve tributos ao contribuinte, que poderá haver a discussão a respeito da natureza da “receita” a título de SELIC devolvida junto com o principal. Ao fixar a SELIC como juros moratórios (na verdade correção monetária e juros moratórios) na devolução de tributos as normas a legislação apenas faz usar os mesmos critérios de correção para cobrar e para devolver – devendo haver paridade de critérios.

O próprio CTN prevê tão somente juros de mora e multa (se mora ou punitiva) quando há cobrança do contribuinte. Já, no sentido contrário, como não há multa imposta ao estado pelo atraso na devolução, restam tão somente os juros, que são de mora, incidentes sobre o valor a ser devolvido³¹, e que portanto não correspondem, pela própria legislação, a qualquer hipótese de remuneração adicional, ou seja, lucros cessantes.

No que diz respeito à devolução de tributos, a legislação federal prevê, por via da Lei n. 9250/1995, dispõe:

Art. 16. O valor da restituição do imposto de renda da pessoa física, apurado em declaração de rendimentos, será acrescido de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir da data prevista para a entrega da declaração de rendimentos até o mês anterior ao da liberação da restituição e de 1% no mês em que o recurso for colocado no banco à disposição do contribuinte

...

Art. 39. A compensação de que trata o art. 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, com a redação dada pelo art. 58 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, somente poderá ser efetuada com o recolhimento de importância correspondente a imposto, taxa, contribuição federal ou receitas patrimoniais de mesma espécie e destinação constitucional, apurado em períodos subsequentes.

...

§ 4º A partir de 1º de janeiro de 1996, a compensação ou restituição será acrescida de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.

O cerne do debate que aqui remete à caracterização dos juros de mora e a correção monetária creditados/recebidos, sob a forma da taxa SELIC, decorrentes de depósitos judiciais levantados ou a levantar e de créditos e tributos recuperados ou a recuperar como parcelas de natureza

35), cumprem essa função. Nas esferas estadual e municipal pode correr o uso de sistemática diferente separando os índices de correção monetária e de juros de mora, e eventualmente aplicar-se o § 1º do art. 161 do CTN. Para os efeitos de não incidência do RRPJ e da CSLL, devem ser ambos considerados (como o caso da SELIC, que contém as duas parcelas).

³⁰ Há uma distinção entre restituição e ressarcimento que pode ser importante em determinados casos, mas cuja discussão não faz parte deste artigo.

³¹ O valor a ser devolvido pode compreender tributos pagos indevidamente ou a maior, créditos de tributos ressarcíveis ou devolvíveis, conforme a legislação, e mesmo multas pagas indevidamente (art. 167 do CTN).

indenizatória em alinhamento ao Tema 962 que excluiu a tributação nos valores recebidos a título de repetição do indébito.

Uma distinção relevante é que aqui se trata da tributação de valores relacionados a SELIC incidentes sobre numerários judiciais e extrajudiciais depositados (depósitos em juízo de tributos em disputa). Neste caso, o entendimento da RFB atualmente expresso, no que diz respeito à devolução de tributos é que a tributação de valores restituídos à contribuinte pessoa jurídica, por força de sentença judicial em ação de repetição de indébito podem ser tributados, conforme esclarece Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 25, de 24 de dezembro de 2003, em seu art. 1º que diz: “Os valores restituídos a título de tributo pago indevidamente serão tributados pelo Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e pela Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), se, em períodos anteriores, tiverem sido computados como despesas dedutíveis do lucro real e da base de cálculo da CSLL”.³² Logo, para os casos que não houve dedução como despesa, não há tributação pelo IRPJ e pela CSLL.

Porém, esse mesmo ato declaratório informa, em seu art. 3º que os juros incidentes sobre o indébito tributário recuperado é receita nova, sendo que serão tributados pelo IRPJ, CSLL, e PIS/COFINS, independentemente de ser tributado ou não o principal devolvido. Este aspecto está no cerne deste estudo. Entende-se que este dispositivo do art. 3º do ADI SRF n. 25/2003 contraria frontalmente o que ficou estabelecido no Tema 962, sendo que independentemente de o principal ter sido computado como despesa dedutível do lucro real e da base de cálculo da CSLL, os juros SELIC não serão tributáveis, pois tem natureza indenizatória.

O mesmo racional deve ser aplicado à atualização monetária e juros moratórios decorrentes de qualquer depósito judicial, seja em face de discussão com administração (tributária ou não), seja em de processo judicial na esfera cível, tutelando interesses privados. Este é o racional que está dá suporte ao Tema 962, no sentido de que o ajustes monetários e os juros moratórios não implicam variação patrimonial, são mera reposição.

Porém, no final do ano de 2022 foi publicada a solução de consulta COSIT nº. 49 de 12 de dezembro de 2022 que, dispõe:

Os rendimentos decorrentes de depósitos judiciais ou administrativos estão sujeitos ao imposto sobre a renda na fonte às alíquotas previstas nos incisos I, II, III ou IV do art. 790, dependendo do prazo de permanência dos referidos depósitos, quando o levantamento de tais depósitos se der em favor do próprio depositante, competindo à instituição financeira depositária efetuar a retenção e o recolhimento do imposto sobre a renda incidente sobre tais rendimentos.

Como tais rendimentos sujeitam-se à tributação exclusiva na fonte, ainda que o imposto não tenha sido retido, a responsabilidade exclusiva da fonte pagadora subsiste.³³

Mencionada consulta trata do resgate de valor depositado acrescido de valores que foram pagos a título de rendimentos referentes ao período em que o dinheiro ficou depositado. O contribuinte, a luz da Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, que trata dos rendimentos isentos

³² BRASIL. Receita Federal do Brasil. Normas. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=5704>. Acesso em 10 de jan de 2022.

³³ BRASIL. Receita Federal do Brasil. **Solução de consulta COSIT Nº 49, de 12 de dezembro de 2022.** Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF. depósitos judiciais. levantamento a favor do próprio depositante. tributação. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=128083>. Acesso em 10 de jan. de 2022.

ISSN 1980 - 8860



tributáveis, não consegue definir se há a necessidade de recolher o IRPF sobre os rendimentos auferidos, porque os acréscimos não deveriam ser tributados.

Em tese essa situação é tratada nos arts. 790 e 791 do Regulamento do Imposto de Renda³⁴ que dispõe:

Art. 790. O rendimento produzido por aplicação ou por operação financeira de renda fixa ou de renda variável, auferido por qualquer beneficiário, inclusive pessoa jurídica isenta fica sujeito ao imposto sobre a renda na fonte às seguintes alíquotas (Lei nº 8.981, de 1995, art. 65; Lei nº 9.532, de 1997, art. 35; Lei nº 9.779, de 1999, art. 5º, caput; e Lei nº 11.033, de 2004, art. 1):

I - vinte e dois inteiros e cinco décimos por cento, em aplicações com prazo de até cento e oitenta dias;

II - vinte por cento, em aplicações com prazo de cento e oitenta e um dias até trezentos e sessenta dias;

III - dezessete inteiros e cinco décimos por cento, em aplicações com prazo de trezentos e sessenta e um dias até setecentos e vinte dias; e

IV - quinze por cento, em aplicações com prazo acima de setecentos e vinte dias.

Art. 791. O disposto no art. 790 aplica-se também (Lei nº 8.981, de 1995, art. 65, § 4º, alíneas "a" a "c"; Lei nº 9.069, de 1995, art. 54; e Lei nº 13.043, de 2014, art. 6º):

...

IV - aos rendimentos auferidos em operações de adiantamento sobre contratos de câmbio de exportação, não sacado (trava de câmbio), em operações com export notes, em debêntures, em depósitos voluntários para garantia de instância e depósitos judiciais ou administrativos quando o seu levantamento se der em favor do depositante.

Para a Secretaria de Receita Federal do Brasil:

Conforme se pode observar, quando o levantamento de depósitos judiciais ou administrativos, de valores não tributários em que a lide envolve particulares, se der em favor do depositante, os rendimentos deles decorrentes ficam sujeitos ao imposto sobre a renda na fonte às alíquotas previstas nos incisos I, II, III ou IV do art. 790, anteriormente transcrito, dependendo do prazo de permanência dos referidos depósitos, competindo à instituição financeira depositária efetuar a retenção e o recolhimento do imposto sobre a renda incidente sobre tais rendimentos.³⁵

Porém, observe-se que a parte final do inciso IV do art. 191 do RIR2018 transcrito acima não tem nenhuma base legal (o que corre com os outros incisos e a parte inicial do inciso IV).

³⁴ Aplica-se também a Lei nº 8.981, de 1995, art. 65, § 4º, alíneas "a" a "c"; Lei nº 9.069, de 1995, art. 54; e Lei nº 13.043, de 2014, art. 6º.

³⁵ BRASIL. Receita Federal do Brasil. **Solução de consulta COSIT Nº 49**, ... p. 5.

ISSN 1980 - 8860



Cumpra esclarecer que nos casos que o contribuinte, pessoa física, efetua um depósito extrajudicial em razão de processo administrativo no qual discute crédito tributário federal objeto de lançamento fiscal, e posteriormente após ter sucesso na discussão obtém o levantamento do depósito (principal + SELIC), a RFB entende que não há tributação da SELIC recebida em acréscimo, i.e., não incidência do IRPF. É o entendimento previsto na Solução de Consulta Cosit nº 116, de 16 de agosto de 2016, conforme abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
DEPÓSITO EXTRAJUDICIAL. LEVANTAMENTO. JUROS.
TRIBUTAÇÃO.

Os juros acrescidos ao valor devolvido ao depositante, na hipótese de depósito extrajudicial referente a tributos e contribuições federais administrados pela Secretaria da Receita Federal (RFB) do Ministério da Fazenda, realizado nos termos da Lei nº 9.703, de 17 de novembro de 1998, constituem rendimento não tributável pelo IRPF.³⁶

Esta solução de consulta está absolutamente correta, mas suas conclusões também se aplicam às pessoas jurídicas (não razão para diferenciar em função de ser a pessoa física ou jurídica) e também não se aplica somente só aos depósitos de casos tributários, mas também a todo e qualquer tipo de depósito em que o depositante se vê forçado a fazer um depósito judicial ou extrajudicial e ao final do processo vê retomar o seu patrimônio temporariamente objeto de constrição.

De modo mais específico, a discussão que aqui se trata passa pela natureza indenizatória ou do valor recebido a título de atualização e juros moratórios pelo contribuinte ou credor legítimo, que tema pretensão resistida, e é de fundamental importância para a tributação IRPJ e da CSLL (com reflexos também na incidência do PIS/COFINS). Deve ser fixado que para que ocorra a tributação deve, necessariamente, estar presente um acréscimo patrimonial na situação econômica do contribuinte, sujeito passivo da obrigação tributária. Essa é a discussão em relação aos juros, devendo ser destacada a natureza de recomposição dos juros de mora conforme expressamente atestado pelos artigos 406, 404 e 407 do Código Civil³⁷.

Como já dito, existem os juros compensatórios e os remuneratórios. Para nós, tem relevância o papel dos juros moratórios que, numa visão bem simples, são aqueles que servem como meio de indenização ao credor pelo diferimento do adimplemento da obrigação pelo devedor para época posterior à avençada, sendo que eles podem ser tanto legais como convencionais.

Na mesma seara, os juros incidentes na repetição do indébito tributário são juros de mora, conforme se verifica do teor do art. 167 do CTN:

³⁶ BRASIL. Receita Federal do Brasil. **Solução de Consulta COSIT Nº 116, de 16 de agosto de 2016. IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF.** Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=80949>. Acesso em 11 de jan. de 2022.

³⁷ Art. 404. As perdas e danos, nas obrigações de pagamento em dinheiro, serão pagas com atualização monetária segundo índices oficiais regularmente estabelecidos, abrangendo juros, custas e honorários de advogado, sem prejuízo da pena convencional.

Art. 406. Quando os juros moratórios não forem convencionados, ou o forem sem taxa estipulada, ou quando provierem de determinação da lei, serão fixados segundo a taxa que estiver em vigor para a mora do pagamento de impostos devidos à Fazenda Nacional.

Art. 407. Ainda que se não alegue prejuízo, é obrigado o devedor aos juros da mora que se contarão assim às dívidas em dinheiro, como às prestações de outra natureza, uma vez que lhes esteja fixado o valor pecuniário por sentença judicial, arbitramento, ou acordo entre as partes.

ISSN 1980 - 8860



Art. 167. A restituição total ou parcial do tributo dá lugar à restituição, na mesma proporção, dos juros de mora e das penalidades pecuniárias, salvo as referentes a infrações de caráter formal não prejudicadas pela causa da restituição. Parágrafo único. A restituição vence juros não capitalizáveis, a partir do trânsito em julgado da decisão definitiva que a determinar.

Pode-se afirmar que os juros de mora nada mais são do que uma indenização devida ao credor que suportou o ônus de ficar sem os valores recolhidos, o que certamente acarretou danos e prejuízos em seu patrimônio. O STJ já sumulou o entendimento de que não incide imposto de renda sobre os danos morais, justamente porque a verba recebida a este título tem natureza indenizatória, exatamente como é o caso dos juros de mora em análise. Diz a Súmula STJ 498: “ Não incide imposto de renda sobre a indenização por danos morais”.

Assim, está claro para o direito brasileiro que o caráter indenizatório dos juros moratórios atrai a não incidência do IRPJ e a CSLL sobre os valores que tenham essa natureza, sob pena de ofensa aos arts. 153 e 195 da Constituição Federal, pois não constituem renda, acréscimo de patrimônio, ou lucro sujeitos à incidência de imposto ou contribuição na medida em que ressarcem o contribuinte que teve indisponibilizado temporariamente parte de seu patrimônio.

É preciso destacar que esse entendimento do IRPJ se aplica à CSLL, seja pela identificação quase total entre as respectivas bases de cálculo, seja pela clara impossibilidade de considerar-se como formadora de lucro parcela que serve para compensar perdas financeiras anteriores, reconduzindo o patrimônio ao nível em que se situava antes do evento danoso (e não o aumentando).

A Corte Especial do Tribunal Regional Federal da 4ª Região declarou a inconstitucionalidade parcial, sem redução de texto, do §1º do art. 3º da Lei nº 7.713/1988 e do art. 43, inciso II, § 1º, do Código Tributário Nacional de forma a afastar da incidência do Imposto de Renda os juros de mora legais recebidos. Foi fixado o entendimento de que o art. 16, § único, da Lei nº 4.506/64 foi revogado pela Constituição Federal de 1988:

IMPOSTO DE RENDA SOBRE JUROS DE MORA. NÃO RECEPÇÃO DO ART. 16, § ÚNICO, DA LEI N. 4.506/64 PELA CF/88. INCONSTITUCIONALIDADE, SEM REDUÇÃO DE TEXTO, DO § 1º DO ART. 3º DA LEI Nº 7.713/88, DO ART. 16, § ÚNICO, DA LEI Nº 4.506/64, E DO ART. 43, INCISO II E § 1º, DO CTN (LEI Nº 5.172/66), POR AFRONTA AO INCISO III DO ART. 153 DA CF/88.

O art. 16, § único, da Lei nº 4.506/64, ao tratar como "rendimento de trabalho assalariado os juros de mora e quaisquer outras indenizações pelo atraso no pagamento das remunerações previstas neste artigo", contraria, frontalmente, o disposto no inciso III do art. 153 da CF/88, que é taxativo em só permitir a incidência do imposto de renda sobre "renda e proventos de qualquer natureza". Juros moratórios legais são detentores de nítida e exclusiva natureza indenizatória, e portanto não se enquadram no conceito de renda ou proventos. Hipótese de não-recepção pela Constituição Federal de 1988.

Inconstitucionalidade do art. 43, inciso II e § 1º, do CTN (Lei nº 5.172/66), sem redução de texto, originada pela interpretação que lhe é atribuída pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ, com efeito vinculante, de forma a autorizar que sobre verba indenizatória, in casu os juros de mora legais, passe a incidir o imposto de renda. Inconstitucionalidade sem redução de texto reconhecida também com relação ao § 1º do art. 3º da Lei nº 7.713/88 e ao art. 43, inciso

II e § 1º, do CTN (Lei no 5.172/66). Os juros legais moratórios são, por natureza, verba dos prejuízos causados ao credor pelo pagamento extemporâneo de seu crédito. A mora no pagamento de verba trabalhista, salarial e previdenciária, cuja natureza é notoriamente alimentar, impõe ao credor a privação de bens essenciais, podendo ocasionar até mesmo o seu endividamento a fim de cumprir os compromissos assumidos. A indenização, por meio dos juros moratórios, visa à compensação das perdas sofridas pelo credor em virtude da mora do devedor, não possuindo qualquer conotação de riqueza nova a autorizar sua tributação pelo imposto de renda. 38

Como se vê, a natureza indenizatória da atualização monetária e dos juros moratórios (taxa SELIC no caso federal) afasta a incidência do IRPJ e da CSLL sobre tais valores, tendo em vista a ausência de acréscimo patrimonial típico e necessário para caracterização do fato gerador desses tributos.

Apenas para fixar melhor um ponto, que é a base do raciocínio desenvolvido neste trabalho há que se reiterar seu aspecto central sob outro prisma. Há um consenso doutrinário e jurisprudencial no sentido de que o fato gerador do imposto de renda (e da CSLL) é o acréscimo patrimonial positivo (para o IRPJ e a CSLL, o lucro).

4. A NÃO TRIBUTAÇÃO PELO IRPJ E PELA CSLL DOS VALORES ATINENTES À TAXA SELIC RECEBIDOS EM RAZÃO DE DEPÓSITO JUDICIAL À LUZ DA DECISÃO PROFERIDA NO TEMA 962 DE REPERCUSSÃO GERAL

O ponto central deste artigo refere-se à extensão daquilo que foi decidido no Tema 962³⁹ da repercussão geral de modo que o entendimento seja igualmente aplicável aos valores referentes aos depósitos judiciais de um modo geral, excluindo da incidência do imposto de renda e da CSLL os valores referentes a taxa SELIC, não se restringindo apenas à situação de recebimento pelo contribuinte no caso de repetição de indébito tributário.

O entendimento atual tem sua confirmação com o julgamento, pelo STF, do Recurso Extraordinário nº. 1.063.187, em sede de repercussão geral, no qual proferiu a seguinte decisão em 24/09/2021:

³⁸ Incidente de Arguição de Inconstitucionalidade no 502073211.2013.404.0000, Rel. Desembargadora Federal Luciane Amaral Corrêa Münch, julgado em 24/10/2013.

³⁹ É importante esclarecer que o debate travado nos autos se relaciona a Lei nº 7.713/88: que em seu art. 3º afirma que: O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei. (Vide Lei 8.023, de 12.4.90) § 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados” (grifei), do Decreto-Lei nº 1.598/77 que em seu art. 17 afirma que: Os juros, o desconto, a correção monetária prefixada, o lucro na operação de reporte e o prêmio de resgate de títulos ou debêntures, ganhos pelo contribuinte, serão incluídos no lucro operacional e, quando derivados de operações ou títulos com vencimento posterior ao encerramento do exercício social, poderão ser rateados pelos períodos a que competirem e do art. 43 do Código Tributário Nacional que diz O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica: I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos; II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior. § 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.

EMENTA Recurso extraordinário. Repercussão geral. Direito Tributário. IRPJ e CSLL. Incidência sobre os valores atinentes à taxa Selic recebidos em razão de repetição de indébito tributário. Inconstitucionalidade. 1. A materialidade do imposto de renda e a da CSLL estão relacionadas com a existência de acréscimo patrimonial. Precedentes. 2. A palavra indenização abrange os valores relativos a danos emergentes e os concernentes a lucros cessantes. Os primeiros, que correspondem ao que efetivamente se perdeu, não incrementam o patrimônio de quem os recebe e, assim, não se amoldam ao conteúdo mínimo da materialidade do imposto de renda prevista no art. 153, III, da Constituição Federal. Os segundos, desde que caracterizado o acréscimo patrimonial, podem, em tese, ser tributados pelo imposto de renda. 3. Os valores atinentes à taxa Selic recebidos em razão de repetição de indébito tributário visam, precipuamente, a recompor efetivas perdas (danos emergentes). A demora na restituição do indébito tributário faz com que o credor busque meios alternativos ou mesmo heterodoxos para atender a suas necessidades, os quais atraem juros, multas, outros passivos, outras despesas ou mesmo preços mais elevados. 4. Foi fixada a seguinte tese para o Tema nº 962 de repercussão geral: “É inconstitucional a incidência do IRPJ e da CSLL sobre os valores atinentes à taxa Selic recebidos em razão de repetição de indébito tributário”. 5. Recurso extraordinário não provido.⁴⁰

Nesse sentido, o Tribunal decidiu que “os juros de mora estão fora do campo de incidência do imposto de renda e da CSLL, pois visam, precipuamente, a recompor efetivas perdas, decréscimos, não implicando aumento de patrimônio do credor”. Na sequência do andamento processual foram apresentados embargos de declaração os quais foram parcialmente acolhidos pelo STF, para esclarecer o alcance do julgado e modular os seus efeitos, nos seguintes termos:

Embargos de declaração em recurso extraordinário. Tema nº 962. Ausência de contradição quanto ao art. 3º, § 1º, da Lei nº 7.713/88. Prestação de esclarecimento. Modulação dos efeitos da decisão.

1. O equivocado entendimento acerca da possibilidade das tributações questionadas nos autos partia de uma determinada interpretação sobre diversos dispositivos legais, entre os quais o art. 3º, § 1º, da Lei nº 7.713/88, não tendo, assim, a Corte incidido em contradição ao decidir sobre esse dispositivo.

2. No acórdão embargado, o Tribunal Pleno fixou a seguinte tese para o Tema nº 962: “É inconstitucional a incidência do IRPJ e da CSLL sobre os valores atinentes à taxa Selic recebidos em razão de repetição de indébito tributário”. Presta-se o esclarecimento de que a decisão embargada se aplica apenas nas hipóteses em que há o acréscimo de juros moratórios mediante a taxa Selic em questão na repetição de indébito tributário (inclusive na realizada por meio de compensação), seja na esfera administrativa, seja na esfera judicial.

3. Modulação dos efeitos da decisão embargada, estabelecendo-se que ela produza efeitos ex nunc a partir de 30/9/21 (data da publicação da ata de julgamento do mérito), ficando ressalvados: a) as ações ajuizadas até 17/9/21 (data do início do julgamento do mérito); b) os fatos geradores anteriores à

⁴⁰ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 1063187. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=758725768>. Acesso em 11 de jan de 2023. ISSN 1980 - 8860

30/9/21 em relação aos quais não tenha havido o pagamento do IRPJ ou da CSLL a que se refere a tese de repercussão geral.

4. Embargos de declaração parcialmente acolhidos.⁴¹

Foi identificada também uma similaridade entre o Tema 962 com aquilo que foi fruto do que no julgamento do Recurso Extraordinário nº. 855.091/RS, no qual o Tribunal Pleno fixou a tese de que “não incide imposto de renda sobre os juros de mora devidos pelo atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função”, definindo o tema nº 808 da repercussão geral.⁴²

Das argumentações e razões de decidir apresentadas, extrai-se um ponto importante para a possibilidade de extensão daquilo que foi decidido no Tema 962:

Quanto aos juros de mora, o Relator reiterou não haver a possibilidade de eles serem aplicados ao imposto de renda, dada sua natureza indenizatória, e complementou ser esse entendimento aplicável à CSLL. Acerca da correção monetária, Sua Excelência disse que ela não consistiria em acréscimo patrimonial, pois seu objetivo seria preservar o poder de compra em face do processo inflacionário. Mais à frente, apontou não ser possível se desmembrar a taxa Selic em dois elementos (isto é, em juros de mora e em correção monetária), sob pena de haver a descaracterização de sua própria natureza.⁴³

A discussão travada no Recurso versa sobre a natureza jurídica dos juros de mora decorrentes da lei e da própria taxa SELIC que, segundo o STF, teria natureza de indenização. Em relação a incidência de IRPJ e CSLL sobre tais valores, deve-se observar a legislação relativa a tais tributos no caso de sua apuração pelo lucro real que determina a tributação dos valores frutos da SELIC. Nesse contexto, tem-se que o Superior Tribunal de Justiça (STJ), por meio do julgamento do Recurso Especial nº 1.138.695/SC, na sistemática dos recursos repetitivos, definiu que os juros de mora recebidos na repetição de indébito tributário compõem o lucro operacional da empresa, sendo, assim, tributáveis pelo IRPJ e pela CSLL conforme teses reproduzidas a seguir:

Tema 504 do STJ - Os juros incidentes na devolução dos depósitos judiciais possuem natureza remuneratória e não escapam à tributação pelo IRPJ e pela CSLL. (julgado em 22/05/2013)

Tema 505 do STJ - Quanto aos juros incidentes na repetição do indébito tributário, inobstante a constatação de se tratarem de juros moratórios, se encontram dentro da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, dada a sua natureza de lucros cessantes, compondo o lucro operacional da empresa. (julgado em 22/05/2013)

⁴¹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 1063187. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=760767189>. Acesso em 11 de jan de 2023.

⁴² Cabe destacar que a decisão a quo foi baseada também na orientação firmada no julgamento da Arguição de Inconstitucionalidade nº 5025380-97.2014.4.04.0000

⁴³ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 1063187. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=758725768>. Acesso em 11 de jan de 2023. ISSN 1980 - 8860

O que se observa é que o STF decidiu em sentido oposto ao que entendia o STJ ao sustentar que a expressão palavra indenização abrange os valores relativos a danos emergentes e os concernentes a lucros cessantes, ressaltando que os valores atinentes à taxa SELIC recebidos em razão de repetição de indébito tributário visam, precipuamente, a recompor efetivas perdas, o que se encaixa na condição de danos emergentes. Nesse sentido é preciso que se esclareça, de forma enfática, que as conclusões dos temas 504 e 505 do STJ devem ser revistas, isto porque foram revogadas pela decisão constante no Recurso Especial nº1063.187, decidido em sede de repercussão geral (Tema 962), uma vez que o STF fixou o entendimento de que a taxa SELIC (que corresponde a juros moratórios mais ajuste monetário) não tem natureza remuneratória, mas reparatória (como indenização), não se caracterizando como lucros cessantes – fundamentos dos dois Temas do STJ, que agora não tem mais aplicação.

Assim, tendo em vista a similaridade da causa de pedir, juros e correção, observa-se que essa interpretação do Supremo deve ser aplicada para os depósitos judiciais realizados com o escopo de suspender a exigibilidade do crédito tributário nas repetições de indébito, restituições, ressarcimentos e compensações tributárias, quando do seu eventual levantamento, parcial ou total, em razão do reconhecimento da natureza indenizatória atribuída à SELIC ora demonstrada, ou seja, qualquer valor que seja fruto da SELIC deve receber o mesmo tratamento

Essa situação foi abordada pelo STF quando do julgamento dos embargos de declaração impetrados pela União contra o acórdão do Tribunal Pleno. O Ministro Dias Toffoli avaliou a possibilidade de aplicação da tese de repercussão geral aos juros de mora dos depósitos judiciais:

EMB.DECL. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 1.063.187
SANTA CATARINA:

Os presentes embargos de declaração giram em torno de três pontos:

- a) alegação de que não poderia a Corte ter conferido interpretação conforme à Constituição Federal ao art. 3º da Lei nº 7.713/88, o qual versaria apenas sobre o imposto de renda de pessoa física;
- b) esclarecimento sobre se os juros de mora avençados em contratos entre particulares e os pedidos de restituição, compensação e levantamento de depósitos judiciais, quando ausente o ilícito pressuposto no julgado, estão abrangidos pela tese de julgamento;
- c) pedido de modulação dos efeitos da decisão.

Desde já, adianto que acolho os embargos de declaração para prestar esclarecimento quanto ao segundo ponto e para propor modulação dos efeitos da decisão.

(...)

DOS PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO, COMPENSAÇÃO E LEVANTAMENTO DE DEPÓSITOS JUDICIAIS BEM COMO DOS JUROS AVENÇADOS EM CONTRATOS ENTRE PARTICULARES
Destaco que, segundo a tese de repercussão geral, ela se aplica apenas quando estão em jogo valores atinentes à taxa Selic recebidos em razão de repetição de indébito tributário.

Vide a redação da tese: É inconstitucional a incidência do IRPJ e da CSLL sobre os valores atinentes à taxa Selic recebidos em razão de repetição de indébito tributário

O que pode ser observado desse Tema 962 é que a decisão proferida objeto de embargos de declaração não avaliou a natureza jurídica dos juros relativos de todo e qualquer depósito judicial, entretanto, apontou a natureza jurídica da Taxa SELIC⁴⁴, destacando que o acréscimo ao valor principal dela decorrente constitui verba de natureza indenizatória por perdas e danos.

No caso dos depósitos efetuados na forma da Lei nº 9.703/98, a quantia depositada é acrescida de juros calculados na forma estabelecida pelo § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250/95 (SELIC), no momento da devolução ao depositante. Com efeito, o fato de a Lei nº 9.703/98 invocar a taxa SELIC como forma de calcular os juros incidentes na devolução dos depósitos judiciais não modifica a natureza jurídica indenizatória dos juros moratórios.

Nesse sentido, tem-se algumas decisões dos Tribunais no sentido de não haver tributação de IRPJ e CSLL no levantamento de depósitos judiciais efetuados para a discussão dos tributos, conforme ementas transcritas a seguir:

AGRAVO DE INSTRUMENTO (202) Nº 5018890-42.2021.4.03.0000
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª REGIÃO - 3ª TURMA
PROCESSO CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. INCIDÊNCIA DE
IRPJ E CSLL SOBRE TAXA SELIC APLICADA EM REPETIÇÃO DE
INDÉBITO. TEMA 962/STF. ARTIGO 1.022 DO NOVO CPC.
OCORRÊNCIA DE VÍCIOS NO JULGADO. OMISSÃO.
LEVANTAMENTO DE DEPÓSITO. INCLUSÃO NA HIPÓTESE,
POSSIBILIDADE. EMBARGOS DECLARATÓRIOS DO
CONTRIBUINTE ACOLHIDOS. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO DA
UNIÃO FEDERAL REJEITADOS.

1. O Novo Código de Processo Civil estabelece que há omissão quando a decisão: i) deixar de se manifestar sobre tese firmada em julgamento de casos repetitivos ou em incidente de assunção de competência aplicável ao caso sob julgamento; i) incorrer em qualquer das condutas descritas no art. 489, §1º.
2. Não assiste razão ao embargante em relação à necessidade de que seja aguardada a publicação do acórdão do precedente paradigma para que se iniciem os efeitos da decisão vinculante. O artigo 1035, § 11, do Código de Processo Civil é expresso nesse sentido.
3. A publicação da ata de julgamento é suficiente para a aplicação imediata da decisão vinculante. Precedentes do Supremo Tribunal Federal.
4. Analisando as razões do agravo e os fundamentos do acórdão, pode-se ver que houve omissão quanto ao tema da exclusão do IRPJ e da CSLL incidentes sobre a Taxa Selic aplicada sobre os depósitos judiciais levantados.
5. O julgamento do Tema 962 (RE 1063187/SC) pelo Supremo Tribunal Federal em sede de repercussão geral encerrou a questão ao definir que o valor resultante da incidência de correção monetária e juros de mora (aplicação da Taxa Selic) tem natureza jurídica de danos emergente, estando, portanto, fora do alcance das exações, diferentemente do assentado no Superior Tribunal de Justiça, por ocasião do julgamento do REsp nº 1.138.695/SC em sede de recurso repetitivo.

⁴⁴ Por força do art. 39, §4º, da Lei nº 9.250/1995, a União restitui os indébitos tributários acrescidos de juros de mora correspondentes à Taxa SELIC.

6. O relator do recurso extraordinário paradigma, Ministro Dias Toffoli, debruçou-se sobre a questão de fundo, primeiramente analisando a materialidade dos IRPJ e do CSSL, consistente em tributar o acréscimo patrimonial. Há entendimento pacífico, em especial do STJ, de que a Taxa Selic tem natureza híbrida, ou seja, é composta de correção monetária e juros de mora.
7. Neste contexto, é tranquilo afirmar que a incidência de correção monetária tem natureza indenizatória, pois sua função é apenas recompor o valor do patrimônio atingido pela eventual desvalorização ocorrida em função do decurso do tempo.
8. Os juros de mora possuem natureza de danos emergentes, de acordo com o próprio STF no julgamento do RE 855.091, que tratou apenas da incidência do IRPF.
9. É possível se concluir que não incidem IRPJ e CSSL sobre juros de mora incidentes sobre valores pagos indevidamente a título de tributo.
10. A repetição de indébito é o direito do contribuinte pleitear a devolução dos valores pagos indevidamente a título de tributo. A expressão comporta caráter mais genérico, da qual pode-se extrair as conhecidas modalidades equivalente para se aperfeiçoar a devolução dos valores, tais como a compensação, a restituição ou ressarcimento, como também o levantamento de depósito efetuado como garantia processual de suspensão de exigibilidade, no caso de decisão já transitada em julgado que afastou uma exação.
11. A respeito do depósito judicial, ainda que previsto como modalidade de suspensão do crédito tributário (artigo 151, inciso II, do CTN), é certo, no caso dos autos, o seu eventual levantamento, parcial ou total, diante da declaração de inconstitucionalidade da incidência do IRPJ e CSSL sobre a Taxa Selic aplicada no montante depositado, de modo que a hipótese, diante do reconhecimento da natureza indenizatória atribuída à Selic ora demonstrada, também deve ser albergada.
12. Embargos declaratórios do contribuinte acolhidos. Embargos da União rejeitados.⁴⁵

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª REGIÃO - 3ª TURMA

DIREITO TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. IRPJ E CSLL SOBRE A TAXA SELIC. NATUREZA INDENIZATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA. RE 1.063.187 (TEMA 962/STF). APELAÇÃO PROVIDA.

1 - O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 1.063.187, em repercussão geral, proferiu a seguinte decisão: "O Tribunal, por unanimidade, apreciando o tema 962 da repercussão geral, negou provimento ao recurso extraordinário, dando interpretação conforme à Constituição Federal ao § 1º do art. 3º da Lei nº 7.713/88, ao art. 17 do Decreto-Lei nº 1.598/77 e ao art. 43, inciso II e § 1º, do CTN (Lei nº 5.172/66), de modo a excluir do âmbito de aplicação desses dispositivos a incidência do imposto de renda e da CSLL sobre a taxa SELIC recebida pelo contribuinte na repetição de indébito tributário, nos termos do voto do Relator. Os Ministros Gilmar Mendes e

⁴⁵ APELAÇÃO CÍVEL (198) Nº 5005591-31.2021.4.03.6100.

Nunes Marques, inicialmente, não conheciam do recurso e, vencidos, acompanharam o Relator, para negar provimento ao recurso extraordinário da União, pelas razões e ressalvas indicadas. Foi fixada a seguinte tese: “É inconstitucional a incidência do IRPJ e da CSLL sobre os valores atinentes à taxa Selic recebidos em razão de repetição de indébito tributário”.

2 - Diante do quanto decidido pelo Plenário do STF, no sentido de que “os juros de mora estão fora do campo de incidência do imposto de renda e da CSLL, pois visam, precipuamente, a recompor efetivas perdas, decréscimos, não implicando aumento de patrimônio do credor”, impõe-se a mudança do posicionamento anteriormente adotado.

3 - O resultado decorrente da aplicação da Taxa Selic sobre o indébito tributário não deve ser tributado pelo IRPJ e pela CSLL. O mesmo entendimento deve ser aplicado na hipótese de levantamento de depósito judicial efetuado para a discussão judicial dos tributos.

4 - Apelação provida.

Ponto de destaque e que corrobora a incidência do Tema 962 aos depósitos judiciais, é o fato de que o Ministro Jorge Mussi, em decisão monocrática, encaminhou o Tema Repetitivo 505 (Recurso Especial nº 1.138.695/SC) à Turma do STJ para eventual juízo de retratação da tese firmada em sede de recursos repetitivos, em função do entendimento firmado ir de encontro, pelo menos numa primeira análise, daquilo que fora decidido no Tema nº 962 do STF:

RE nos EDcl nos EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 1138695
- SC (2014/0122835-0)

Da leitura das referidas passagens, depreende-se que esta Corte Superior reputou legal a incidência de tributos sobre depósitos judiciais realizados com o escopo de suspender a exigibilidade do crédito tributário.

Verifica-se, assim, que o entendimento firmado no acórdão recorrido destoa, em princípio, do Tema n. 962/STF.

Ante o exposto, nos termos do art. 1.040, II, do Código de Processo Civil, encaminhem-se os autos à Turma para eventual juízo de retratação.

Publique-se.

Intimem-se.

Brasília, 15 de junho de 2022.

MINISTRO JORGE MUSSI.

Vice-Presidente.

Verifica-se que alteração da jurisprudência relacionada à natureza jurídica da SELIC, a partir do julgamento de repercussão geral pela Suprema Corte, afastou de forma permanente a tributação das atualizações monetárias das repetições de débitos tributários e dos depósitos judiciais realizados com o escopo de suspender a exigibilidade do crédito tributário, na forma da Lei nº 9.703/98, exatamente, pela identidade do eixo central da tese fixada no Tema 962 com o que acontece com os depósitos judiciais de um modo geral.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os recursos repetitivos ocupam um papel importante quando o assunto se relaciona a fixação e papel dos precedentes judiciais no direito Brasileiro atual, tendo em vista que é essa estrutura, cujos principais expoentes são o Recurso Extraordinário e o Recurso Especial, permite que decisões emanadas de tribunais superiores tenham um maior alcance vertical nos termos do art. 927 do Código de Processo Civil.

As teses fixadas por meio de decisões proferidas em sede de repetitivos estão no centro das decisões proferidas pelos tribunais superiores. No presente estudo, podemos abordar a possibilidade da tese fixada no julgamento do Recurso Extraordinário 1063187, Tema 962, ser aplicada para além daquilo que fora decidido pelo STF. O Tema 962 possui tese no sentido da inconstitucionalidade da incidência do IRPJ e da CSLL sobre os valores atinentes à taxa SELIC recebidos em razão de repetição de indébito tributário, o que também pode ser aplicado quando estar-se-á diante de valores decorrentes de ressarcimento de tributos e ainda a outros casos relacionados a depósitos judiciais de um modo geral.

A conclusão é possível tendo em vista a existência de um eixo de identidade entre os valores relacionados a demandas de repetição de indébito e qualquer outro valor depósito judicial: a atualização/correção dos valores depositados pela SELIC (a qual compreende atualização monetária e juros de mora). Esse eixo temático de identidade permite ampliar aquilo que foi formado no RE 1.063.187, tendo em vista que as razões de decidir desse recurso apenas sustentam que a correção pela SELIC não representa uma espécie de ganho patrimonial apto a atrair a incidência do IR e CSLL. Não há nenhuma distinção entre os valores relacionados a repetição de indébito e os depósitos judiciais de um modo geral nas ações que versem sobre tributos.

A correção/atualização de valores pela SELIC, dada a natureza dessa sistemática, de cálculo, não deve ser vista de acordo com a espécie de demanda judicial em curso. Os valores depositados em juízo, que devam ser restituídos ou devolvidos ao contribuinte, não têm variação de acordo com a espécie de ação ajuizada, tendo em vista que o eixo de identidade é a natureza dos valores que foram acrescidos ao capital depositado. Como já adiantado no primeiro capítulo, o eixo central de identidade que permite a ampliação da tese do Tema 962 é o seguinte: valores frutos da adoção da SELIC em valores associados a demandas tributárias não são tributados pelo IRPJ e CSLL.

Assim, os valores frutos da SELIC possuem a mesma natureza e identidade, independentemente, do caso em debate, logo, os depósitos judiciais que não estejam relacionados a repetição de indébito devem ter a mesma sorte daqueles que sejam ligados a estes últimos, sendo perfeitamente possível a ampliação dos efeitos da tese fixada no Recurso Extraordinário 1063187, Tema 962 da repercussão geral do STF. A qualificação do precedente consistente na expressão “ações de repetição do indébito” não deve ser restritiva, tendo em vista a mesma natureza dos valores decorrentes da SELIC em outras hipóteses em que havendo uma pretensão resistida de uma das partes, ocorre um depósito o valor em juízo ou nas diversas situações em que o contribuinte recebe em devolução tributos, corrigidos pela SELIC.

De observar que as conclusões aqui expostas, embora extraídas da aplicação da SELIC da restituição/ressarcimento/devolução de tributos federais, aplica-se também às esferas estadual e municipal, quando esses entes não utilizem a SELIC na devolução de seus tributos, e utilizem um fator de atualização monetária conjuntamente com juros de mora - englobando essas duas parcelas.

Embora não seja objeto deste artigo, as conclusões pela não incidência sobre a parcela da SELIC nas devoluções de depósitos judiciais se aplicam também ao PIS/COFINS, mencionados de passagem no texto, mas cuja fundamentação deverá ser objeto de outro artigo.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº. 475.917/SC, 2ª turma, Min. Franciulli Netto, DJ de 29/03/2004. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=447238&num_registro=200201433640&data=20040329&formato=PDF. Acesso em 10 de jan de 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso especial 1846109 – SP. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=104545298&num_registro=201902164745&data=20191213&tipo=5&formato=PDF. Acesso e, 30 de jun de 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 1063187. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=758725768>. Acesso em 11 de jan de 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/repercussaogeral/teses.asp>. Acesso em: 27 de dez de 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Teses de repercussão geral. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudenciaRepercussao/abrirTemasComRG.asp>. Acesso em 10 de jan de 2023.

BRASIL. Banco Central do Brasil. Sobre o SELIC. Disponível em: <https://www.bcb.gov.br/acessoinformacao/legado?url=https:%2F%2Fwww.bcb.gov.br%2Fhtms%2Fselic%2Fselicintro.asp>. Acesso em 10 de jan de 2022.

BRASIL. Receita Federal do Brasil. **Normas**. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=5704>. Acesso em 10 de jan de 2022.

BRASIL. Receita Federal do Brasil. **Solução de consulta COSIT N° 49, de 12 de dezembro de 2022**. Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF. depósitos judiciais. levantamento a favor do próprio depositante. tributação. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=128083>. Acesso em 10 de jan de 2022.

BRASIL. Receita Federal do Brasil. **Solução de Consulta COSIT N° 116, de 16 de agosto de 2016**. IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=80949>. Acesso em 11 de jan. de 2022.

Evan H. Caminker. **Why Must Inferior Courts Obey Superior Court Precedents?** Stanford Law Review, Vol. 46, No. 4 (Apr., 1994), pp. 817-873. Disponível em: <http://www.jstor.org/stable/1229094>.

FROTA, Pablo Malheiros da Cunha. **Precedente Vinculativo e persuasivo e a ratio decidendi**. Disponível em: https://www.conjur.com.br/2021-fev-13/diario-classe-precedente-vinculativo-persuasivo-ratio-decidenti#_ftnref1. Acesso em: 30 de dez. de 2022.

FERRAGUT, Maria Rita. Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza. Enciclopédia jurídica da PUC-SP. Celso Fernandes Campilongo, Alvaro de Azevedo Gonzaga e André Luiz Freire (coords.). Tomo: Direito Tributário. Paulo de Barros Carvalho, Maria Leonor Leite Vieira, Robson Maia Lins (coord. de tomo). 1. ed. São Paulo: Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2017. Disponível em: <https://enciclopediajuridica.pucsp.br/verbete/271/edicao-1/imposto-sobre-a-renda-e-proventos-de-qualquer-natureza>. Acesso em 11 de jan de 2023.

MITIDIERO, DANIEL. **Fundamentação e precedentes – Dois discursos a partir da decisão judicial**. Revista de Processo, ano 37, vol. 206, 2012.

OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. **Fundamentos do Imposto de Renda**. São Paulo: Quartier Latin, 2008.

SOUZA, Rubens Gomes de. *Pareceres*: imposto de renda. São Paulo: RT, 1975, p. 66 *apud*. PINTO, Alexandre Evaristo. A Avaliação a Valor Justo e a Disponibilidade Econômica da Renda. IN: MOSQUERA, Roberto Quiroga; LOPES, Alexandro Broedel. (Coords.). **Controvérsias Jurídico-Contábeis (Aproximações e Distanciamentos)**. 6º V. São Paulo: Dialética, 2015, p. 36.

STRECK, Lenio. Artigo 489. FREIRE, Alexandre (Coord. Exec.); NUNES, Dierle; CARNEIRO DA CUNHA, Leonardo; STRECK, Lenio (Coords). **Comentários ao código de processo civil**. São Paulo: Saraiva, 2016.