

# Incidência de PIS e Cofins não Cumulativo sobre os Juros Devidos em Repetição de Indébito Tributário Federal

## *Taxation of non-Cumulative PIS and Cofins (Social Contributions) on Interest Paid on the Federal Tax Reimbursement*

João Paulo Silveira Rossi

Pós-graduado *Lato Sensu* em Direito Tributário Nacional pelo Instituto Brasileiro de Direito Tributário (IBDT). Bacharel em Direito pela Faculdade de Direito de São Bernardo do Campo (FDSBC). Advogado atuante na Área de Contencioso Tributário Judicial e Administrativo desde 2017.

*E-mail:* joaopaulosrossi@gmail.com e joaopaulo.rossi@lacazmartins.com.br.

Recebido em: 7-6-2021

Aprovado em: 22-10-2021

### *Resumo*

Em vista da provisão de vultuosas quantias de créditos a serem restituídos originados da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins, surge a questão acerca da tributação dos juros que serão pagos nesses indébitos tributários. O STJ julgou recentemente o REsp n. 1.138.695/SC, que definiu tais valores como lucros cessantes e, portanto, tributáveis pelo IRPJ e pela CSLL, contudo ainda não houve a análise constitucional pelo STF e nem mesmo uma definição específica sobre a incidência de PIS e Cofins. Assim, observando a problemática ocasionada pela divergência entre a natureza financeira da indexação pela Taxa Selic (remuneratória) e a natureza jurídica dos juros em repetição de indébito (indenizatória), analisar-se-á a regra matriz de incidência não cumulativa das contribuições sob a ótica doutrinária, jurisprudencial e das normas internas da RFB para se concluir que, apesar de ficar evidente que a hipótese de incidência tributária surge a partir do direito de ser indenizado pela mora (e, portanto, não deveria recair carga fiscal), na prática, o contribuinte continuará sendo tributado pelos juros recebidos em restituições de indébitos, até que o STF trace seu entendimento sobre a prevalência dentre o caráter financeiro ou jurídico dos recebimentos, consolidando de forma definitiva como essa atualização se enquadra no sistema tributário.

*Palavras-chave:* tributário, repetição de indébito tributário, juros de mora, Taxa Selic, PIS, Cofins.

### *Abstract*

In view of the provision about the large amount of credits to be reimbursed arising from the withdrawal of VAT (ICMS) from the taxable base of social

contributions (PIS and Cofins), the question arises about the taxation of the interest that will be paid on these tax reimbursements. The Superior Court recently judged the Appel no. 1.138.695/SC, which defined this interest as loss of profits and, therefore, taxable by income tax (IRPJ) and social contribution on net profit (CSLL), however there has not yet been the constitutional analysis by the Supreme Court and not even the specifically definition on the taxation of the others social contributions (PIS and Cofins). In front of the problem caused by the divergence between the financial nature of the indexation by the Selic Rate (remuneration) and the legal nature of the interest in the reimburse of undue payment (restitution), the hypothesis of non-cumulative incidence of contributions will be analyzed on the academic theses, jurisprudential perspective and the intern rules of IRS to conclude that, although it is evident that the hypothesis of tax incidence arises from the right to be compensate for the arrears (and, therefore, there should not be a tax burden), in practice, the taxpayer will continue to be taxed for the interest received on tax reimburses, until the Supreme Court determine the legal nature of these amounts, definitively consolidating how this update fits into the tax system.

*Keywords:* tax law, tax reimbursement, default interest, Selic Index, Social Contributions.

## 1. Introdução

O artigo busca delimitar a base de cálculo do Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) na sistemática não cumulativa para que se passe a analisar a possibilidade de incidência das contribuições sobre os juros pagos na repetição de indébito tributário federal.

No desenvolvimento do tema, o conflito repousa no confronto entre a natureza e a origem dos juros indexados pela Taxa do Sistema Especial de Liquidez e Custódia (Taxa Selic) e a sua utilização para atualizar os valores dos débitos fiscais.

O Sistema Especial de Liquidez e Custódia (Selic) surgiu como uma forma de corrigir os juros e recompensar a dívida decorrente dos títulos públicos, portanto sua natureza financeira surge como uma maneira de remuneração entre instituições financeiras.

Em contraponto, os juros devidos nas repetições de débitos tributários possuem uma natureza jurídica primária de juros moratórios, cuja finalidade seria unicamente de indenizar o contribuinte pelo pagamento indevido ou a maior de tributos.

O debate traz essa complexidade entre a natureza financeira da Taxa Selic (remuneratória) e a natureza jurídica dos juros na repetição de indébito (indenizatória).

Para apresentar os cenários em que a discussão vem sendo tratada, buscar-se-á delimitar os conceitos originários da regra matriz de incidência das contri-

buições para que se compreenda sua aplicação na sistemática não cumulativa. Em seguida, o estudo se debruçará nas normas que estipulam como serão atualizadas as repetições de débitos tributários federais, no intuito de observar em que momento histórico-normativo a Taxa Selic se apresentou como opção legal de correção e remuneração pela mora de restituir aos contribuintes.

Estipuladas essas premissas, serão levantadas as perspectivas doutrinárias que contrapesam o contexto do sistema financeiro que originou a criação da Taxa Selic e como ela está sendo aplicada no ordenamento tributário, bem como os requisitos para a conceituação e classificação dessas atualizações nas espécies de receitas.

Em complemento, o artigo avança para a abordagem dada pela Receita Federal do Brasil (RFB), a qual, por sua vez, não se aprofunda tanto na demarcação conceitual, mas, sim, em um balizamento prático. Procura simplesmente definir se haverá a tributação e a carga fiscal que, em seu entendimento, recairá sobre os valores.

Cotejando essas duas óticas, os tribunais têm trazido sua abordagem a respeito da dubiedade desses argumentos, apresentando razões tanto para a tributação dos valores como receitas financeiras (não mais com alíquota zero de PIS e Cofins, após a revogação pelo Decreto n. 8.426/2015) quanto para a isenção em razão do caráter indenizatório.

Assim, considerando os pontos apresentados e tendo em vista a eminente e volumosa provisão de valores a serem restituídos em decorrência da exclusão do Imposto sobre Circulação de Mercadoria e Serviços (ICMS) da base de cálculo do PIS e da Cofins, caberá aguardar a posição do Supremo Tribunal Federal (STF) a respeito da natureza jurídica dos juros para definir se serão tributados ou se serão considerados indenizações isentas.

## **2. Conceitos iniciais sobre o PIS e a Cofins**

### ***2.1. Noções introdutórias sobre as contribuições***

Dentre os tributos tipificados pela Constituição Federal (CF), no art. 149, a Carta Magna atribui competência exclusiva à União para instituir contribuições sociais (ressalvada a exceção prevista no § 1º, em que os Estados, Municípios e o Distrito Federal poderão criar contribuição para o orçamento destinado à previdência de seus funcionários).

Por sua vez, o art. 195 da CF/88 estipula que a seguridade social será financiada por toda a sociedade, através dos orçamentos dos entes federativos e de contribuições sociais, os quais, dentre as hipóteses listadas em seus incisos, recairão sobre a receita ou faturamento do empregador, da empresa e entidade equiparada (inc. I, “b”, art. 195, da CF).

Em acordo com o permissivo constitucional, o sistema tributário, previamente à vigência da Carta de 1988, já contava com a existência de contribuições sociais para financiamento da seguridade. A incidência dessa espécie tributária

sobre a receita bruta e o faturamento já integrava a rotina fiscal dos contribuintes, mais de 10 anos antes da Constituição.

Pela Lei Complementar n. 7/1970, a União criou o PIS, que busca promover a integração do empregado no desenvolvimento das empresas, e, através da Lei Complementar n. 70/1991, instituiu a Cofins, para o custeio com saúde, previdência e assistência social.

Em continuidade à exposição de como ocorreu a construção sistemático-legislativa das contribuições, a Lei n. 9.718/1998 organiza e concretiza o método cumulativo de aplicação, delimita seu conceito de faturamento (compreendido na norma como “receita bruta”) como base de cálculo e alíquota de 0,65% e 3% de PIS e Cofins, respectivamente<sup>1</sup>.

Ingressando aos anos 2000, através das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003, determinou-se a arrecadação não cumulativa e as alíquotas de 1,65% e 7,6% para os tributos, cuja base de cálculo será “o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil”<sup>2</sup>.

De forma sintética, a tributação pelo sistema cumulativo aufere o valor devido das contribuições diretamente aplicando as alíquotas sobre o faturamento do contribuinte.

O STF consubstanciou entendimento acerca da delimitação do conceito de “faturamento”, coincidindo-o com o de “receita bruta”, qual seja, “renda obtida das vendas de mercadorias e serviços”<sup>3</sup>. Pelo Decreto-Lei n. 1.598/1977 (redação da Lei n. 12.973/2014), “as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica” – nessa modalidade, somente sobre o fruto direto da atividade empresária incidirá PIS e Cofins.

Em face dos limites expostos no método cumulativo, uma vez que as contribuições incidirão somente sobre os valores auferidos diretamente pelo desenvolvimento do objeto social do contribuinte, as discussões acerca da incidência desses tributos se deparam imediatamente com a atividade da empresa.

Por essa razão, receitas financeiras, juros, correções monetárias e multas moratórias só poderão integrar o debate da incidência cumulativa de PIS e Cofins se tiverem vínculo direto com o objeto social do contribuinte. Isso compõe o

<sup>1</sup> BRASIL. Lei n. 9.718/1998, arts. 3º e 4º, IV.

<sup>2</sup> BRASIL. Lei n. 10.637/2002, arts. 1º e 2º; e BRASIL. Lei n. 10.833/2003, arts. 1º e 2º.

<sup>3</sup> “CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – PIS – RECEITA BRUTA – NOÇÃO – INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI N. 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, jungindo-as à venda de mercadorias de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei n. 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada” (BRASIL. Supremo Tribunal Federal. 2005. RE n. 346084/PR. Relator Min. Ilmar Galvão, julgamento em 09.11.2005, publicação DJ 01.09.2006.)

quadro de razões pelas quais instituições financeiras e empresas a elas equiparadas não podem ingressar no regime não cumulativo de tributação e possuem regras diferenciadas de apuração e incidência fiscal – ainda assim, não há uma conclusão uníssona sobre a tributação nesse ramo de atividade, ao passo que ainda resta pendente de julgamento o Tema n. 372 de Repercussão Geral (“Exigibilidade do PIS e da Cofins sobre as receitas financeiras das instituições financeiras”).

Por outro lado, a sistemática de não cumulatividade não possui a mesma uniformidade de incidência da modalidade cumulativa. Não há uma correlação exclusiva com o objeto social da empresa. Outras receitas, além da receita bruta, também integrarão e mudarão a forma com a qual o PIS e a Cofins irão recair sobre os contribuintes.

Essa condição implica uma formatação fiscal de créditos e débitos que se depara com diversos debates sobre a natureza jurídica de cada receita, de modo que, a depender de sua classificação, será autorizada ou não a tomada de crédito dos tributos a ela incidentes.

Para melhor se depreender o cerne do debate, cabe uma inspeção mais detalhada dessa modalidade de incidência das contribuições.

## **2.2. Sistemática não cumulativa do PIS e da Cofins**

Quando se adentra na metodologia não cumulativa de arrecadação expressa nas Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003, inicia-se pela delimitação da sua base de cálculo. A título de exemplo, expõe-se o texto da Lei n. 10.637/2002, referente à base de cálculo do PIS:

“Art. 1º A Contribuição para o PIS/Pasep, com a incidência não cumulativa, *incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica*, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, *o total das receitas compreende a receita bruta* de que trata o art. 12 do Decreto-Lei n. 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica com os respectivos valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do *caput* do art. 183 da Lei n. 6.404, de 15 de dezembro de 1976.

§ 2º *A base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep é o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica*, conforme definido no *caput* e no § 1º”. (g.n.)

De forma resumida, a base de cálculo do PIS e da Cofins na forma não cumulativa é o total das receitas auferidas pelo contribuinte no mês (receita bruta e todas as demais auferidas), incluindo os valores decorrentes do ajuste de valor presente, qualquer que seja sua denominação ou classificação contábil. Contudo, em contraste ao funcionamento cumulativo, não há segregação do que entra na base tributável, mas, sim, o que dela se exclui.

Ao passo que, no sistema cumulativo, há uma especificação da incidência dos tributos (somente a receita bruta é incluída na base); no não cumulativo, a

incidência se dá de forma global (total das receitas auferidas no mês), sendo excluídas algumas receitas específicas.

No § 3º do art. 1º das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003, é apresentada a lista de 12 receitas excluídas da base dos tributos: 1) operações isentas ou com alíquota zero; 2) operações de etapa posterior ao recolhimento antecipado por substituição tributária; 3) vendas canceladas ou com descontos incondicionais; 4) créditos baixados como perdas, que não representam novas receitas; 5) lucro decorrente da venda de bens do ativo não circulante; 6) transferência onerosa a outros contribuintes de ICMS de créditos originados de exportações; 7) receitas financeiras decorrentes do ajuste de valor presente referentes às receitas excluídas da contribuição; 8) ganhos da avaliação de ativo e passivo com base no valor justo; 9) subvenções para investimento, inclusive mediante isenção ou redução de impostos, concedidas como estímulo de empreendimentos econômicos e de doações públicas; 10) construção ou reforma da infraestrutura, cuja contrapartida seja o direito de exploração sob concessão de serviços públicos; 11) imposto que deixar de ser pago pelos benefícios concedidos à ZFM e aos programas Sudan e Sudene e hoteleiro; e 12) prêmio na emissão de debêntures.

Na prática, o sistema não cumulativo é aplicável aos contribuintes pessoas jurídicas que apuram sua renda com base no Lucro Real (com exceção das instituições financeiras, cooperativas de crédito, empresas de securitização de créditos imobiliários e financeiros, operadoras de planos de saúde, empresas de serviço de vigilância e transporte de valores e sociedades cooperativas, excetuadas as cooperativas agropecuárias e de consumo).

Empresas que auferem renda com base no Lucro Real, de modo geral, aplicam, sobre todas as suas receitas mensais, o PIS e a Cofins, nas alíquotas de 1,65% e 7,60%, respectivamente, e, para evitar o efeito cumulativo, ao final do período, tomam os créditos decorrentes das quantias que não integram a base de cálculo dos tributos.

Para as empresas do sistema cumulativo, nem todos os valores auferidos serão incluídos na base de cálculo do PIS e da Cofins (somente os valores obtidos através de sua atividade social); dessa forma, guardada a ressalva feita sobre instituições financeiras, não incidirão os tributos sobre os juros decorrentes das repetições de indébito tributário federal.

Independentemente do regime de cada empresa, as receitas financeiras foram, até 2015, tratadas com alíquota zero, de modo que não compunham a base das contribuições.

Agora que houve a majoração das alíquotas, a discussão sobre os juros devidos em repetição de débitos tributários federais, atualizados pela Taxa Selic, tornou-se mais pertinente e, para extrair uma conclusão cabal, é necessário que se compreenda como surgiram juridicamente e qual seu tratamento pelo PIS e pela Cofins não cumulativos.

### 3. Juros nas repetições de indébito tributário federal

#### 3.1. Histórico normativo da atualização de repetições de indébito federal

Como restou demonstrado, é essencial para a discussão do tema compreender a natureza jurídica dos juros atualizados pela Taxa Selic.

Considerando que a sistemática não cumulativa das contribuições requer o reconhecimento a respeito do fato que originou a receita para que se conceda ou não o direito ao crédito dele decorrente, será trazido um breve histórico de como se formam os indébitos tributários federais e como eles são atualizados.

O art. 13 da Lei n. 9.065/1995 é o primeiro dispositivo a ser analisado sobre a atualização de tributos federais, pois é o ponto de partida da utilização da Taxa Selic como parâmetro para juros incidentes no ordenamento tributário federal; nele, os juros de mora que recaem sobre o não pagamento tempestivo no parcelamento de débitos com a Fazenda Nacional (a partir de 1º de abril de 1995)<sup>4</sup> e no parcelamento trimestral do ITR<sup>5</sup>, a partir de 1º de abril de 1995, serão atualizados pela Taxa Selic.

À mesma indexação, o art. 30 da Lei n. 10.522/2002 consolida, retroativamente a 1º de janeiro de 1997, na atualização dos juros dos “débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional e os decorrentes de contribuições arrecadadas pela União, constituídos ou não, cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31 de dezembro de 1994”<sup>6</sup>:

“Art. 30. *Em relação aos débitos referidos no art. 29, bem como aos inscritos em Dívida Ativa da União, passam a incidir, a partir de 1º de janeiro de 1997, juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de 1% (um por cento) no mês de pagamento.*”  
(g.n.)

A partir do não pagamento de um tributo, incorrerá a atualização do crédito fiscal nos parâmetros do Sistema Especial de Liquidação e Custódia. Para os indébitos, tributários a incidência da Selic está prevista no § 4º do art. 39 da Lei n. 9.250/1995:

“§ 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 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.*”  
(g.n.)

<sup>4</sup> BRASIL. Lei n. 8.981/1995, art. 91, parágrafo único, alínea a.2.

<sup>5</sup> BRASIL. Lei n. 8.847/1994, art. 14, parágrafo único, alínea c.

<sup>6</sup> BRASIL. Lei n. 10.522/2002, art. 29.

Essa norma é clara em orientar que, desde o começo de 1996, o ajuste feito pelo índice acumulado da Selic também recairá nas compensações ou restituições federais.

No sentido dos dispositivos apresentados, o STF, em 2010, no julgamento do Ag n. 1.297.431/SP<sup>7</sup>, manifestou-se sobre a aplicação dos juros indexados pela Taxa Selic como forma de atualização de indêbitos fiscais.

O STF levantou as normas que entendeu aplicáveis ao tema e concordou que, a partir de 1996, a Selic incide nos parcelamentos de dívidas tributárias e na mora de créditos fiscais, pois seria anti-isonômico que o reembolso dos valores pagos em repetição de indêbito tributário fosse corrigido de forma diversa, correndo o risco de, inclusive, desequilibrar as receitas fazendárias:

*“Mister esclarecer que os debates nesta Corte gravitaram em torno da aplicação da taxa Selic em sede de repetição de indêbito. Nada obstante, impõe-se, mutatis mutandis a incidência da referida taxa nos cálculos dos débitos que os contribuintes tenham para com as Fazendas Estadual e Federal.*

*Aliás, raciocínio diverso importaria tratamento anti-isonômico, porquanto a Fazenda restaria obrigada a reembolsar os contribuintes por esta taxa Selic, ao passo que, no desembolso os cidadãos exonerar-se-iam desse critério, gerando desequilíbrio nas receitas fazendárias”.* (g.n.)

Diante desses elementos, não há qualquer dúvida acerca da forma de atualização dos indêbitos federais. Nessa toada, para que se possa seguir com a pesquisa sobre a incidência das contribuições, deve-se buscar qual a natureza jurídica desses valores.

### **3.2. Natureza jurídica das atualizações pela Taxa Selic**

O entendimento de que os valores atualizados não suportam quaisquer outros acréscimos é pacífico no ordenamento, pois, como já sedimentado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), eles possuem atributos de “taxa de juros e correção monetária”<sup>8</sup>.

Ainda mais, os juros podem ser moratórios ou remuneratórios; os primeiros têm como motivação a mora no termo final para o pagamento (descumprimento no prazo de obrigação de pagar), enquanto os segundos têm como origem a remuneração do credor a partir da entrega consentida de dinheiro a outrem. Entretanto, em vista da formação da Taxa Selic, nota-se que ela possui uma personalidade primária de remuneração, divergindo totalmente da forma que é aplicada na ordem tributária que a utiliza como índice moratório.

<sup>7</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 2010. Ag n. 1.297.431/SP. Relator Min. Luiz Fux, julgamento em 05.05.2010, publicação DJ 11.05.2010.

<sup>8</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 2005. REsp n. 437.632/PR. Relator Min. Castro Meira, julgamento em 06/12/2005, publicação DJ 01.02.2006.

A Selic teve sua origem como forma de parametrizar a relação dos títulos públicos que servem como meio de negociação entre o Estado e as entidades financeiras, propagando-se no sistema financeiro como uma remuneração do capital empregado entre as instituições financeiras, ou seja, a Taxa surge com a finalidade estritamente remuneratória<sup>9</sup>.

Sob esse parâmetro, fica evidente que a atualização da repetição de indébito pela Taxa Selic não é um ajuste simples. Conforme se compreendeu acima, apesar de sua origem no sistema financeiro, os juros pagos em restituição fiscal pela Taxa Selic representam duas espécies simultâneas de progressão de valores: moratória e correção monetária.

A partir daí, abriu-se a discussão sobre o reflexo de tais constatações na estrutura jurídica desses valores.

A princípio, considerando a origem do direito ao recebimento dos juros (mora pelo atraso ou pagamento a maior de tributos), a atualização de valores seria uma indenização. Entretanto, em sede de Recurso Repetitivo, o STJ fixou tese oposta, considerando que a tributação se vincula à natureza financeira da Selic, não ao direito que deu causa aos juros.

No julgamento do Tema 505 de Recursos Repetitivos, Recurso Especial (REsp) n. 1.138.695/SC, em 2013, a Primeira Seção do STJ firmou que os juros na repetição de indébito indexados pela taxa Selic são moratórios e possuem natureza jurídica de *lucros cessantes*, portanto, compõem a renda do contribuinte que os recebe, incidindo Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social Sobre Lucro Líquido (CSLL):

“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”. (g.n.)

A mesma Seção do STJ apontou, no REsp n. 1.089.720/RS, que juros de mora têm caráter indenizatório e mesmo assim se amoldam ao entendimento de lucros cessantes.

Convém já adiantar o entendimento formado no julgado do REsp n. 1.089.720/RS de que, no contexto tributário, como regra geral, há a tributação sobre os juros de mora e, para que se configure uma possível exceção à regra, deve-se vincular os juros com a obrigação principal que os originou – na hipótese em comento, caso a obrigação principal não seja tributável, os juros também não o serão.

---

<sup>9</sup> SOUZA, Wanderley Rosendo de. A natureza jurídica da taxa Selic e as impossibilidades de sua utilização como taxa de juros. Disponível em: <https://www.sedep.com.br/artigos/a-natureza-juridica-da-taxa-selic-e-as-impossibilidades-de-sua-utilizacao-como-taxa-de-juros/>. Acesso em: 20 jan. 2021.

No voto, fica claro que a natureza dos juros é indenizatória e se originam de ato ilícito contratual ou extracontratual praticado por outrem, enquanto os remuneratórios são produto do capital investido, incidindo tributação sempre que houver acréscimo patrimonial. O voto esclareceu que os juros moratórios eram tratados pelo Decreto-Lei n. 1.302/1973 como honorários e indenizações por lucros cessantes, indicando uma tendência do interesse legislativo; portanto, a regra é a de que sejam tributados. Por fim, para estipular a exceção à regra, o relator traçou um paralelo sobre a tese denominada “isenção reflexa ou indireta”, em que a tributação dos juros segue a sorte da obrigação principal, a qual vale a transcrição:

“Isto porque o voto do Min. Teori se desenvolve em outro plano e levanta a tese da existência do que chamarei aqui de *‘isenção reflexa ou indireta’*. Essa modalidade de isenção nada mais é que o reconhecimento também da isenção para a rubrica juros de mora desde que incidente sobre uma rubrica de ganhos que a lei considera isentos ou fora do campo de incidência do IR. Tal isenção decorre do caráter acessório dos juros de mora que carregariam para si características próprias da verba principal (*‘accessorium sequitur suum principale’*). Ou seja, *se a verba principal é isenta ou fora do campo de incidência do IR, os juros moratórios são isentos ou estão fora do campo de incidência. Se a verba principal sofre a tributação, os juros de mora correspondentes também*”.<sup>10</sup> (g.n.)

Em outro prisma, o mesmo Tribunal explica, pela decisão de 2008, no REsp n. 974.242/RS<sup>11</sup>, que não há natureza compensatória de juros pagos nas repetições de indébito.

Apurados os votos e as determinações jurisprudenciais, cabe reforçar que o debate ainda aguarda análise constitucional a ser realizada pelo STF na modalidade de Repercussão Geral do RE n. 1.063.187/SC (Tema n. 962).

Ainda sobre a natureza jurídica dos juros de mora, saltam-se os conceitos do Direito Civil sobre o tema.

Apreende-se dos ensinamentos de Carlos Roberto Gonçalves que a mora oriunda de um ato “ilícito” é presumida e não necessita de interpelação judicial, e essa relação obrigacional significa uma indenização por dano material, de modo que o dano moral só poderia ser arbitrado judicialmente<sup>12</sup>.

Ainda nas lições de Gonçalves, os juros se dividem em remuneratórios, que resultam da utilização consentida de capital, e moratórios, que decorrem de “retardamento na sua restituição ou de descumprimento de obrigação”. Disciplinou:

<sup>10</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 2012. REsp n. 1.089.720/RS. Relator. Min. Mauro Campbell Marques, julgamento em 10.10.2012, publicação DJ 06.03.2013.

<sup>11</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 2008. REsp n. 974.242/RS. Relator Min. Luiz Fux, julgamento em 20.11.2008, publicação DJ 17.12.2008.

<sup>12</sup> GONÇALVES, Carlos Roberto. *Direito civil brasileiro 2: teoria geral das obrigações*. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2014, p. 389.

“Os juros dividem-se em compensatórios e moratórios, convencionais e legais, simples e compostos.

Juros *compensatórios*, também chamados de *remuneratórios* ou *juros-frutos*, são os devidos como compensação pela utilização de capital pertencente a outrem. Resultam de uma utilização consentida de capital alheio. *Moratórios* são os incidentes em caso de retardamento na sua restituição ou de descumprimento de obrigação [...]”.

Defronte às palavras do autor e equiparando as posições do STJ, resulta uma certa difusão de interpretações sobre como se classificariam os juros moratórios das repetições. Por essa razão, configurada contradição teórica entre as fontes do direito dos juros e da mora, e entre as naturezas jurídica e financeira da aplicação da taxa de juros Selic na repetição de indébitos tributários, cabe agora à Corte Suprema a definição, por meio de controle concentrado da norma, de como será interpretado o ajuste moratório no sistema tributário.

A incidência de PIS e Cofins na modalidade não cumulativa depende da consolidação definitiva da natureza jurídica dos juros para que se possa buscar seu enquadramento nas hipóteses de exclusão da base de cálculo das contribuições.

Por essa razão, passa-se a apresentar a discussão propriamente dita deste artigo, a fim de melhor esclarecer como o tema tem sido abordado pela doutrina, pela jurisprudência e pela própria administração pública.

#### 4. Discussão sobre PIS/Cofins e os juros no indébito federal

##### 4.1. Desenvolvimento doutrinário

Ingressando na apreciação objetiva da discussão vigente no artigo, é de rigor buscar como os estudiosos do Direito Tributário vêm analisando o tema e propagando o debate sobre a incidência do PIS e da Cofins nessa espécie de valores.

Inicialmente, convém expor a obra de Aroldo Gomes de Mattos, *A incidência da Taxa “Selic” como juros na compensação ou restituição do indébito tributário*<sup>13</sup> e de Maristela Miglioli Sabbag, *A Taxa Selic como juros moratórios*<sup>14</sup>.

Apresentam-se três espécies de juros: remuneratórios (rendimento do capital utilizado pelo devedor), compensatórios/indenizatórios (indenização pelos danos causados pelo devedor) ou moratórios (atraso do devedor no cumprimento da obrigação).

Também expõem que os juros moratórios e compensatórios podem ser cumuláveis conforme a Súmula 12 do STJ<sup>15</sup> autoriza e que a Taxa Selic surgiu

<sup>13</sup> MATTOS, Aroldo Gomes de. A incidência da Taxa “Selic” como juros na compensação ou restituição do indébito tributário. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 43, São Paulo: Dialética, 1999, p. 7-16.

<sup>14</sup> SABBAG, Maristela Miglioli. A Taxa Selic como juros moratórios. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 49, São Paulo: Dialética, 1999, p. 65-68.

<sup>15</sup> “Em desapropriação, são cumuláveis juros compensatórios e moratórios” (BRASIL. Superior Tri-

como remuneração para premiar o capital investido de títulos da dívida pública federal.

Para Aroldo Gomes de Mattos, apesar de a origem da Selic não condizer com a natureza dos juros moratórios, não haveria a tributação sobre os juros incidentes na repetição de indébito, pois não descaracterizaria o viés indenizatório desses valores, sendo indenizações não tributáveis, por configurarem mera recomposição patrimonial. Manifestou<sup>16</sup>:

“Tanto têm os juros compensatórios a gênese jurídica de indenização, e não de rendimento ou remuneração, que o antigo TFR decidiu serem intributáveis pelo imposto de renda, já que não ocorre no caso acréscimo, mas recomposição patrimonial

[...]

1º) exige o princípio constitucional da isonomia (CF, art. 5º) a paridade de tratamento na relação jurídico-tributária entre fisco e contribuinte; destarte, *se são cobrados juros pela Fazenda Pública quando da inadimplência do sujeito passivo, idênticos juros deverão incidir na repetição de indébito tributário;*

2º) o mesmo critério utilizado para abonar judicialmente juros moratórios e compensatórios em casos de desapropriação de imóveis, criado por mera construção jurisprudencial em decorrência de princípios constitucionais, *deve ser também aplicado na apropriação e retenção de somas de dinheiro do contribuinte (cobrança indevida de tributos);*

3º) acrescente ainda que, na hipótese presente, há lei específica (n. 9.250/96, art. 39, § 4º, citada), determinando a aplicação de juros (compensatórios), na restituição do indébito, quer seja em espécie ou mediante compensação (Lei n. 8.383/91, art. 66).

4º) nessa vereda, *incidem juros compensatórios, contados à taxa ‘Selic’ (Resolução n. 1.124/86, do Banco Central do Brasil), na repetição de indébito tributário, em dinheiro ou mediante compensação, a título de reparação civil pelo tempo em que o Estado ficou indevidamente com quantias de propriedade do contribuinte [...]”* (g.n.)

Já para Maristela Miglioli Sabbag, a utilização da Taxa Selic como forma de atualização de juros incidentes na repetição de indébito é “ilegal e inconstitucional”, pois a atualização surgiu com o princípio de remunerar o capital e não de indenizar a mora<sup>17</sup>:

---

bunal de Justiça. 1990. Súmula 12, Primeira Seção, julgado em 30.10.1990, publicado *DJ* 05.11.1990, p. 12448).

<sup>16</sup> MATTOS, Aroldo Gomes de. A incidência da Taxa “Selic” como juros na compensação ou restituição do indébito tributário. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 43, São Paulo: Dialética, 1999, p. 15-16.

<sup>17</sup> SABBAG, Maristela Miglioli. A Taxa Selic como juros moratórios. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 49, São Paulo: Dialética, 1999, p. 65-66.

“Por isso, a sua adoção como supostos juros ‘moratórios’ (sic) é expediente ilegal e inconstitucional, pois **desnatura por completo** o pressuposto e a finalidade desta espécie de juros; a Taxa Selic, da forma como existente e calculada hoje, não guarda qualquer correlação lógica com a recomposição do patrimônio lesado, pela falta do tributo não pago, como se busca nos juros moratórios.

*O caráter estritamente remuneratório da Taxa Selic não permite sua utilização para qualquer outra finalidade que não seja remunerar o capital alheio, não se prestando para a indenização objetivada nos juros moratórios.”* (g.n.)

A autora reforça que os juros corrigidos pela Selic são remunerações e, na sua conclusão particular, deveria ser criada uma espécie de atualização específica, com base no art. 161 do Código Tributário Nacional (CTN), com o limite máximo de juros a 1% ao mês, para que não se descaracterizasse a natureza indenizatória:

“A Lei n. 9.065/95 não encontra fundamento no artigo 161, § 1º, do C.T.N., porque este dispositivo complementar autoriza a definição de outra taxa de juros, desde que contenha e reflita natureza moratória, e não remuneratória.

Aliás, a redação é a seguinte: ‘Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês...’; *donde se extrai que os juros a serem fixados em qualquer outro patamar, que não o de 1%, deverão preservar a natureza moratória de sua cobrança, adotando, para tanto, elementos que a expressem, e nunca elementos estranhos e esta natureza”.* (g.n.)

Para Sabbag, os “juros Selic” carregarão sempre o caráter remuneratório da taxa. Diverge, a autora, da não incidência defendida por Gomes de Mattos.

Seguindo o raciocínio manifestado de que a natureza jurídica dos juros seria de indenização/moratória, cumpre enunciar um pouco do que ensinam Maurício Pereira Faro e Bernardo Motta Moreira, em sua obra conjunta *Indenizações e o PIS e Cofins*<sup>18</sup>.

Em convergência com o que fora trazido, os autores discorreram que a indenização é uma recomposição de uma lesão ou dano e que as espécies de dano reparáveis são morais, materiais emergentes (em que há diminuição do patrimônio da pessoa) ou materiais sem decréscimo patrimonial, mas com perda da oportunidade de aumentá-lo (lucros cessantes).

No caso dos juros pagos na repetição de indébito, a remuneração se caracteriza como indenização-reposição de lucro (indenização por lucros cessantes), e, nessa situação, as contribuições podem incidir sobre esses valores. Contudo, no estudo prático, os autores concluíram haver uma desconexão entre as origens de cada indenização e as autuações, de forma que todas as espécies de indenização

<sup>18</sup> FARO, Maurício Pereira; MOREIRA, Bernardo Motta. *Indenizações e o PIS e Cofins*. In: JUNIOR, Gilberto de Castro Moreira; PEIXOTO, Marcelo Magalhães. *PIS e Cofins à luz da jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais*. São Paulo: MP Editora, 2013, v. 2, p. 379.

implicavam cobrança de PIS e Cofins, o que se mostra totalmente equivocado ao pressuposto material da regra de incidência tributária.

Adiante, o livro *Contribuições PIS/Pasep e Cofins: limites constitucionais da tributação sobre o “faturamento”, a “receita” e a “receita operacional” das empresas e outras entidades no Brasil*, de Rodrigo Caramori Petry<sup>19</sup>, traz uma obra repleta de considerações da incidência das contribuições sobre uma gama de possíveis fatos geradores.

Petry apresenta uma conceituação a respeito da incidência dos tributos analisados em receitas financeiras (como é o caso de receitas sobre juros de repetição de indébito). Dentre as hipóteses específicas esmiuçadas pelo autor, contesta a constitucionalidade do alargamento da base de cálculo do PIS e da Cofins pelas Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003 – por não ter mais apenas o faturamento, mas a receita total como base tributável.

Mais à frente, o texto denota conclusão pela incidência das contribuições em acréscimos moratórios. Nessa oportunidade, questiona apenas a tributação em operações privadas, mas raciocínio semelhante pode ser feito com as relações públicas.

Dentro do confronto sobre a ampliação da base de cálculo, o autor discorda da alteração legislativa e expõe que, caso se considere que os juros devidos na repetição de indébito tributário possuam caráter estritamente moratório, não há que se falar em incidência de PIS e Cofins. Complementa o autor que sobre as receitas financeiras alheias à atividade do contribuinte também não deveriam recair as contribuições, pois elas não integrariam o faturamento (receita bruta da venda de bens ou serviços)<sup>20</sup>:

“As receitas auferidas pelo contribuinte com a cobrança de acréscimos moratórios em suas vendas, por não se constituírem em receita de venda das mercadorias ou de prestação de serviços, não devem ser submetidas à incidência da Cofins e da contribuição PIS/Pasep enquanto incidentes sobre o ‘faturamento’.

Isso porque os acréscimos recebidos pela pessoa jurídica em face do inadimplemento/atraso no pagamento das vendas por parte de seus clientes possuem caráter sancionatório/indenizatório, representando receita diversa da ‘receita bruta das vendas’ (faturamento)”.

Ainda na obra de Rodrigo Petry, há uma observação acerca dos limites constitucionais da tributação sobre as receitas. O autor estabelece uma compreensão

<sup>19</sup> PETRY, Rodrigo Caramori. *Contribuições PIS/Pasep e Cofins: limites constitucionais da tributação sobre o “faturamento”, a “receita” e a “receita operacional” das empresas e outras entidades no Brasil*. São Paulo: Quartier Latin, 2009, p. 543-558.

<sup>20</sup> PETRY, Rodrigo Caramori. *Contribuições PIS/Pasep e Cofins: limites constitucionais da tributação sobre o “faturamento”, a “receita” e a “receita operacional” das empresas e outras entidades no Brasil*. São Paulo: Quartier Latin, 2009, p. 547-548.

paralela à apresentada por Maurício Faro e Bernardo Moreira, traçando distinções entre as espécies de indenizações (material por dano emergente, material por lucro cessante e moral). Expõe que, em uma hipótese aceitável apenas para argumentação, se fosse possível compreender pela tributação do PIS e da Cofins sobre indenizações por lucros cessantes como se faturamento fossem, deveria ser precedida a análise criteriosa da *causa da indenização*:

“Em relação à incidência ou não da Cofins e da contribuição PIS/Pasep sobre a receita advinda de indenizações eventualmente recebidas pelas pessoas jurídicas, é preciso estabelecer algumas distinções fundamentais, pois *o regime tributário aplicável à indenização está afeto à sua natureza específica, que, por sua vez, decorre da natureza do dano sofrido.*

[...]

A indenização por dano emergente (diminuição patrimonial, derivada direta e indiretamente do ato ilícito) visa recompor o patrimônio lesado da pessoa jurídica e, assim sendo, entendemos possa ser *tal indenização considerada ‘simples ingresso’, e jamais ‘faturamento’ (receita bruta da venda de mercadorias e/ou de serviços).*

[...]

Tal indenização visa compensar a pessoa jurídica pela diminuição ou pela cessação de futuros ganhos (‘receitas’), que acaso derivem diretamente da atividade principal da pessoa, como fruto de vendas de mercadorias ou de serviços, poderiam em tese ser considerados ‘faturamento’. Cremos, todavia, ser ainda inadequada a ideia de tributar-se o ‘faturamento futuro e presumido’ por essa fórmula prospectiva, em relação à indenização por lucro cessante.

Apenas para efeito de argumentação, mesmo que em hipótese (inaceitável) nos fosse possível entender sem ressalvas pela incidência da Cofins e PIS/Pasep sobre as indenizações por lucros cessantes da atividade principal da pessoa jurídica como se fossem ‘faturamento’, parece-nos de essencial importância que, *diante do caso concreto, fosse procedida análise criteriosa dos fatos/causa da indenização*”. (g.n.)

Em encerramento ao tópico, convém abrir os ensinamentos de Fábio Pallaretti Calcini, em seu artigo “PIS/Pasep e Cofins. Tributação das receitas financeiras”<sup>21</sup>.

O autor esclarece que a base de cálculo das contribuições é a receita bruta da pessoa jurídica, mas que “receita” é o ingresso de valores, respeitadas certas qualidades. Para que seja considerada receita, há a necessidade de que a entrada tenha a característica de permanência e definitividade, devendo pertencer ao contribuinte, sem que possua caráter transitório sobre o patrimônio privado. Deve

<sup>21</sup> CALCINI, Fábio Pallaretti. PIS/Pasep e Cofins. Tributação das receitas financeiras. 2016. Disponível em: <https://www.ibet.com.br/wp-content/uploads/2017/08/Fabio-Calcini.pdf>. Acesso em: 20 jan. 2021.

também ser apreciada a causa dessa entrada para que se possa considerar receita, somente podendo ser assim classificada se a entrada corresponder a uma causa inicial, uma “receita nova”, ou seja, meros ressarcimentos ou reembolsos de despesas não podem ser assim denominados, por serem apenas recomposição de patrimônio já pertencente anteriormente ao contribuinte de forma definitiva.

Equidistante ao debate, Calcini tece seus comentários em relação à inconstitucionalidade do restabelecimento das alíquotas de PIS e Cofins sobre as receitas financeiras estipuladas pelo Decreto n. 8.426/2015 e pelo Ato Declaratório Interpretativo RFB n. 08/2015. Ao mesmo passo, o texto ingressa na análise da incidência das contribuições sobre os depósitos judiciais e extrajudiciais de tributos.

Tal raciocínio importa nesse contexto, uma vez que, de acordo com o autor, no caso de depósito judicial com suspensão de exigibilidade do tributo, não há a possibilidade de retirada do montante antes do trânsito em julgado e, portanto, tanto o depósito quanto os juros não são ingresso financeiro. Também é necessário pontuar que os valores não integram definitivamente o patrimônio do contribuinte, pois, somente após o final do processo e com a autorização judicial, o contribuinte poderá receber os montantes. E, por fim, salienta-se que o próprio depósito, os juros e a correção monetária estão sujeitos a condição futura e incerta, já que estarão suscetíveis ao resultado do julgamento para que se possa compreender se irão ou não se tornar supostos ingressos financeiros.

Tal entendimento pode traçar um breve paralelo a algumas condições debatidas no que se refere aos juros devidos em repetição de indébito federal. Assim como nos casos de depósitos judiciais, os valores decorrentes de juros de mora só serão integrados ao patrimônio do contribuinte após a execução dos valores repetidos, corroborando também um cenário de incerteza sobre sua adesão no patrimônio privado.

Após pincelar a forma com que a doutrina se debruça sobre os temas relacionados à incidência de PIS e Cofins não cumulativo sobre os juros incidentes na repetição de indébito tributário, fica claro que alguns autores entendem que a problemática toda repousa na indexação pela Selic, concordando que a Taxa não seria o meio mais adequado para o ajuste dos indébitos.

Enquanto Maristela Sabbag compreende que essa atualização vai de encontro à disposição da CF/88 e do CTN e deveria ser excluída e criada uma nova correção dos juros, para Aroldo de Mattos, a Selic não prejudica a natureza indenizatória dos valores e implica tributação, por estar somente recompondo o patrimônio do contribuinte.

Apesar do posicionamento de cada autor, a visão de Sabbag se mostra mais rígida e intimamente vinculada à natureza financeira da Taxa, o que talvez não seja a interpretação mais adequada ao Direito Tributário. Já a visão de Mattos se vincula à origem jurídica do direito ao pagamento dos juros e a sobrepõe independentemente do índice escolhido para realizar o ajuste, mostrando-se mais

razoável e adequada às relações tributárias – relações jurídicas legais e não estritamente financeiras.

Maurício Pereira Faro e Bernardo Motta Moreira compreendem que os juros estudados são classificados como indenização-reposição de lucro (indenização por lucros cessantes) e, por essa classificação, posicionam-se pela incidência de tributação. Não obstante o entendimento dos autores, essa visão não se apresenta plenamente acolhida, nem mesmo pela própria Receita Federal, que lança crédito fiscal independentemente da classificação da indenização.

Diversamente, Rodrigo Petry expõe que para incidência fiscal na indenização é necessário antes analisar sua origem, mesmo que ela esteja enquadrada como lucros cessantes. Ponderação mais coesa à realidade dos contribuintes. Mesma importância traz o texto de Fábio Calcini, que desenvolve o estudo a respeito dos requisitos necessários para o correto enquadramento contábil dos valores, para que se possa concluir definitivamente se podem ser tratados como receitas novas, tributáveis ou não.

Em síntese, traçadas essas ponderações, pode-se considerar que a classificação financeira possui certa influência na composição dos juros, mas que o fato gerador tributável, na realidade, advém de relações jurídicas.

Ainda, a compreensão de a obrigação acessória seguir a principal também se mostra inafastável para uma correta interpretação do tema, depreendendo que, uma vez que o objeto principal é uma indenização não tributável, o acessório (juros) deve segui-lo, restando a conclusão de que os valores podem ser considerados receitas novas, mas, por surgirem de um direito prévio de restituição, deveriam seguir a isenção concedida à restituição.

Nesse aspecto, em tese, essa conclusão sobre o posicionamento doutrinário se aproxima da teoria da “isenção reflexa ou indireta”, esposada no julgamento do REsp n. 1.089.720/RS, transcrita oportunamente.

Por essa razão, passa-se à convalidação do posicionamento firmado pela Receita Federal do Brasil sobre o tema, para que se compreenda na prática como o órgão arrecadador das contribuições enxerga o tratamento das contribuições sobre os juros de mora atualizados pela Taxa Selic.

#### **4.2. Abordagem da Receita Federal**

Apesar de a doutrina exercer uma influência considerável sobre a discussão, o debate se mostra mais volumoso na prática, tanto pelo posicionamento interno da Receita Federal do Brasil quanto pela jurisprudência. Assim, a Receita Federal, unilateralmente, posiciona-se sobre a incidência das contribuições sobre os juros de indébito tributário. Veja-se.

Primordialmente, convém compreender que a discussão sobre a natureza jurídica dos juros de mora de repetição de indébito tributário é recorrente sob a ótica tanto das contribuições de PIS e Cofins quanto do IRPJ e da CSLL, e, por essa razão, serão trazidas normas internas da Receita Federal que abordam a natureza jurídica desses valores sob as duas perspectivas.

Também deve ser ressaltado que, uma vez que o regime não cumulativo das contribuições foi regulamentado pelas leis a partir de 2002 e 2003, regras anteriores a esse período não integrarão o presente tópico.

Cabe relembrar que o Decreto n. 5.422/2005 vigorou até 2015 (revogado pelo Decreto n. 8.426/2015) com a redução a zero da alíquota de PIS e Cofins não cumulativo incidente sobre receitas financeiras. Por esse motivo, serão apresentadas também situações em que a Receita Federal considerou que os juros incidentes nas repetições de indébito federal se caracterizavam como receitas financeiras, mas, em decorrência do enquadramento na hipótese de exclusão desses valores da base de cálculo das contribuições, não eram tributados.

O primeiro instrumento a ser estudado é a Solução de Divergência da Cosit n. 19/2003, que apresentou, em 12 de novembro de 2003, entre outros temas, um específico sobre a tributação dos juros sobre repetição de indébito fiscal.

A Coordenação-Geral (Cosit), preenchendo um dos requisitos apresentados no texto de Fábio Calcini, aduziu que os juros são receitas novas e, por essa razão, incidiriam IRPJ, CSLL, PIS e Cofins. Justificou exclusivamente que “tal valor é ingresso novo e, sobre ele incidem tanto o IRPJ e CSLL, seja qual for a modalidade de apuração, como também a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins”, e nada mais dispôs sobre o tema, passando diretamente para a análise do momento da incidência dos tributos.

No mesmo ano, em 24 de dezembro, a Secretaria da Receita Federal (SRF) emitiu Ato Declaratório Interpretativo n. 25/2003, que tratou do assunto da Solução de Divergência da Cosit n. 19/2003. No diploma, consolidou-se pela Secretaria que os juros incidentes no indébito tributário são receitas novas e, por esse motivo, tributados, conforme dispôs<sup>22</sup>:

“Art. 3º *Os juros incidentes sobre o indébito tributário recuperado é receita nova e, sobre ela, incidem o IRPJ, a CSLL, a Cofins e a Contribuição para o PIS/Pasep.*

[...]

Art. 5º [...]

§ 2º *A receita decorrente dos juros de mora devidos sobre o indébito deve compor as bases tributáveis do IRPJ, da CSLL, da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep [...].* (g.n.)

Pelos dispositivos levantados, a RFB não se dispôs a discutir a natureza jurídica dos juros da repetição dos indébitos tributários, apenas os enquadrou como “receita nova” e os considerou tributáveis pelas contribuições sociais e pelo Imposto de Renda, propondo-se a avaliar somente o momento da incidência da tributação sobre o signo presuntivo de riqueza.

<sup>22</sup> BRASIL. Receita Federal do Brasil. 2003. Ato Declaratório Interpretativo n. 25. Superintendência da Receita Federal do Brasil. Secretário da Receita Federal do Brasil Sr. Jorge Antonio Deher Rachid. Emitido em 24.12.2003, publicado no *DOU* 29.12.2003.

Naquele cenário, a Receita não se importava em analisar os aspectos financeiros e jurídicos da Selic e como sua aplicação surtiria efeitos no plano tributário.

O posicionamento foi reproduzido pela Administração Pública por um longo período. A Solução de Consulta n. 254/2009 da Divisão de Tributação da Superintendência Regional da RFB da 8ª Região – SRRF08/Disit é um exemplo claro<sup>23</sup>: “[...] Por outro lado, o valor dos juros decorrentes do indébito tributário recuperado, por se tratar de receita nova, compõe a base de cálculo da contribuição. [...]” (g.n.).

Como visto, não há uma discussão densa sobre os juros, mas, após os Decretos n. 5.164/2004 e 5.442/2005, que zeraram as alíquotas de PIS e Cofins sobre receitas financeiras, a Disit enunciou que são receitas financeiras sujeitas ao regime de incidência não cumulativa das contribuições, inexigíveis apenas em decorrência da alíquota nula.

Após esse período, o tema tomou outras proporções, sendo discutido pela Corte Superior de Justiça, ampliando o debate e a profundidade da análise sobre as naturezas financeira e jurídica dos juros, obrigando que o órgão da Administração Pública fosse mais preciso em suas considerações e trouxesse maior respaldo em seus entendimentos.

Assim, a Receita Federal, em 2010, em uma solução de consulta acerca das devoluções referentes a empréstimos compulsórios, começou a demonstrar um pouco mais de profundidade na análise de juros pagos com base na atualização da Selic. Na Solução de Consulta n. 6 – SRRF10/Disit, foi analisada a restituição dos empréstimos, em que se alegou que nessas ocasiões não há tributação do PIS e da Cofins, mas tratamento diverso teriam os juros da devolução, apossando-se da mesma justificativa direta da Solução de 2009.

Ou seja, nota-se um posicionamento pela Receita Federal diverso do que apresentou a doutrina e o julgamento do REsp n. 1.089.720/RS sobre a tese da “isenção reflexa ou indireta”, uma vez que o órgão arrecadador reconhece a isenção da obrigação principal, mas conclui pela tributação dos juros advindos dessa obrigação.

No instrumento de 2010, houve um destaque entre os fundamentos, o qual indicava que “as variações monetárias ativas dos direitos de créditos, em função de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual, sejam reconhecidas como receitas financeiras”, ampliando essa constatação para outras indexações além da Selic, como o IGP-M, a base de cálculo do PIS e da Cofins não cumulativos<sup>24</sup>: “[...] Tal consideração também vale para eventual indexação de

<sup>23</sup> BRASIL. Receita Federal do Brasil. 2009. Solução de Consulta n. 254 – SRRF08/Disit. Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 8ª Região Fiscal. Auditora Valéria Valentim. Emitido em 27.07.2009.

<sup>24</sup> BRASIL. Receita Federal do Brasil. 2010. Solução de Consulta n. 6 – SRRF10/Disit. Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 10ª Região Fiscal. Auditor José Augusto Girar-

valores recebidos com base no IGP-M, os quais igualmente *são considerados como receita financeira e, portanto, passíveis de tributação pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela Cofins*". (g.n.)

Demonstrou assim, que para a Receita a incidência das contribuições *não se atrela à relação financeira da Taxa Selic, mas simplesmente ao fundamento jurídico que origina o direito ao pagamento de juros, independentemente da indexação adotada.*

Em 2013, já com o debate avançado, a Receita Federal ainda deixou a desejar um posicionamento sobre a discussão, limitando-se a reproduzir os termos da Solução de Divergência e o Ato Declaratório Interpretativo de 2003 para somente informar que haverá a incidência de PIS e Cofins não cumulativos sobre os juros devidos nas repetições de indébito tributário. Como exemplo, proferiu a Solução de Consulta n. 10 – SRRF06/Disit<sup>25</sup>:

“ASSUNTO: *Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins*  
 EMENTA: REPETIÇÃO DE INDÉBITO *Não há incidência da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) sobre os valores recuperados a título de tributo pago indevidamente, em quaisquer dos regimes de apuração. Os juros correspondentes ao indébito tributário recuperado é receita nova e, sobre eles, incide a Cofins Não Cumulativa, uma vez que integram a sua base de cálculo definida pela Lei n. 10.833/2003. Os juros incidentes sobre o indébito tributário recuperado não compõem a base de cálculo do PIS e da Cofins apurados no regime cumulativo. [...]*” (g.n.)

Em 9 de março de 2017, a Cosit proferiu nova Solução de Consulta, a de n. 166. Nessa ocasião, a Coordenação aproveitou a oportunidade para finalmente ingressar na abordagem mais pormenorizada da relação jurídico-tributária da discussão, naquela ocasião específica sobre a incidência das contribuições sobre a atualização dos depósitos judiciais<sup>26</sup>:

“EMENTA: *No âmbito da apuração da Cofins pelo regime não cumulativo, as variações monetárias ativas decorrentes de atualização de depósitos judiciais ou extrajudiciais devem ser reconhecidas, em regra, de acordo com o regime de competência. [...]*

No caso de depósitos efetuados ao amparo do regramento estabelecido pela Lei n. 9.703, de 1998, considerando-se a existência de previsão legal de ocorrência de acréscimos ao montante depositado judicial ou administrativamente tão somente quando da solução favorável da lide ao depositante, só se encontra caracterizada a ocorrência do fato gerador da Cofins apurada pelo

---

don da Rosa. Emitido em 15.01.2010.

<sup>25</sup> BRASIL. Receita Federal do Brasil. 2013. Solução de Consulta n. 10 – SRRF06/Disit. Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 6ª Região Fiscal. Auditor-Chefe Mário Hermes Soares Campos. Emitido em 29.12.2012.

<sup>26</sup> BRASIL. Receita Federal do Brasil. 2017. Solução de Consulta n. 166 – Cosit. Coordenação-Geral de Tributação. Coordenador Fernando Mombelli. Emitido em 09.03.2017.

regime não cumulativo: a) quando desta solução e na proporção que favorecer o contribuinte-depositante ou b) quando o levantamento do depósito com acréscimos se der por autorização administrativa ou judicial, antes daquela solução. [...]” (g.n.)

Naquele mesmo ano, foi publicada a Instrução Normativa n. 1.700/2017, em que, finalmente, o órgão arrecadador tratou de diversos temas controversos que vinham sendo discutidos a respeito da incidência de Imposto de Renda e das contribuições sociais, inclusive sobre as restituições e correções a elas atinentes.

Na Instrução, os juros equivalentes à Taxa Selic para títulos federais a serem restituídos foram acrescidos contudentemente às bases do IRPJ e da CSLL e também houve uma inclusão desses valores no conceito de lucro operacional, de modo que a Receita Federal, indiscutivelmente, ultrapassou limites de sua competência ao realizar esse tipo de condução. Por esse instrumento, a RFB percorreu e conceituou, mesmo que brevemente, os institutos jurídicos tributáveis e como a entidade se posicionaria em relação a eles, conforme a legislação contemporânea daquele período. Observa-se<sup>27</sup>:

“Art. 39. Serão acrescidos às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, no mês em que forem auferidos, os ganhos de capital, *as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não compreendidas na receita bruta* definida no art. 26, inclusive:

[...]

IV – *os juros equivalentes à taxa referencial do Selic para títulos federais relativos a impostos e contribuições a serem restituídos ou compensados; [...]*” (g.n.)

Com esse respaldo, foi possível que unilateralmente a Receita Federal ampliasse a discussão e fornecesse melhores fundamentos para suas respostas às consultas. Como exemplo, a Solução de Consulta n. 105 – Cosit, de 25 de março de 2019, trouxe digressão muito maior do que rotineiramente foi feito nas outras oportunidades.

Na Solução de março de 2019, houve a apreciação da origem e forma de cálculo da Selic, da maneira que ela influencia na classificação dos juros e, por fim, uma análise conclusiva sobre esses recebimentos e a atividade da empresa consulente<sup>28</sup>:

“15. Percebe-se, pelos dispositivos colacionados acima, que *os juros incidentes sobre os valores restituídos, relacionados com os tributos pagos indevidamente ou a maior, têm por base a taxa do Selic e, como regra geral, são considerados receita financeira para fins tributários.*

<sup>27</sup> BRASIL. Receita Federal do Brasil. 2017. Instrução Normativa RFB n. 1.700. Secretaria-Geral da Receita Federal do Brasil. Secretário da Receita Federal do Brasil Sr. Jorge Antonio Deher Rachid. Emitido em 14.03.2017, publicado no *DOU* em 16.03.2017.

<sup>28</sup> BRASIL. Receita Federal do Brasil. 2019. Solução de Consulta n. 105 – Cosit. Coordenação-Geral de Tributação. Coordenador Fernando Mombelli. Emitido em 25.03.2017.

[...]

20. Apesar de não ter sido um investimento intencional da consultante, pode-se fazer uma analogia do presente caso com o item II acima, isto é, *os juros pagos pela União ao contribuinte pela demora na devolução do indébito se equiparam aos rendimentos obtidos por um investimento no mercado financeiro de uma eventual sobra de caixa da cooperativa no mesmo intervalo de tempo*". (g.n.)

Em encerramento à presente rubrica, será avaliada a Solução de Consulta da Cosit n. 85, de 29 de junho de 2020, em que, após todo o histórico apresentado, mantém a posição recente da Administração Pública sobre a classificação dos "juros Selic" e sobre como ele se incluirá na sistemática não cumulativa do PIS e da Cofins.

Na Solução n. 85, a Coordenação responde às questões do contribuinte que possui valores a serem recuperados a título de tributos pagos indevidamente e está enquadrado no regime não cumulativo. Em mais uma oportunidade, é replicado o posicionamento reiterado da Receita Federal: não há a incidência da contribuição no valor principal (no caso, do crédito decorrente do recálculo do IPTU); já quanto aos valores referentes à correção monetária, entende serem receitas financeiras novas e devem ser tributadas<sup>29</sup>.

Denota-se que o posicionamento da Receita Federal permanece rígido e apoia-se em conceitos trazidos desde 2003, mesmo após a evolução do tema na jurisprudência e nos textos doutrinários.

Apesar da comprovação de que o debate material deste artigo se debruça no confronto entre a natureza fiscal da Taxa Selic e a natureza jurídica dos juros devidos na repetição de indébito, as normas e os pareceres internos da Receita Federal demonstram-se totalmente alheios à discussão. Aparentemente, para a RFB todo tipo de correção de valores e atualização de indébitos devem ser tributados, pouco importando a forma de cálculo ou a natureza financeira, levando a crer que para eles, independentemente da discussão doutrinária do assunto, sempre incorrerá a tributação de acréscimos financeiros.

Em síntese, é de rigor notar que, mesmo com o aprofundamento do debate, sem que o órgão da Administração Pública Federal flexibilize seu posicionamento através de suas normas internas, a rotina dos contribuintes não vislumbra grandes alterações sem que demande litígio administrativo e judicial do tema, razão pela qual o estudo e o debate dos conceitos, das naturezas jurídicas e da incidência de tributos sobre esses juros se mostram tão importantes. Somente através do desenvolvimento dessas discussões haverá suporte para uma conclusão definitiva sobre o tratamento dos juros nessa situação.

<sup>29</sup> BRASIL. Receita Federal do Brasil 2020. Solução de Consulta n. 85 – Cosit. Coordenação-Geral de Tributação. Coordenador Fernando Mombelli. Emitido em 29.06.2020.

### 4.3. Tratamento jurisprudencial

Sopesando os entendimentos doutrinários com as normas internas e soluções de consulta da RFB, ingressa-se no estudo do tratamento dado pelos tribunais sobre a incidência das contribuições nos juros examinados.

Como trazido de forma preliminar, o tema já está sendo discutido nas esferas superiores de justiça. Também se reitera que as decisões inicialmente se debruçam sobre a incidência de IRPJ e CSLL sobre os juros de repetição de indébito federal, mas as discussões implicam a delimitação da natureza jurídica desses valores para se estudar a inclusão das bases de cálculo dos diversos tributos passíveis de incidência.

O STJ já definiu a natureza jurídica dos juros pagos em repetição de indébito federal. No julgamento do REsp n. 1.138.695/SC, Tema 505 dos Recursos Repetitivos, o Tribunal Superior deliberou que os juros incidentes na repetição de indébito tributário, mesmo sendo verbas indenizatórias, possuem natureza de lucros cessantes e compõem o lucro operacional do contribuinte. Assim, ressalvadas as digressões já realizadas sobre o *decisium*, cabe trazer sua ementa para apreciação<sup>30</sup>:

“Processual Civil. Tributário. Recurso representativo de controvérsia. Art. 543-C, do CPC. Base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e da Contribuição Social sobre Lucro Líquido – CSLL. *Discussão sobre a exclusão dos juros Selic incidentes quando da devolução de valores em depósito judicial* feito na forma da Lei n. 9.703/998 e quando da repetição de indébito tributário na forma do art. 167, parágrafo único do CTN.

[...]

4. Por ocasião do julgamento do REsp. n. 1.089.720 – RS (Primeira Seção, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 10.10.2012) este Superior Tribunal de Justiça definiu, especificamente quanto aos *juros de mora pagos em decorrência de sentenças judiciais, que, muito embora se tratem de verbas indenizatórias, possuem a natureza jurídica de lucros cessantes, consubstanciando-se em evidente acréscimo patrimonial* previsto no art. 43, II, do CTN (acrécimo patrimonial a título de proventos de qualquer natureza), *razão pela qual é legítima sua tributação pelo Imposto de Renda, salvo a existência de norma isentiva específica ou a constatação de que a verba principal a que se referem os juros é verba isenta ou fora do campo de incidência do IR* (tese em que o acessório segue o principal). Precedente: EDcl no REsp. n. 1.089.720 – RS, Primeira Seção, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 27.02.2013. [...]” (g.n.)

Como se viu oportunamente, fora proferido que, como regra, há a tributação pelo IRPJ e pela CSLL, cabendo a ressalva quanto à possível norma isentiva

<sup>30</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 2013. REsp n. 1.138.695/SC. Relator Min. Mauro Campbell Marques, julgamento em 22.05.2013, publicação DJ 31.05.2013.

dos tributos, pois o Tribunal entende que, nessa hipótese, os juros seguiriam a sorte da obrigação principal que lhes deu causa, conforme se concluiu de alguns posicionamentos doutrinários, reforçando o cotejo da tese da “isenção reflexa ou indireta”, citada no voto do julgamento do REsp n. 1.089.720/RS.

A mesma discussão será confrontada em controle de constitucionalidade pelo STF no Recurso Extraordinário n. 1.063.187/SC (Tema n. 962).

O debate originou-se pela Arguição de Inconstitucionalidade n. 5025380-97.2014.4.04.0000. A 2ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região (TRF4) proferiu acórdão em sentido diverso do que o posicionado pelo Tribunal Superior.

O TRF4 afastou a incidência do Imposto de Renda sobre os juros de mora como regra geral. De outro prisma, no Acórdão da 2ª instância, há uma separação entre as *funções de juros de mora* e de *correção monetária* das repetições de indébito atualizados pela Selic. Em relação à função de juros de mora, o Acórdão entendeu não incidir IRPJ e CSLL em razão do caráter indenizatório do pagamento.

No mesmo caminho, no que tange à correção monetária, entende que não há acréscimo patrimonial, apenas uma preservação do poder de compra ocasionado pela inflação. Por fim, compreende o Tribunal Regional Federal da 4ª Região que a tributação dos recebimentos indexados pela Selic fere a previsão constitucional do Imposto de Renda e das contribuições sociais, arts. 153, III, e art. 195, I, “c”, da CF/88, respectivamente<sup>31</sup>: “5. A incidência do IR e da CSLL sobre a taxa Selic recebida pelo contribuinte na repetição de indébito, via de consequência, afronta o disposto nos arts. 153, inc. III, e 195, inc. I, ‘c’, da CF. [...]” (g.n.)

Depara-se, então, com a disparidade entre as linhas argumentativas para considerar a incidência ou não de tributação sobre os juros, apesar da sua natureza indenizatória.

Através do AgRg. nos EREsp 436.302/PR, o STJ havia firmado que correção monetária não traduz acréscimo patrimonial, não gerando qualquer incremento de capital<sup>32</sup>.

“(f) a correção monetária não traduz acréscimo patrimonial. Sua aplicação não gera qualquer incremento no capital, mas tão somente o restaura dos efeitos corrosivos da inflação. Por este prisma, não há como fazer incidir, sobre a mera atualização monetária, Imposto de Renda, sob pena de tributar-se o próprio capital”.

Da mesma forma, pelo REsp n. 1.239.203/PR, definiu-se que os juros de mora não constituem remuneração ao trabalho ou capital<sup>33</sup>.

<sup>31</sup> BRASIL. Tribunal Regional Federal da 4ª Região. 2016. ADI n. 5025380-97.2014.4.04.0000/TRF. 2ª Turma, Relator Dr. Otávio Roberto Pamplona, julgamento em 18.10.2016.

<sup>32</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 2007. AgRg nos EREsp n. 436.302/PR. 1ª Seção. Relator Min. Luiz Fux, julgamento em 22.08.2007, publicação DJ 17.09.2017.

<sup>33</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 2012. REsp n. 1.239.203/PR. 1ª Seção. Relator Min. Mauro Campbell Marques, julgamento em 12.12.2012, publicação DJ 01.02.2013.

Dessas premissas, no Resp Repetitivo n. 1.227.133/RS, o STJ acordou que, em razão da natureza indenizatória, não deveria incidir Imposto de Renda sobre juros moratórios legais<sup>34</sup>:

“RECURSO ESPECIAL. REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. JUROS DE MORA LEGAIS. NATUREZA INDENIZATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA. – Não incide imposto de renda sobre os juros moratórios legais em decorrência de sua natureza e função indenizatória ampla. Recurso especial, julgado sob o rito do art. 543-C do CPC, improvido”. (g.n.)

Nota-se certo contrassenso entre a posição do STJ quanto à análise particular da tributação sobre juros legais com natureza indenizatória e no que toca especificamente à matéria a respeito dos juros no indébito, pois há uma determinação dúbia sobre a natureza dessa espécie de indenização, por conta da taxa de atualização utilizada.

Em virtude de tal contrariedade, fica ainda mais evidente a importância do julgamento do Tema n. 962 do STF, na medida em que a definição da Suprema Corte implicará um processo em cadeia acerca da interpretação da natureza jurídica dos juros devidos em repetições de indébito tributário federal, determinando se haverá sua inclusão na base de cálculo de diversos tributos.

## 5. Conclusão

Tendo em vista a origem da Taxa Selic como forma de remuneração do capital entre as instituições financeiras com títulos da dívida pública, seria primordialmente inquestionável que os valores pagos a título de juros atualizados sobre essas alíquotas seriam tributáveis por serem receita nova.

Por outro lado, os juros nas restituições de tributos têm origem indenizatória, a fim de ressarcir o contribuinte pelo período em que esses valores foram tolhidos de seu patrimônio, ou seja, mera recomposição patrimonial.

Em função das perspectivas mencionadas, a doutrina se depara com a questão da viabilidade da Taxa Selic como indexação do ajuste dos indébitos. Enquanto alguns autores sugerem a criação de outro índice, evitando a contradição interpretativa, outros compreendem que a indexação não tem capacidade de alterar a origem jurídica do direito ao recebimento dos indébitos agregados de mora e correção monetária.

Outra parte dos estudiosos foca suas pesquisas na relação tributária das indenizações, já confirmando que os juros assim se classificam, cabendo apenas a correlação entre as espécies de indenização, seu conceito e incidência nas regras matrizes, fomentando o debate sobre quais premissas deveriam ser consideradas

<sup>34</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 2011. REsp n. 1.227.133/RS. 1ª Seção. Relator Min. Teori Albino Zavascki, julgamento em 28.09.2011, publicação DJ 19.10.2011.

pelo sistema tributário, a fim de recair precisamente sobre o patrimônio privado e, assim, não ultrapassar a competência fiscal.

Prosseguindo a perquirição, depara-se com as instruções, normas e soluções de consulta da Receita Federal, as quais, em sua maioria, não trazem qualquer compreensão teórica sobre o assunto abordado, levantando apenas conceitos superficiais como justificativas para firmar a tributação de quaisquer valores pagos a título de juros ou correção monetária.

Diante da dicotomia das abordagens (teórica por parte dos doutrinadores e prática por parte da RFB), submergiu-se no tratamento dado pelos tribunais a respeito das incidências fiscais em valores recebidos em juros de repetições de indébito, etapa em que houve de fato uma contraposição entre essas linhas filosóficas e pragmáticas.

No julgamento do REsp n. 1.138.695/SC, Tema n. 505 dos Recursos Repetitivos, o STJ analisou o conflito entre a natureza financeira da Taxa Selic e a natureza indenizatória dos juros na repetição de indébito federal e sopesou suas incidências para compreender como deve ser a tributação desses valores, a partir da delimitação da natureza de lucros cessantes dos juros.

Considerando que receitas financeiras não possuem mais alíquota zero de PIS e Cofins (após a revogação dessa condição pelo Decreto n. 8.426/2015), a decisão do STJ representa uma cadeia de tributação sobre as restituições pagas aos contribuintes, incidindo IRPJ, CSLL e, na sistemática não cumulativa, PIS e Cofins.

O posicionamento do STJ no REsp n. 1.138.695/SC vai contra o consolidado pelo mesmo Tribunal no AgRg. nos EREsp n. 436.302/PR, REsp n. 1.239.203/PR e no REsp Repetitivo n. 1.227.133/RS, os quais firmaram que correção monetária e juros de mora não constituem remuneração ao trabalho ou ao capital e que, em razão da natureza indenizatória dos juros moratórios legais, não deveria incidir Imposto de Renda sobre eles.

Antes de encerrar a discussão, convém ressaltar que ainda está pendente o controle de constitucionalidade a ser realizado pelo STF no Tema n. 962 de Repercussão Geral. Na oportunidade, o STF terá que traçar os parâmetros que a Taxa Selic configurará nos juros das repetições de indébito, consolidando de modo definitivo se a natureza financeira da Selic desconstituirá a natureza jurídica dos juros de repetição de indébito.

Paralelamente à decisão da Excelsa Corte, o que se conclui de todo o estudo realizado é que a origem da obrigação tributária advém da relação jurídica de obrigação de pagar coisa certa condicionada a termo consubstanciada nos juros de mora. Por esse prisma, é possível afastar a teoria de que a natureza financeira da Taxa Selic seria suficiente para descaracterizar a origem indenizatória dos juros de mora.

Como consequência imediata, resta para a discussão que se defina se indenizações devem ou não ser tributadas. Para tanto, convém relembrar os termos e conceitos enraizados pelo STJ, mencionados anteriormente. Restituições com base

na Selic (juros de mora e correção monetária) não são remunerações ao trabalho ou ao capital, e, sob uma visão mais ampla, não representam um acréscimo patrimonial, nem mesmo se enquadrariam no conceito de receita, sendo apenas uma recomposição de montante expropriado indevidamente e, assim, não tributáveis.

Essas definições balizariam a natureza jurídica dos juros atualizados pela Taxa Selic (recomposição de pagamentos a maior ou indevidos de tributos com a correção legal e não de lucros cessantes) e delimitariam na prática o que representam em caráter patrimonial ao contribuinte (mera restituição do patrimônio, sem caracterizar ingresso de receita por não serem reflexo de uma ação tomada pelo ente privado), eximindo então a cobrança de PIS e Cofins na sistemática não cumulativa dos recebimentos a título de juros nas repetições de indébito tributário federal.

Apesar dessas considerações, até o presente momento a posição da Receita Federal não se mostra acessível a ponderações, impondo a inclusão desses juros na base de cálculo do Imposto de Renda e das contribuições. Por essa razão, apesar da discussão acadêmica sobre o sopesamento que deverá ser realizado pelo STF, na prática o contribuinte que possuir indébitos federais para serem devolvidos com juros deverá levar em consideração as decisões e opiniões da RFB e dos tribunais superiores em vigor até agora, indicando que haverá a tributação de maneira não cumulativa pelo PIS e pela Cofins dos juros.

### Referências

- ANTUNES, Pedro Henrique Neves; MOREIRA, André Mendes. Selic acrescida a depósitos e indébitos tributários não deve ser tributada. 23 nov. 2020. Disponível em: <https://sachacalmon.com.br/publicacoes/artigos/selic-acrescida-a-depositos-e-indebitos-tributarios-nao-deve-ser-tributada/>. Acesso em: 21 jan. 2021.
- BRASIL. Receita Federal do Brasil. 2003. Ato Declaratório Interpretativo n. 25. Superintendência da Receita Federal do Brasil. Secretário da Receita Federal do Brasil Sr. Jorge Antonio Deher Rachid. Emitido em 24.12.2003, publicado no *DOU* em 29.12.2003.
- BRASIL. Receita Federal do Brasil. 2003. Solução de Divergência Cosit n. 19/2003. Coordenação-Geral de Tributação. Coordenadora Regina Maria Fernandes Barroso. Emitido em 12.11.2003.
- BRASIL. Receita Federal do Brasil. 2009. Solução de Consulta n. 254 – SRRF08/Disit. Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 8ª Região Fiscal. Auditora Valéria Valentim. Emitido em 27.07.2009.
- BRASIL. Receita Federal do Brasil. 2010. Solução de Consulta n. 6 – SRRF10/Disit. Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 10ª Região Fiscal. Auditor José Augusto Girardon da Rosa. Emitido em 15.01.2010.
- BRASIL. Receita Federal do Brasil. 2013. Solução de Consulta n. 10 – SRRF06/Disit. Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 6ª Região Fiscal. Auditor Mário Hermes Soares Campos. Emitido em 29.12.2012.

- BRASIL. Receita Federal do Brasil. 2017. Instrução Normativa RFB n. 1.700. Secretaria Geral da Receita Federal do Brasil. Secretário da Receita Federal do Brasil Sr. Jorge Antonio Deher Rachid. Emitido em 14.03.2017, publicado no *DOU* em 16.03.2017.
- BRASIL. Receita Federal do Brasil. 2017. Solução de Consulta n. 166 – Cosit. Coordenação-Geral de Tributação. Coordenador Fernando Mombelli. Emitido em 09.03.2017.
- BRASIL. Receita Federal do Brasil. 2019. Solução de Consulta n. 105 – Cosit. Coordenação-Geral de Tributação. Coordenador Fernando Mombelli. Emitido em 25.03.2017.
- BRASIL. Receita Federal do Brasil 2020. Solução de Consulta n. 85 – Cosit. Coordenação-Geral de Tributação. Coordenador Fernando Mombelli. Emitido em 29.06.2020.
- BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 1990. Súmula n. 12, Primeira Seção, julgado em 30.10.1990, *DJ* 05.11.1990, p. 12448.
- BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 1997. Súmula n. 188, Primeira Seção, julgado em 11.06.1997, *DJ* 23.06.1997, p. 29331.
- BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 2005. REsp n. 437.632/PR. Relator Min. Castro Meira, julgamento em 06.12.2005, publicação *DJ* 01.02.2006.
- BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 2007. AgRg nos EREsp n. 436.302/PR. 1ª Seção. Relator Min. Luiz Fux, julgamento em 22.08.2007, publicação *DJ* 17.09.2017.
- BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 2008. REsp n. 974.242/RS. Relator Min. Luiz Fux, julgamento em 20.11.2008, publicação *DJ* 17.12.2008.
- BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 2010. Ag n. 1.297.431/SP. Relator Min. Luiz Fux, julgamento em 05.05.2010, publicação *DJ* 11.05.2010.
- BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 2011. REsp n. 1.227.133/RS. 1ª Seção. Relator Min. Teori Albino Zavascki, julgamento em 28.09.2011, publicação *DJ* 19.10.2011.
- BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 2012. REsp n. 1.089.720/RS. Relator. Min. Mauro Campbell Marques, julgamento em 10.10.2012, publicação *DJ* 06.03.2013.
- BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 2012. REsp n. 1.239.203/PR. 1ª Seção. Relator Min. Mauro Campbell Marques, julgamento em 12.12.2012, publicação *DJ* 01.02.2013.
- BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. 2013. REsp n. 1.138.695/SC. Relator Min. Mauro Campbell Marques, julgamento em 22.05.2013, publicação *DJ* 31.05.2013.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal. 2005. RE n. 346.084/PR. Relator Min. Ilmar Galvão, julgamento em 09.11.2005, publicação *DJ* 01.09.2006.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal. 2017. R.G. no RE n. 1.063.187/SC (Tema n. 962). Relator Min. Dias Toffoli, julgamento 30.08.2017, publicação *DJ* 22.09.2017.

- BRASIL. Tribunal Regional Federal da 4ª Região. 2016. ADI n. 5025380-97.2014.4.04.0000/TRF. 2ª Turma, Relator Dr. Otávio Roberto Pamplona, julgamento em 18.10.2016.
- CALCINI, Fábio Pallaretti. PIS/Pasep e Cofins. Tributação das Receitas Financeiras. 2016. Disponível em: <https://www.ibet.com.br/wp-content/uploads/2017/08/Fabio-Calcini.pdf>. Acesso em: 20 jan. 2021
- CASTRO, Janaína; LOBO, Diana Piatti. Não incidência de IRPJ e CSLL sobre valores recebidos pela aplicação da Taxa Selic. 5 abr. 2019. Disponível em: <https://www.machadomeyer.com.br/pt/inteligencia-juridica/publicacoes-ij/tributario-ij/2>. Acesso em: 22 jan. 2021.
- COSTA, José Andrés Lopes da. A Selic e o indébito tributário. Disponível em: <http://www.clcmra.com.br/publicacoes/a-selic-e-o-indebito-tributario/#:~:text=Por%20essa%20simples%20raz%C3%A3o%2C%20C3%A9,lei%20pode%20estabelecer%20sua%20cobran%C3%A7a>. Acesso em: 20 jan. 2021.
- FARO, Maurício Pereira; MOREIRA, Bernardo Motta. Indenizações e o PIS e Cofins. In: JUNIOR, Gilberto de Castro Moreira; PEIXOTO, Marcelo Magalhães. *PIS e Cofins à luz da jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais*. São Paulo: MP Editora, 2013. v. 2.
- GOMES, Eduardo de Paiva; GOMES, Daniel de Paiva; PRZEPIORKA, Michell; TAKANO, Caio Augusto. Incidência de IR e CSLL sobre valores referentes à Selic na recuperação de tributos. *Conjur*, 4 out. 2019. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2019-out-04/opiniao-incidencia-ir-csll-valores-referentes-selic>. Acesso em: 18 jan. 2021.
- GONÇALVES, Carlos Roberto. *Direito civil brasileiro: teoria geral das obrigações*. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2014. v. 2.
- Grupo STUDIO. Incidência de IR e CSLL sobre valores referentes à Selic na recuperação de tributos. 15 out. 2019. Disponível em: <https://blog.grupostudio.com.br/studio-law/incidencia-de-ir-e-csll-sobre-valores-referentes-a-selic-na-recuperacao-de-tributos/>. Acesso em: 21 jan. 2021.
- MATTOS, Aroldo Gomes de. A incidência da Taxa “Selic” como juros na compensação ou restituição do indébito tributário. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 43, São Paulo: Dialética, 1999, p. 7-16.
- PETRY, Rodrigo Caramori. *Contribuições PIS/Pasep e Cofins: limites constitucionais da tributação sobre o “faturamento”, a “receita” e a “receita operacional” das empresas e outras entidades no Brasil*. São Paulo: Quartier Latin, 2009.
- SABBAG, Maristela Miglioli. A Taxa Selic como juros moratórios. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 49, São Paulo: Dialética, 1999, p. 65-68.
- SOUZA, Wanderley Rosendo de. A natureza jurídica da taxa Selic e as impossibilidade de sua utilização como taxa de juros. Disponível em: <https://www.sedep.com.br/artigos/a-natureza-juridica-da-taxa-selic-e-as-impossibilidades-de-sua-utilizacao-como-taxa-de-juros/>. Acesso em: 20 jan. 2021.