

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS
CURSO DE GRADUAÇÃO EM DIREITO**

ALIATHAN RUDÁ MARTINS

**ASPECTOS RELEVANTES E O IMPACTO ECONÔMICO DO JULGAMENTO DO
RE 1.063.187**

Florianópolis

2022

ALIATHAN RUDÁ MARTINS

**ASPECTOS RELEVANTES E O IMPACTO ECONÔMICO DO JULGAMENTO DO
RE 1.063.187**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Centro de Ciências Jurídicas da Universidade Federal de Santa Catarina como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Direito.

Orientador: Prof. Dr. Carlos Araújo Leonetti
Coorientador: PPGD. Me. Francisco Gassen

Florianópolis

2022

Ficha de identificação da obra elaborada pelo autor,
através do Programa de Geração Automática da Biblioteca Universitária da UFSC.

Martins, Aliathan Rudá
Aspectos relevantes e o impacto econômico do julgamento
do RE 1.063.187 / Aliathan Rudá Martins ; orientador,
Carlos Araújo Leonetti, coorientador, Francisco Gassen,
2022.
88 p.

Trabalho de Conclusão de Curso (graduação) -
Universidade Federal de Santa Catarina, Centro de Ciências
Jurídicas, Graduação em Direito, Florianópolis, 2022.

Inclui referências.

1. Direito. 2. Imposto Sobre a Renda das Pessoas
Jurídicas. 3. Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido. 4.
Taxa Selic. 5. Supremo Tribunal Federal. I. Leonetti,
Carlos Araújo. II. Gassen, Francisco. III. Universidade
Federal de Santa Catarina. Graduação em Direito. IV. Título.

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS
COLEGIADO DO CURSO DE GRADUAÇÃO EM DIREITO

TERMO DE APROVAÇÃO

O presente Trabalho de Conclusão de Curso, intitulado “Aspectos Relevantes e o Impacto Econômico do Julgamento do RE 1.063.187”, elaborado pelo acadêmico Aliathan Rudá Martins, defendido em 22/07/2022 e aprovado pela Banca Examinadora composta pelos membros abaixo assinados, obteve aprovação com nota 10,0 (Dez), cumprindo o requisito legal previsto no art. 10 da Resolução nº 09/2004/CES/CNE, regulamentado pela Universidade Federal de Santa Catarina, através da Resolução nº 01/CCGD/CCJ/2014.

Florianópolis, 22 de julho de 2022



Documento assinado digitalmente

Carlos Araujo Leonetti

Data: 25/07/2022 17:13:57-0300

CPF: 200.374.499-15

Verifique as assinaturas em <https://v.ufsc.br>

Prof. Dr. Carlos Araújo Leonetti
Professor Orientador



Documento assinado digitalmente

FRANCISCO GASSEN

Data: 25/07/2022 18:05:30-0300

CPF: 048.556.609-57

Verifique as assinaturas em <https://v.ufsc.br>

PPGD Me. Francisco Gassen
Coorientador



Documento assinado digitalmente

Epaminondas Jose Messias

Data: 26/07/2022 17:31:08-0300

CPF: 411.371.751-68

Verifique as assinaturas em <https://v.ufsc.br>

PPGD Me. Epaminondas José Messias
Membro de Banca



Documento assinado digitalmente

Joao Victor Szpoganicz Junckes

Data: 29/07/2022 10:59:59-0300

CPF: 092.081.989-36

Verifique as assinaturas em <https://v.ufsc.br>

PPGD João Victor Szpoganicz Junckes
Membro de Banca



Documento assinado digitalmente

RAFAEL RODIGHERI ALVES DA SILVA

Data: 26/07/2022 15:55:20-0300

CPF: 046.400.221-40

Verifique as assinaturas em <https://v.ufsc.br>

PPGD Rafael Rodigheri Alves da Silva
Membro de Banca



Universidade Federal de Santa Catarina
Centro de Ciências Jurídicas
COORDENADORIA DO CURSO DE DIREITO

TERMO DE RESPONSABILIDADE PELO INEDITISMO DO TCC E
ORIENTAÇÃO IDEOLÓGICA

Aluno: Aliathan Rudá Martins

RG: 5.310.319

CPF: 086.973.309-55

Matrícula: 17206136

Título do TCC: Aspectos Relevantes e o Impacto Econômico do Julgamento do RE 1.063.187

Orientador: Prof. Dr. Carlos Araújo Leonetti

Coorientador: Me. Francisco Gassen

Eu, Aliathan Rudá Martins, acima qualificado; venho, pelo presente termo, assumir integral responsabilidade pela originalidade e conteúdo ideológico apresentado no TCC de minha autoria, acima referido.

Florianópolis, 22 de julho de 2022.



Documento assinado digitalmente

Aliathan Ruda Martins

Data: 22/07/2022 12:05:52-0300

CPF: 086.973.309-55

Verifique as assinaturas em <https://v.ufsc.br>

ALIATHAN RUDÁ MARTINS

Este trabalho é dedicado aos meus colegas de classe e aos meus queridos pais.

AGRADECIMENTOS

Aos meus pais, Sidney e Sandra, que sempre me deram amor e carinho. Vocês sempre serão minha maior inspiração e levarei dentro de mim todo o amor e o sentimento de família que me proporcionaram. Aos meus irmãos Ben-Hur e Thalles, pelos conselhos durante a vida e por me ensinarem o que é ter amigos de verdade. Por fim, digo a vocês quatro, de uma forma tão Modesta, que vocês estarão pra sempre no meu coração.

À mulher da minha vida, Débora, por todo amor, apoio e incentivo. Obrigado por compartilhar comigo os momentos mais leves e, também, os mais difíceis. Sem você ao meu lado, este trabalho não seria concluído.

Ao meu “cãopanheiro” Mutley, meu fiel escudeiro, que me auxiliou nos momentos de descontração e que vem crescendo há 15 anos ao meu lado. Sem ele, o home office e o EAD durante a pandemia teriam sido muito mais difíceis.

Agradeço em nome do meu amigo Carlos Eduardo, a todos os meus amigos que se fizeram presentes durante essa caminhada. Pelos momentos de diversão e pelas boas lembranças, sabendo que posso sempre contar com vocês.

Ao escritório Rodriguez & Sousa pelos intermináveis ensinamentos, pela oportunidade de crescer profissionalmente e pelo direcionamento das minhas pesquisas e da minha futura área de trabalho.

Agradeço aos meus orientadores, Prof. Dr. Carlos Araújo Leonetti e Me. Francisco Gassen, por me auxiliarem na produção do presente trabalho, por me proporcionar enriquecedores e inspiradores debates, por compartilhar comigo seus excepcionais conhecimentos e por direcionar, com excelência, esta pesquisa.

Agradeço aos membros da banca, Epaminondas José Messias João Victor Szpoganicz Junckes e Rafael Rodigheri Alves da Silva por gentilmente terem aceitado o convite de avaliação da minha monografia e pelas considerações que, indubitavelmente, engrandecerão este trabalho.

Agradeço, por fim, em nome dos meus colegas de classe Leonardo Dias, Hendersonn Maciel e Lucas Reich, à Universidade Federal de Santa Catarina por todo o aprendizado e experiências vivenciadas durante todos os cinco anos da graduação.

RESUMO

A presente monografia possui como temática central o julgamento do Recurso Extraordinário nº 1.063.187 no Supremo Tribunal Federal. Nesse sentido, a problemática exsurge na tentativa de quantificar qual o impacto econômico gerado pelo entendimento firmado no julgamento, que definiu pela não incidência de Imposto de Renda Sobre a Pessoa Jurídica e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido sobre a taxa Selic recebida pelos contribuintes nas recuperações de crédito. Posto isso, o objetivo geral consiste em calcular a taxa Selic média utilizada nas recuperações de crédito, tanto pela via judicial, quanto pela via administrativa, e deduzir estas médias encontradas da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Já, como objetivos específicos, estão uma revisão bibliográfica do imposto sobre a renda, de como ele surgiu até o atual tratamento dado ao ordenamento brasileiro; analisar os fundamentos da decisão e dos votos dos ministros do STF no julgamento do RE 1.063.187; e averiguar o impacto econômico da tese firmada neste julgamento. Para tanto, foi empregada a metodologia dedutiva, partindo-se da revisão bibliográfica geral e da análise do julgamento do STF, com o intuito de entender a forma que o tema impacta no orçamento das empresas, calculando o percentual que será economizado nas repetições de indébitos tributários. Com isso constatou-se que a taxa Selic média nas recuperações de crédito pela via administrativa, por meio de compensação ou restituição, representa mais de 12% dos valores recuperados e na via judicial, devido a morosidade do sistema judiciário brasileiro, representa em média aproximadamente um terço do valor total recuperado. A partir da taxa Selic média calculada nas repetições de indébitos tributários, foi possível quantificar o impacto da sua dedução ao aplicar as alíquotas de IRPJ e CSLL sobre esta proporção, atingindo os valores de 4,23% e 11,31% das repetições de indébitos tributários pela via administrativa e pela via judicial respectivamente, que seriam economizados ao declarar os rendimentos destas recuperações como lucro na base de cálculo da IRPJ e da CSLL.

Palavras-chave: Imposto de Renda Sobre a Pessoa Jurídica. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. Taxa Selic. Supremo Tribunal Federal.

ABSTRACT

This monograph has as its central theme the judgment of Extraordinary Appeal No. 1,063,187 in the Federal Supreme Court (STF). In this sense, the problem arises in an attempt to quantify the economic impact generated by the understanding signed in the judgment, which defined the non-levy of Corporate Income Tax (IRPJ) and Social Contribution on Net Profit (CSLL) on the Selic rate received by taxpayers in credit recoveries. That said, the general objective is to calculate the average Selic rate used in credit recoveries, both judicially and administratively, and deduct these averages from the IRPJ and CSLL calculation basis. As specific objectives, there is a bibliographic review of the income tax, from how it emerged to the current treatment given to the Brazilian legal system; analyze the grounds for the decision and the votes of the STF ministers in the judgment of RE 1,063,187; and to investigate the economic impact of the thesis signed in this judgment. For that, the deductive methodology was used, starting from the general bibliographic review and the analysis of the judgment of the STF, to understand the way that the theme impacts the budget of the companies, calculating the percentage that will be saved in the repetitions of undue payments. tributaries. With this, it was found that the average Selic rate in credit recoveries through the administrative route, through compensation or refund, represents more than 12% of the recovered values and in the judicial route, due to the slowness of the Brazilian judicial system, it represents on average approximately one-third of the total amount recovered. From the average Selic rate calculated in the repetitions of tax overpayments, it was possible to quantify the impact of its deduction when applying the IRPJ and CSLL rates on this proportion, reaching the values of 4.23% and 11.31%, of the repetitions of tax overpayments through the administrative and judicial channels, respectively, would be saved by declaring the income from these recoveries as profit on the IRPJ and CSLL calculation basis.

Keywords: Corporate Income Tax. Social Contribution on Net Profit. Federal Supreme Court. SELIC rate.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Demonstração de forma algébrica do cálculo realizado para encontrar o valor total recuperado pelo contribuinte, já atualizado pela taxa Selic, em uma repetição de indébitos de tributários pela via administrativa	67
Quadro 2 - Demonstração de forma algébrica do cálculo realizado para encontrar o valor total recuperado pelo contribuinte, já atualizado pela taxa Selic, em uma repetição de indébitos de tributários pela via judicial	69

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Taxa Selic Acumulada Mensalmente de jul. 2017 a jun. 2022	65
Tabela 2 - Taxa Selic Acumulada Mensalmente de 2009 a 2015 (jul. 2009 a dez. 2015)	68
Tabela 3 - Taxa Selic Acumulada Mensalmente de 2016 a 2022 (jan. 2016 a jun. 2022)	68
Tabela 4 - Cálculo demonstrando economia gerada pelo RE 1.067.183 em uma repetição pela via administrativa	74
Tabela 5 - IRPJ e CSLL pagos de uma repetição de indébitos tributários realizados pela via administrativa antes e após o entendimento firmado pelo STF.....	74
Tabela 6 - Cálculo demonstrando economia gerada pelo RE 1.067.183 em uma repetição pela via judicial	76
Tabela 7 - IRPJ e CSLL pagos de uma repetição de indébitos tributários realizados pela via judicial antes e após o entendimento firmado pelo STF.....	76

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ADC Ação Declaratória de Constitucionalidade
ADI Ação Direta de Inconstitucionalidade
ADO Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão
ADPF Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental
AI Arguição de Inconstitucionalidade
BACEN Banco Central do Brasil
COFINS Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
CPC Código de Processo Civil
CSLL Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
CTN Código Tributário Nacional
ICMS Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços
IPI Imposto sobre Produtos Industrializados
IR Imposto de Renda
IRPF Imposto de Renda sobre a Pessoa Física
IRPJ Imposto de Renda sobre a Pessoa Jurídica
IRRF Imposto Sobre a Renda Retido na Fonte
MPF Ministério Público Federal
PGFN Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional
PIS Programa de Integração Social
PJ Pessoa Jurídica
RE Recurso Extraordinário
REsp Recurso Especial
SC Santa Catarina
SEBRAE Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas
SELIC Sistema Especial de Liquidação e Custódia
STF Supremo Tribunal Federal
STJ Superior Tribunal de Justiça
TJ Tribunal de Justiça
TJSC Tribunal de Justiça de Santa Catarina
TRF4 Tribunal Regional Federal da 4ª Região

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	15
2	ANÁLISE HISTÓRICA DO IMPOSTO DE RENDA SOBRE A PESSOA JURÍDICA.....	17
2.1	O nascimento da tributação sobre a renda no mundo	18
2.2	A evolução da tributação sobre a renda no ordenamento brasileiro	19
2.3	O início tributação sobre a renda das empresas no Brasil	22
2.4	O atual tratamento dado ao IRPJ pelo ordenamento brasileiro	24
3	ASPECTOS RELEVANTES DO JULGAMENTO DO RE 1.063.187	28
3.1	Os precedentes anteriores que levaram à idealização do tema	29
3.1.1	A natureza indenizatória dos juros de mora.....	31
3.1.2	Análise da AI nº 5020732-11.2013.4.04.0000	33
3.1.3	Análise do RE nº 855.091	37
3.2	Julgamento do tema nas instâncias inferiores.....	39
3.2.1	A petição inicial e o julgamento em primeiro grau	39
3.2.2	Decisão do TRF4 sobre o tema	43
3.3	Reconhecimento de Repercussão Geral pelo STF.....	45
3.4	Análise dos votos dos Ministros do STF no RE 1.063.187	47
3.5	Julgamento dos Embargos de Declaração	53
4	O IMPACTO ECONÔMICO DA DECISÃO DO STF DO RE 1.063.187	58
4.1	A utilização da taxa Selic como atualização monetária para recuperação de indêbitos tributários	59
4.2	A morosidade do sistema judiciário brasileiro	61
4.3	A relevância da taxa Selic nas repetições de indêbitos tributários	63
4.4	A dedução da taxa Selic advinda das repetições de indêbitos tributários da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.....	70
5	CONCLUSÃO.....	78

REFERÊNCIAS.....	80
-------------------------	-----------

1 INTRODUÇÃO

O presente trabalho monográfico versa sobre o julgamento no Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 1.063.187 que definiu pela não incidência de IRPJ e CSLL sobre a taxa Selic recebida pelos contribuintes nas repetições de débitos tributários, de forma a demonstrar quantitativamente o impacto orçamentário deste julgamento para as empresas.

A temática abordada é de extrema relevância, uma vez que, dentre os tributos administrados pela Receita Federal, o IRPJ e a CSLL são um daqueles que mais arrecadam aos cofres públicos. Além disso, dada a alta complexidade da legislação brasileira pertinente ao imposto sobre a renda, por muitas vezes os contribuintes não possuem conhecimento suficiente sobre esses tributos e involuntariamente acabam realizando pagamentos de forma indevida.

Dessa forma, sabendo da onerosidade que tais encargos geram aos contribuintes, um julgamento analisado em sede de repercussão geral, que versa sobre o IRPJ e a CSLL pode impactar positivamente a saúde financeira das empresas brasileiras.

Isso posto, elaborou-se a seguinte problemática: “O julgamento do Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 1.063.187 reduzirá de forma relevante os tributos a serem pagos pelas empresas brasileiras?”.

Nesse sentido, o objetivo geral é justamente demonstrar que a inconstitucionalidade na incidência de IRPJ e CSLL sobre os valores relativos à taxa Selic recebidos em razão de repetição de débito tributário reduzirá os tributos a serem pagos pelas empresas brasileiras e, por conseguinte, auxiliará na saúde financeira das empresas que são obrigadas a se manter sob um dos regimes tributários mais onerosos do mundo.

Como objetivos específicos, tem-se: a) a realização de revisão bibliográfica acerca do imposto sobre a renda no mundo e no ordenamento brasileiro; b) a análise dos fundamentos da decisão e dos votos dos ministros do STF no julgamento do Recurso Extraordinário 1.063.187 que determinou pela inconstitucionalidade na incidência de IRPJ e CSLL sobre os valores relativos à taxa Selic recebidos em razão de repetição de débito tributário; c) o levantamento de dados relativos à taxa Selic dos últimos anos e da morosidade do sistema judiciário em ações de matéria tributária; e d) contribuir demonstrando o impacto econômico que o julgamento do Recurso Extraordinário nº 1.063.187 pode eventualmente trazer para uma empresa sob o regime tributário brasileiro.

Portanto, o método de abordagem a ser utilizado é o dedutivo, uma vez que se busca definir uma relação entre o valor total que o contribuinte recupera de tributos pagos indevidamente e a dedução proveniente da exclusão da taxa Selic que incide sobre essa recuperação de créditos da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, a fim de se chegar a números que possam auxiliar as empresas a, de certa forma, analisar o impacto econômico do entendimento firmado pelo STF para a sua empresa. Já, quanto aos procedimentos e técnicas utilizados, será realizada uma pesquisa descritiva e explicativa, com análises bibliográfica, jurisprudencial e de dados.

Para tanto, dividiu-se o trabalho em três capítulos.

O primeiro deles, intitulado “Análise Histórica do Imposto de Renda”, tem o intuito de demonstrar o nascimento da tributação sobre a renda no mundo, bem como a sua evolução histórica. Em seguida, tratar-se-á de como foi o surgimento da tributação sobre a renda no Brasil, até o início da tributação sobre a renda das empresas. Por último, será analisado o atual tratamento dado ao IRPJ pelo ordenamento brasileiro, demonstrando a sua forma de apuração, seja ela pelo lucro real, presumido ou arbitrado e as suas respectivas alíquotas.

Já no segundo capítulo, denominado “Aspectos Relevantes do Julgamento do RE 1.063.187”, far-se-á uma análise de como foi realizado o julgamento pelo Supremo Tribunal Federal do tema, além de demonstrar alguns precedentes anteriores que auxiliaram na sua idealização e o julgamento do processo que originou o recurso analisado desde a petição inicial no primeiro grau até a análise dos votos dos ministros do STF. Por fim, será apresentada a recentíssima decisão nos embargos de declaração do recurso, julgado em maio de 2022, que fez importantes modificações na tese fixada.

Por derradeiro, o terceiro capítulo, cujo título é “O Impacto Econômico da Decisão do STF do RE 1.063.187”, iniciará demonstrando a criação da taxa Selic e a sua utilização como atualização monetária nas repetições de indébitos tributários. Posteriormente, será feita uma análise quantitativa sobre a morosidade do judiciário brasileiro em ações de matéria tributária e, a partir dos dados apresentados, será demonstrada em números a relevância da taxa Selic nessas recuperações de créditos, sejam na esfera judicial ou na esfera administrativa. Por fim, apreciar-se-á qual o impacto que tem a dedução desta taxa Selic no posterior rendimento auferido pelas recuperações de indébitos tributários ao se declarar o IRPJ e a CSLL.

2 ANÁLISE HISTÓRICA DO IMPOSTO DE RENDA SOBRE A PESSOA JURÍDICA

O imposto sobre a renda é um importante tributo existente em vários países que tem como objetivo cobrar uma porcentagem da renda auferida pelo contribuinte, seja ele pessoa jurídica ou pessoa física, em um determinado período. Além de uma fonte de arrecadação para o Estado, se mostra como uma ferramenta para promover a justiça social, pois, devido às suas alíquotas progressivas, aquele que possuir maior renda irá contribuir mais.¹

Atualmente, sua disciplina legal no ordenamento brasileiro está presente no inciso III, do artigo 153 da Constituição Federal e no artigo 43 do Código Tributário Nacional. Além disso, sobre o tema destacam-se a Lei nº 9.250/1995, que aborda a legislação do imposto de renda das pessoas físicas, a Lei nº 9.249/1995, que aborda a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas e da contribuição social sobre o lucro líquido, e o Decreto nº 9.580 de 2018, que é atualmente o Regulamento do Imposto de Renda.

Somente no ano de 2021, o Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros, setor vinculado à Receita Federal do Brasil, apontou que entre janeiro e dezembro de 2021 o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas juntamente com a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido totalizaram uma arrecadação de mais de 393 bilhões de reais para os cofres públicos.²

Dentre os principais tributos administrados pela RFB, o IRPJ e a CSLL ocupam o segundo lugar no posto dos tributos que mais arrecadaram no ano de 2021, ficando atrás somente das receitas previdenciárias.³

Dessa forma, antes de adentrar no julgamento do Recurso Extraordinário 1.063.187 que fixou o entendimento de que “é inconstitucional a incidência do IRPJ e da CSLL sobre os valores atinentes à taxa Selic recebidos em razão de repetição de indébito tributário”⁴, devido a importância que o imposto sobre a renda tem na arrecadação do Estado e pelos altos valores que as empresas têm de arcar, cabe traçar um estudo este tributo desde como surgiu no mundo, passando por como foi a sua evolução no ordenamento brasileiro e como foi o início da tributação sobre a renda das empresas brasileiras, até chegar a sua atual situação.

¹ SANTANA, Andréia dos Santos; CRUZ, Wilma Cardoso da; SILVA, Ademir da. Imposto de renda pessoa física: conceito e princípios. *Rev. Eletrônica Organ. Soc.*, Iturama (MG), v. 7, n. 8, p. 103-118, jul./dez. 2018. *passim*.

² BRASIL. Receita Federal do Brasil. *Análise da Arrecadação das Receitas Federais – dezembro de 2021*. 2022. p. 10.

³ *Ibid.*, loc. cit.

⁴ Id. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 1.063.187. Negado. Relator Ministro Dias Toffoli. 27 de setembro de 2021. p. 2.

2.1 O NASCIMENTO DA TRIBUTAÇÃO SOBRE A RENDA NO MUNDO

Sem possuir um nome em definitivo, historiadores apontam que na Grécia antiga já se observava uma evolução na forma em que o Estado tributava a sua população, a partir das taxas e impostos de capitação. Mais especificamente quanto à renda, já havia formas de alcance do Estado destas quantias, porém nada como é visto atualmente, sem a efetiva aplicação de uma sistemática. O que a administração grega realizava à época era a tomada de determinadas quantias para o custeio de finalidades específicas.⁵

A tentativa de instituição do imposto de renda, de acordo com alguns pesquisadores, veio na Inglaterra do século XV, no entanto, pela ausência de registros, não há precisão em saber se efetivamente houve a instituição de tal imposto à época.⁶

Ainda na Inglaterra, o entendimento da maioria dos pesquisadores da área indica que realmente foi nas terras britânicas onde se deu início ao imposto sobre a renda. No século XVIII, devido à ameaça existente pela soberania de Napoleão Bonaparte, a Inglaterra precisava de recursos e, com isso, o primeiro-ministro britânico William Pitt⁷ apresentou ao Banco Inglês um plano para auxílio conhecido como “empréstimo de lealdade”.⁸

Este empréstimo consistia na ideia de que todos aqueles que possuíam determinada renda estariam obrigados a emprestar, de forma compulsória, parte destes valores à coroa britânica. A ideia apresentada, no entanto, não prosseguiu.⁹

A lei foi instituída de forma efetiva em janeiro de 1799, tendo como pioneiro ainda o premier britânico. Nesta lei existiam 124 artigos e 152 páginas com explicações de como seria esta regulamentação. A taxa à época era de 10% sobre a renda de cada cidadão¹⁰, gerando grandes controvérsias e que, logo em 1802, foi suprimido pela paz entre a Inglaterra e a França¹¹. Após a sua instituição como imposto para o custeio da guerra, este tributo, que com

⁵ ZILVETI, Fernando Aurelio. Apontamentos sobre a História do Imposto de Renda no Brasil. Revista Direito Tributário Anual, (27), 2012. p. 341.

⁶ BRASIL. Receita Federal do Brasil. História do Imposto de renda no Brasil: um enfoque na pessoa física (1922-2013). 2014. p. 17.

⁷ William Pitt, “o Novo”, foi um político britânico que ocupou o cargo de primeiro-ministro do Reino Unido nos períodos de 1783 a 1801 e de 1804 a 1806.

⁸ BRASIL, op. cit., p. 18.

⁹ SILVA, Ítalo Sousa da; MARTINS, Kyrianny Faria Martins. Arrecadação do Imposto de Renda da Pessoa Física com Base nos Princípios Constitucionais. Revista A Fortiori. Jul, 1(1): p. 106. 2021.

¹⁰ BRASIL, op. cit., p. 19.

¹¹ Inglaterra e a França assinaram o Tratado de Amiens, em março de 1802, selando a paz e pondo um hiato ao conflito entre as nações consideradas as duas maiores potências bélicas da Europa.

o tempo passou a ser chamado de *Income Tax*, começou a ser instituído somente em períodos de dificuldade financeira até seguir evoluindo e ser instituído permanentemente.¹²

Impera destacar, ainda na presente seção, outro grande marco que influenciou diversos modelos de tributação ao redor do mundo, que foi o imposto de renda progressivo implementado pelos Estados Unidos na década de 1910.¹³ Esta implementação teve sua ideia iniciada pelo então presidente do país William Taft, a partir da reforma constitucional que foi aprovada em 1913. Na reforma, foi editada a Emenda XVI que definiu:

O Congresso terá competência para lançar e arrecadar impostos sobre a renda, seja qual for a proveniência desta, sem distribuí-los entre os diversos Estados ou levar em conta qualquer recenseamento ou enumeração.¹⁴

A partir deste momento foi oficialmente instaurado o imposto sobre a renda no país que norteou o mundo com a sua forma de tributação e que, conforme Fernando Zilveti¹⁵ aponta, “trouxe uma revolucionária contribuição para o pensamento econômico, especialmente para a evolução do conceito de renda”.¹⁶

2.2 A EVOLUÇÃO DA TRIBUTAÇÃO SOBRE A RENDA NO ORDENAMENTO BRASILEIRO

No Brasil, a primeira idealização da cobrança de uma taxa sobre a renda surgiu no reinado de Dom Pedro II com a edição da Lei nº 317, em outubro de 1843. Na referida lei, estabeleceu-se um imposto progressivo que vigorou por dois anos.¹⁷

Ocorre que, devido ao sistema econômico imperial, havia poucos sujeitos passíveis de contribuição, além da grande extensão territorial do país que dificultava a implantação de um imposto como este.¹⁸

¹² PEIXOTO, Marcelo Magalhães. O surgimento mundial do Imposto de Renda: breve histórico no Brasil. Revista Jus Navigandi, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 7, n. 54, 1 fev. 2002. p. 1.

¹³ BRASILPREV. Você sabe a história do Imposto de Renda? Brasilprev, 2019.

¹⁴ Tradução da Emenda Constitucional nº 16 dos Estados Unidos da América de 1913. Texto original disponível em: <https://www.senate.gov/civics/constitution_item/constitution.htm>. Acesso em: 16 jun. 2022.

¹⁵ Advogado, professor e doutor em direito tributário.

¹⁶ ZILVETI, Fernando Aurelio. Apontamentos sobre a História do Imposto de Renda no Brasil. Revista Direito Tributário Anual, (27), 2012. p. 350.

¹⁷ BRASIL. Receita Federal do Brasil. História do Imposto de renda no Brasil: um enfoque na pessoa física (1922-2013). 2014. p. 24.

¹⁸ Ibid., loc. cit.

Em 1867, novas alterações tributárias são realizadas e, com isso, surgiram instruções para que existisse um novo imposto pessoal, atingindo todas as pessoas que residissem no país e que tivessem casa arrendada ou própria.¹⁹

Além deste tributo por patrimônio, passou a ser regulamentado pelo Decreto nº 3.977 de outubro de 1867 o imposto sobre os vencimentos, onde todas as pessoas que recebiam vencimentos dos cofres públicos estavam sujeitas a este tributo. Era, portanto, um imposto sobre os funcionários públicos que em pouco tempo foi extinto, mas retornou em 1879 com uma alíquota de 5%. Esta tributação sobre a fonte de renda do assalariado teve a sua alíquota modificada diversas vezes, até que foi extinta no final da década de 1910.²⁰

Após várias tentativas, o Imposto Geral sobre a Renda foi instituído no Brasil em 1922, com a promulgação da Lei nº 4.625, que em seu artigo 31 orçou a Receita Geral da República dos Estados Unidos do Brasil para o exercício de 1923. Pela sua complexidade e falta de conhecimento na área, o imposto não foi implementado de imediato, cabendo estudos e a elaboração de um regulamento para organização deste sistema. O destaque neste ponto está para a Lei nº 4.783 de dezembro de 1923, que em seu artigo 3º definiu alguns parâmetros para a natureza do Imposto sobre a renda, definindo a competência deste tributo à União Federal.²¹

Os impostos sobre a renda recaíam, portanto, sobre os rendimentos de origem do comércio e da indústria, dos capitais e valores imobiliários, das bonificações, das pensões e gratificações e, ainda, no exercício de profissões não comerciais que não estavam nas categorias anteriores.²²

Ainda sobre o referido artigo, cabia aos próprios contribuintes realizar suas declarações de rendimentos, que estariam sujeitas a revisões pelos agentes fiscais. Todavia, estes agentes não podiam solicitar a exibição dos livros de contabilidade, sendo o único documento possível para que se apurasse a grandeza do tributo. Esta proibição relacionada aos agentes fiscais tinha como base o Código Comercial de 1850, sob a alegação de que a administração tributária invadiria a privacidade do contribuinte. Tal vedação permaneceu até

¹⁹ AMED, Fernando José; NEGREIROS, Plínio J. L. de C. História Dos Tributos No Brasil. São Paulo: Edições SINFRESP, 2000. p. 217.

²⁰ BRASIL. Receita Federal do Brasil. História do Imposto de renda no Brasil: um enfoque na pessoa física (1922-2013). 2014. p. 25.

²¹ SOUZA, Camylla, et al. Contexto evolutivo do imposto de renda no Brasil. XII Semana Universitária e Encontro de Iniciação Científica. INIFIMES. 2017. p. 2-3

²² BRASIL. Lei n. 4.783, de 31 de dezembro de 1923. Orça a Receita Geral da República dos Estados Unidos do Brasil para o exercício de 1924. Art. 31.

1939, quando foi publicado o Decreto Lei nº 1.168 de março de 1939, autorizando o exame e análise das declarações e balanços dos comerciantes.²³

Com a instituição da Constituição de 1934, no governo de Getúlio Vargas, o Imposto de Renda passou a ter caráter constitucional, passando a ser de competência da União, de forma exclusiva, decretar imposto sobre a renda e os proveitos de qualquer natureza. De primeiro momento, se excetuavam as rendas dos imóveis, no entanto com a nova Constituição três anos depois, excluiu-se esta exceção^{24, 25}

A expressão utilizada na Magna Carta de 1934 – rendas e os proveitos de qualquer natureza – não apresentava um significado em seu próprio documento. Sendo assim, a expressão proveitos de qualquer natureza tratou de englobar todos os acréscimos patrimoniais que não estão relacionados com a renda e com os produtos do trabalho e/ou do capital do indivíduo.²⁶

Em 1964, após a consolidação do Imposto de Renda, houve uma das maiores mudanças na sua natureza, dentro do projeto da reforma tributária do governo. Foi extinta a imunidade do imposto de renda para determinadas classes²⁷, incluindo a retenção do imposto pelas fontes pagadores. Além disso, em novembro de 1964 foi extinta a incidência de impostos cedulares sobre os rendimentos que vigorava desde a primeira declaração. O imposto passou a ser apurado exclusivamente pela tabela progressiva.²⁸

Outro grande marco, ainda na década de 1960, está na criação do Código Tributário Nacional e, com isso, o imposto sobre a renda acabou sofrendo algumas alterações, como na estrutura da administração tributária, na forma de apuração do imposto, na extinção do imposto cedular, na atualização dos valores pela correção monetária e no pagamento do Imposto de Renda nos bancos.²⁹

Em sua origem, o CTN possuía um total de 218 artigos, e foi apresentado como um dos mais modernos sistemas tributários do mundo. Comandado pelo jurista Rubens Gomes de

²³ BRASIL. História do Imposto de renda no Brasil: um enfoque na pessoa física (1922-2013). 2014. p. 32.

²⁴ A alínea C, do inciso I do artigo 20 da Constituição de 1937, ao dispor sobre a instituição do imposto sobre a renda e os proventos de qualquer natureza excluiu o termo “excetuada a renda cedular de imóveis” que vigorava na Constituição de 1934.

²⁵ PEIXOTO, Marcelo Magalhães. O surgimento mundial do Imposto de Renda: breve histórico no Brasil. Revista Jus Navigandi, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 7, n. 54, 1 fev. 2002. p. 2.

²⁶ CARRAZZA, 2005 apud FRAUCHES, P.; GALLO, M.; LOPES, D. Estudo comparativo da atualização da tabela de incidência do imposto de renda pessoa física - IRPF em relação ao ipca acumulado de 1996 a 2014. p. 202-203.

²⁷ Até a promulgação da Emenda Constitucional nº 9, de julho de 1964, a Constituição Federal definia a imunidade sobre os rendimentos de escritores, jornalistas e professores.

²⁸ BRASIL. op.cit., p. 74.

²⁹ Ibid., p. 80-81.

Sousa com o auxílio de Aliomar Baleeiro e Gilberto de Ulhoa Canto, se caracterizou como o principal documento que sistematizou e norteou a disciplina do direito tributário brasileiro, tratando de regulamentar o sistema tributário e dispor sobre as normas que regem este sistema.³⁰

Por fim, dentro da linha evolutiva do Imposto de Renda, damos enfoque à Constituição de 1988, trazendo diversas novidades. A partir deste ponto houve a competência impositiva da União para instituir imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, observando os critérios da generalidade, universalidade e progressividade.³¹

A inclusão destes princípios acabou trazendo uma nova ótica para o legislador ao exercer sua competência tributária, devendo ser realizada uma tributação das rendas e dos proventos de forma generalizada, ou seja, para todos sem diferenciação entre as espécies de renda. O princípio da universalidade, por sua vez, está no fato de que todas as pessoas, sejam físicas ou jurídicas, devem contribuir para os cofres públicos, abarcando todos que auferem renda ou proventos de qualquer natureza. Por fim, a progressividade tem o intuito de promover a justiça social e se encontra na forma de tributação, onde quanto maior a renda, maior a alíquota do imposto a ser pago.³²

2.3 O INÍCIO TRIBUTAÇÃO SOBRE A RENDA DAS EMPRESAS NO BRASIL

O início da tributação sobre a renda das empresas no Brasil, segundo historiadores, apresenta duas correntes, sendo elas a Lei do Orçamento nº 4.625 de 1922 e algumas diferentes formas de tributação durante o século XIX. Dentre os marcos presentes durante o século XIX estão a Décima Urbana (Alvará de 1808) e o Decreto nº 5.690 de 1874.³³

A Décima Urbana, comumente conhecida como o rendimento de locação, determinava o pagamento da importância de 10% sobre o rendimento líquido proveniente dos prédios urbanos alugados ou habitados pelos próprios donos. Tal diploma, determinava que

³⁰ CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de direito tributário. – 30. ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2019. p. 24.

³¹ BRASIL, Constituição Federal da República Federativa do Brasil, de 5 de outubro de 1988. Art 153, inciso III e § 2º, inciso I.

³² PEIXOTO, Marcelo Magalhães. O surgimento mundial do Imposto de Renda: breve histórico no Brasil. Revista Jus Navigandi, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 7, n. 54, 1 fev. 2002. p. 4.

³³ PIGNATARI, Leonardo Thomaz. Revisitando o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas no Brasil: origens, justificativas e métodos de integração. Revista Direito Tributário Atual, edição 46, 2020. p. 3.

fossem catalogados os aluguéis pagos pelos inquilinos e, ainda, estipulou um valor de aluguel sobre os imóveis habitados pelos seus próprios donos.³⁴

Tal rendimento era tido como rendimento líquido, pois o artigo 11 desta legislação permitia o abatimento de 10% do valor que fosse recolhido para possíveis reparos.³⁵

O Decreto nº 5.690 de 1874, por sua vez, regulamentava a arrecadação do imposto de indústrias e profissões. Notadamente quanto à figura da pessoa jurídica, era possível observar o imposto sobre a renda pelo artigo 2º deste diploma legal, que determinava o imposto de 1,5% dos dividendos distribuídos aos acionistas nas sociedades anônimas.³⁶

Conforme já demonstrado, o grande marco para a instauração oficial do Imposto de Renda no Brasil foi a Lei do Orçamento nº 4.625 de 1922. O seu artigo 31 definia a instituição do imposto sobre a renda, devido anualmente por toda pessoa física e jurídica sobre o conjunto líquido dos rendimentos de qualquer origem.³⁷

No ano seguinte, sobreveio a Lei nº 4.728 que classificou os rendimentos em 4 categorias e, quanto à pessoa jurídica, estavam as rendas auferidas pelo comércio e indústria e pelos capitais e valores imobiliários, apresentando alíquotas variáveis entre 0,5% e 8%.³⁸

Já em 1947 o Decreto nº 24.239, foi de extrema importância para trazer de forma separada toda uma parte para tratar somente sobre a tributação das pessoas jurídicas e, que, conforme estava disposto, “as pessoas jurídicas serão tributadas de acordo com os lucros reais verificados, anualmente, segundo o balanço e a demonstração da conta de lucros e perdas”³⁹.

A lei nº 4.506 de 1964 trouxe outras modificações não tão convenientes para a apuração do imposto de renda. O modelo misto foi abandonado, e com isso os mecanismos para evitar a dupla tributação dos rendimentos oriundos da pessoa jurídica deixaram de ser sólidos, não havendo previsão legal para deduções e imunidades. Neste sentido toda a parcela de lucros e dividendos era imposta à tributação, sujeitando-se, ainda, à alíquota do Imposto de Renda de Pessoa Física, sem nenhuma dedução.⁴⁰

³⁴ ZILVETI, Fernando Aurelio. Apontamentos sobre a História do Imposto de Renda no Brasil. Revista Direito Tributário Anual, (27), 2012. p. 356.

³⁵ BRASIL. Alvará de 27 de junho de 1808. Crêa o imposto da decima dos predios urbanos. Art. XI.

³⁶ Id. Decreto nº 5.690, de 15 de julho de 1874. Dá Regulamento para arrecadação do imposto de industrias e profissões. art. 2º.

³⁷ Id. Lei n. 4.625, de 31 de dezembro de 1922. Orça a Receita Geral da Republica dos Estados Unidos do Brasil para o exercicio de 1923. art. 31.

³⁸ PIGNATARI, Leonardo Thomaz. Revisitando o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas no Brasil: origens, justificativas e métodos de integração. Revista Direito Tributário Atual, edição 46, 2020. p. 4.

³⁹ BRASIL. Decreto nº 24.239, de 22 de dezembro de 1947. Aprova o Regulamento para a cobrança e fiscalização do impôsto de renda. art. 32.

⁴⁰ PIGNATARI, op. cit., p. 5.

Tal problema perdurou até 1974, quando o decreto nº 1.338, autorizou as pessoas físicas que recebessem dividendos de sociedades anônimas, pudessem abater o Imposto de Renda Retido na Fonte da distribuição dos dividendos, no entanto a legislação carecia de ferramentas que pudessem evitar a bitributação por completo.⁴¹

Sendo assim, após grande movimento do Legislativo, em 1995 sobreveio a Lei nº 9.249. Este diploma legal, em seu artigo 10, determinou que os lucros e dividendos pagos pelas pessoas jurídicas não houvesse a incidência de imposto de renda retido na fonte e, além disso, tais valores também fossem excluídos do imposto de renda dos beneficiários, sejam eles, pessoa física ou jurídica.⁴²

Conforme visto na presente seção e apontado por Leonardo Thomaz Pignatari, o desenvolvimento do imposto de renda no Brasil passou por diferentes mudanças quanto à integração das pessoas físicas e jurídicas. Em diversos momentos, o contribuinte era obrigado a realizar a bitributação, pagando pela pessoa jurídica e pela pessoa física os valores recebidos como lucros e dividendos das empresas sem previsão legal de nenhuma dedução, até chegar ao cenário atual onde todos os dividendos pagos pela pessoa jurídica estão isentos de tributação.⁴³

2.4 O ATUAL TRATAMENTO DADO AO IRPJ PELO ORDENAMENTO BRASILEIRO

O Imposto Sobre a Renda das Pessoas Jurídicas, se encontra atualmente regulamentado pelo Livro II do Decreto nº 9.580, de novembro de 2018. Neste decreto se encontram dispostas todas as regulamentações do imposto, demonstrando os seus contribuintes, a forma de apuração, alíquotas, imunidades etc.⁴⁴

Estão sujeitas a este imposto as pessoas jurídicas e pessoas físicas a elas equiparadas, domiciliadas no Brasil, conforme determina o artigo 158 do Decreto nº 9.580.⁴⁵

Essas pessoas devem apurar o IRPJ com base no lucro, que pode ser real, presumido ou arbitrado de forma trimestral, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de

⁴¹ PIGNATARI, Leonardo Thomaz. Revisitando o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas no Brasil: origens, justificativas e métodos de integração. Revista Direito Tributário Atual, edição 46, 2020. p. 5.

⁴² BRASIL. Lei n. 9.250, de 26 de dezembro de 1995. Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências. art. 10.

⁴³ PIGNATARI, op. cit., p. 6.

⁴⁴ BRASIL. Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018. Regulamenta a tributação, a fiscalização, a arrecadação e a administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. passim.

⁴⁵ Ibid., art. 158.

setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário ou de forma anual, encerrado no dia 31 de dezembro de cada ano.⁴⁶

A estas bases de cálculo, sejam elas lucro presumido, real ou arbitrado, se aplica uma alíquota de 15%, acrescidas de 10% para as parcelas da base de cálculo que excederem a vinte mil reais mensais. Ou seja, caso o contribuinte opte por realizar a apuração e pagamento de forma trimestral, os valores excedentes a sessenta mil reais, sofrerão um acréscimo de 10% na alíquota do IRPJ.⁴⁷

Notadamente quanto às bases de cálculo, cabe discorrer alguns comentários sobre essas formas de apuração determinadas pelo ordenamento e como diferenciá-las.

O regime de apuração pelo lucro real é a utilização do lucro líquido da empresa como a base de cálculo do IRPJ. Ou seja, serão aplicadas as alíquotas de 15%, acrescidos dos 10% adicionais para a parcela excedente, sobre o lucro líquido apurado “ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas” pelo Decreto nº 9.580.⁴⁸

O artigo 259 do mesmo decreto determina o lucro líquido como “a soma algébrica do lucro operacional, das demais receitas e despesas, e das participações”.⁴⁹ A este regime de tributação ficam obrigadas as pessoas jurídicas dispostas no artigo 257 do regulamento e, ainda, as pessoas jurídicas que a receita total do anterior tenha sido superior a setenta e oito milhões de reais.⁵⁰

Já o regime de apuração pelo lucro presumido é autorizado somente para as pessoas jurídicas que tenham tido a receita bruta igual ou inferior a setenta e oito milhões de reais no ano calendário anterior. Tal opção, ao ser escolhida, se faz valer de forma definitiva para todo o ano calendário.⁵¹

A sua base de cálculo consiste, em regra geral, na aplicação de 8% sobre a renda bruta, podendo seguir alguns parâmetros de dedução, conforme determinado pelo mesmo diploma legal.⁵² Existem, ainda, algumas atividades dispostas no artigo 592 do Decreto, que determinam a utilizam de diferentes alíquotas de acordo com as atividades realizadas. Dentre elas, cita-se a utilização da alíquota de 32% sobre a receita bruta para as atividades de prestação de serviços em geral, excetuados os hospitalares, de 16% para os serviços de

⁴⁶ BRASIL. Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018. Regulamenta a tributação, a fiscalização, a arrecadação e a administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. arts. 217 e 218.

⁴⁷ Ibid., art. 225 *caput* e parágrafo único.

⁴⁸ Ibid., art. 258.

⁴⁹ Ibid., art. 259.

⁵⁰ Ibid., art. 257.

⁵¹ Ibid., art. 587.

⁵² Ibid., art. 591.

transporte, de 1,6% para revenda, para consumo, de combustíveis derivados do petróleo, álcool etílico e gás natural, entre outros.⁵³

Diferente do lucro real, o lucro presumido se utiliza de um percentual da receita bruta auferida para determinar a base de cálculo e, com isso, poder calcular o IRPJ a ser pago a partir das alíquotas de 15% e dos 10% adicionais para a parcela excedente a vinte mil reais mensais.

Por fim, o lucro arbitrado é a espécie em que o contribuinte não opta em realizá-la, ela se origina a partir das hipóteses de cabimento elencadas no artigo 603 do Decreto nº 9.580. Dentre as hipóteses, estão os casos em que o contribuinte não mantém a sua escrituração na forma estabelecida em lei e deixe de elaborar as demonstrações financeiras, onde a escrituração apresentada pelo contribuinte possua evidentes indícios de fraudes, entre outros.⁵⁴

Caso conhecida a receita bruta da pessoa jurídica deverá ser arbitrado o seu lucro, aplicando as alíquotas previstas no lucro presumido, acrescidas de 20%.⁵⁵ Quando não for possível reconhecer a receita bruta do contribuinte no período, o artigo 608 do regulamento do imposto de renda, determina as alternativas que podem ser utilizadas para prosseguir com o cálculo.⁵⁶

O lucro arbitrado, não tão comum para o regime fiscal brasileiro, tem o objetivo de se apresentar como uma alternativa de tributação ao contribuinte e ao fisco, quando os registros contábeis forem ineficazes para a apuração deste lucro.⁵⁷

Desta forma, analisados cada um dos regimes, caso uma empresa não esteja obrigada a nenhuma das hipóteses previstas para os lucros real, arbitrado ou presumido, cabe a ela avaliar qual a melhor forma de tributar o seu resultado a partir de um planejamento. Impera destacar, ainda, que muitas empresas brasileiras trabalham com uma margem de lucro muito pequena ou, em alguns casos, até no prejuízo e, devido a isso, o regime do lucro real acaba sendo a melhor opção.⁵⁸

⁵³ BRASIL. Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018. Regulamenta a tributação, a fiscalização, a arrecadação e a administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. art. 592.

⁵⁴ Ibid., art. 603.

⁵⁵ Ibid., art. 605.

⁵⁶ Ibid., art. 608.

⁵⁷ RULLO, Carmine. Lucro real ou presumido: por qual optar? São Paulo, 2008. 88p. Dissertação (Mestrado) – Universidade de São Paulo, 2008. p. 16.

⁵⁸ CHAVES, Francisco Coutinho. Planejamento tributário na prática: gestão tributária aplicada. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2017. p. 28-31.

Findada a análise de como foi a evolução do imposto sobre a renda, desde o início da sua tributação pelo mundo, como foi evoluindo no ordenamento brasileiro, até o atual cenário do IRPJ e analisado os conceitos apresentados de renda, do que consiste a tributação do IRPJ e como auferir o lucro por ela englobado, partirá agora para um estudo minucioso de como foi o julgamento pelo Supremo Tribunal Federal do Recurso Extraordinário nº 1.063.187 que determinou pela não incidência de IRPJ e CSLL sobre os valores relativos à taxa Selic recebidos em repetições de indébito tributário.⁵⁹

⁵⁹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 1.063.187. Negado. Relator Ministro Dias Toffoli. 27 de setembro de 2021. p. 2.

3 ASPECTOS RELEVANTES DO JULGAMENTO DO RE 1.063.187

O Supremo Tribunal Federal possui como principal objetivo, na forma do artigo 102 da nossa Magna Carta, o dever de guardar a Constituição.⁶⁰ É esta mesma instância que exerce o controle concentrado de constitucionalidade, julgando ações diretas de inconstitucionalidade (ADI), declaratórias de constitucionalidade (ADC), as ações de inconstitucionalidade por omissão (ADO) e as arguições de descumprimento de preceito fundamental (ADPF)⁶¹.

Este controle de constitucionalidade visa proteger o ordenamento brasileiro, de modo que as leis infraconstitucionais devam estar respeitando os preceitos da Constituição. É um controle definido como abstrato, pois é marcado pela impessoalidade e sem contraditório, não havendo autor nem réu em tais ações⁶².

Além das características elencadas acima, Manoel Gonçalves Ferreira Filho⁶³ indica que cabe também ao STF:

[J]ulgar, em sede de recurso extraordinário, as decisões que contrariarem dispositivo da Constituição, houverem declarado a inconstitucionalidade de tratado ou lei federal, ou a constitucionalidade, em face da Lei Magna federal, de lei local (estadual) (art. 102, III). Assim, é ele quem diz a última palavra no controle incidental de constitucionalidade.⁶⁴

Dando enfoque ao Recurso Extraordinário, atualmente disciplinado pelo art. 102, III, da Constituição Federal, este, por sua vez, teve seu início em nosso ordenamento já em 1890 a partir do Decreto nº 848 com o intuito de julgar em grau de recurso e em última instância as sentenças proferidas pelos tribunais e juízes dos Estados.⁶⁵

Atualmente, o Recurso Extraordinário possui o mérito de julgar as causas em que a decisão contrarie as normas constitucionais, declare a inconstitucionalidade de tratado ou lei

⁶⁰ BRASIL, Constituição Federal da República Federativa do Brasil, de 5 de outubro de 1988. Artigo 102, *caput*.

⁶¹ FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. Curso de direito constitucional. 38 ed., ver. e atual. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 204.

⁶² ALVES, Ramirhis Laura Xavier. Controle de Constitucionalidade: características gerais e suas finalidades. s.d. *passim*.

⁶³ Manoel Gonçalves Ferreira Filho é jurista, advogado e político brasileiro, sendo vice-governador do Estado de São Paulo.

⁶⁴ FERREIRA FILHO, op. cit, loc. cit.

⁶⁵ BRASIL. Decreto nº 848, de 11 de outubro de 1890. Organiza a Justiça Federal. Artigo 9º.

federal, que julgue válida lei ou ato de governo contestado em face da Constituição e julgar válida lei contestada em face de lei federal.⁶⁶

O que se fará no presente capítulo é uma análise do julgamento no Supremo Tribunal Federal do Recurso Extraordinário nº 1.063.187 de relatoria do Ministro Dias Toffoli. De início, como forma de uma breve síntese fática, trata-se de um recurso interposto pela União contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região que reconheceu a inconstitucionalidade parcial do § 1º do art. 3º da Lei nº 7.713, de 1988, do art. 17 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, e do art. 43, inciso II e § 1º, do CTN (Lei nº 5.172, de 1966) afastando a incidência de IRPJ e CSLL sobre a taxa Selic recebida pelos contribuintes nas recuperações de crédito.⁶⁷

Nessa toada, o estudo partirá inicialmente de uma análise sobre os precedentes anteriores e os entendimentos jurisprudenciais que levaram à idealização do tema, uma apreciação da ação que originou a interposição do RE 1.063.187, desde a sua petição inicial, até os julgamentos em primeira e segunda instância e, por fim, como foi todo o seu andamento no Supremo Tribunal Federal, tendo como início o recebimento do recurso e reconhecimento de repercussão geral, a análise dos votos dos ministros que basearam a decisão formada, até o julgamento dos embargos de declaração.

3.1 OS PRECEDENTES ANTERIORES QUE LEVARAM À IDEALIZAÇÃO DO TEMA

No julgamento realizado pelo Supremo Tribunal Federal do Recurso Extraordinário 1.063.187 em 2021, o relator e Ministro Dias Toffoli, ao proferir o seu voto, levantou diversos precedentes da sua corte para fundamentar a sua decisão. Além das jurisprudências utilizadas pelo relator, houve também, as decisões utilizadas pela parte autora e os entendimentos firmados anteriores a propositura da ação que serviram de embasamento para os pedidos da exordial.

Dessa forma, pela importância dos precedentes no judiciário brasileiro e na forma como auxiliam a magistratura na tomada de decisões e fundamentação de seus vereditos, se faz necessária uma análise da jurisprudência utilizada, para melhor entender o tema abordado no presente trabalho.

⁶⁶ MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. Curso de direito constitucional. 13. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva Educação, 2018. p. 1886.

⁶⁷ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 1.063.187. Negado. Relator Ministro Dias Toffoli. 27 de setembro de 2021. p. 2.

Este sistema de precedentes atualmente encontra amparo nos artigos 926 a 928 do Código de Processo Civil de 2015, do qual dispõem que os tribunais devem “uniformizar sua jurisprudência e mantê-la estável, íntegra e coerente”⁶⁸. O artigo 926 do CPC, portanto, determina os deveres gerais para os tribunais e como os juízes devem agir com o intuito de garantir a manutenção deste sistema de precedentes.⁶⁹

Para o jurista Fredie Didier Jr. o “precedente é a decisão judicial tomada à luz de um caso concreto, cujo núcleo essencial pode servir como diretriz para o julgamento posterior de casos análogos”⁷⁰. Ou seja, com o intuito de trazer estabilidade e coerência ao judiciário, o precedente é utilizado como um dos caminhos para fundamentar a decisão dos juízes e as argumentações das partes na lide.

Demonstrada a importância dos precedentes e a necessidade em estudá-los, cabe agora explicitar quais foram os principais entendimentos firmados que auxiliaram no embasamento sobre o tema. Dentre eles, cita-se o entendimento firmado sobre a não incidência de imposto de renda sobre os juros de mora devidos pelo atraso de pagamento no julgamento do Tema nº 808 e o entendimento já firmado anteriormente sobre a natureza indenizatória dos juros de mora.⁷¹

Além disso, existem outros dois precedentes que merecem destaque. São eles, o julgamento da Arguição de Inconstitucionalidade nº 5020732-11.2013.4.04.0000 em outubro de 2013, que determinou a inexigibilidade do imposto de renda sobre os juros de mora aplicados em valores relativos a verbas trabalhistas e o julgamento da AI nº 5025380-97.2014.4.04.0000. O primeiro será apresentado ainda nesta sessão, enquanto o segundo será analisado posteriormente, pois foi nele que o relator Dias Toffoli se apoiou para fundamentar grande parte do seu voto no recurso que é objeto deste trabalho.⁷²

Ainda no julgamento do RE 1.063.187, importante destacar o voto contrário proferido pelo Ministro Gilmar Mendes. Em seu voto, assim como no recurso interposto pela União, também houve importantes precedentes levantados acerca da natureza infraconstitucional do tema em debate. Estes, por sua vez, por não terem auxiliado de forma direta o entendimento firmado, serão abordados mais à frente na análise de cada um dos votos dos ministros no RE.

⁶⁸ BRASIL. Lei n. 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. Art. 926.

⁶⁹ DIDIER Jr., Fredie; BRAGA, Paula Sarno; OLIVEIRA, Rafael. Curso de Direito Processual Civil, v. 2, Salvador: Juspodivm, 2016. p. 487.

⁷⁰ Id. Curso de Direito Processual Civil, v. 2, Salvador: Juspodivm, 2013. p. 43.

⁷¹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 1.063.187. Negado. Relator Ministro Dias Toffoli. 27 de setembro de 2021. p. 5.

⁷² Ibid., p. 7.

3.1.1 A natureza indenizatória dos juros de mora

Pode-se determinar que o debate relacionado ao Recurso Extraordinário 1.063.187 teve o seu início com as controvérsias acerca dos juros de mora e a sua natureza. De acordo com o Código Tributário Nacional, os juros de mora são uma das consequências do pagamento em atraso⁷³, estando regulamentado no caput de seu artigo 161, dando enfoque de igual modo ao seu parágrafo primeiro:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.
§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.⁷⁴

Diante da leitura do dispositivo mencionado, podemos entender que, caso a lei não estabeleça percentual, os juros de mora são calculados pela taxa de um por cento ao mês. No caso dos tributos federais, como o Imposto de Renda, tanto da pessoa física quanto da pessoa jurídica, os juros são calculados pela taxa Selic.⁷⁵

Conforme estabelecido pela doutrina, os juros de mora possuem o objetivo de penalizar o devedor, correspondendo a uma remuneração pelo atraso no pagamento, ou seja, possui a natureza de uma indenização por retardar a execução de determinada obrigação.⁷⁶

No âmbito civil, o entendimento do que são os juros de mora é facilmente explanado por Pontes de Miranda como os juros que o credor pode exigir por não ter recebido o que lhe devia. Assinalando que “Os juros moratórios são *usurae punitoriae*. [...] Juros moratórios não se infligem por lucro dos demandantes, mas por mora dos solventes”⁷⁷.

O debate sobre a natureza dos juros de mora, sendo ela de caráter remuneratório ou indenizatório, teve seu início no Supremo Tribunal Federal pela Primeira Sessão Administrativa no Processo nº 323.526, julgado em fevereiro de 2008. Nesta sessão, de modo unânime, solidificou-se o entendimento pela natureza indenizatória dos juros de mora.

⁷³ ROCHA, Roberval. Direito Tributário. 7ª ed. Salvador: Juspodivm, 2020. p. 257.

⁷⁴ BRASIL. Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Art. 161.

⁷⁵ ROCHA, op. cit., loc. cit.

⁷⁶ BAPTISTA, André Zanetti. Juros, taxas e capitalização. São Paulo: Saraiva, 2008. p. 27.

⁷⁷ MIRANDA, Pontes de. Tratado de direito privado, volume 24. Campinas: Bookseller, 2003; v. 25: 3ª Ed. São Paulo: RT, 1984, p. 46.

1) Processo nº 323.526 – referendar, por unanimidade, o entendimento adotado pela Secretaria do Tribunal quanto à natureza indenizatória do pagamentos aos servidores do STF de juros de mora sobre a diferença da URV (11,98). O tema foi relatado pela Ministra Carmem Lúcia, que fundamentou seu voto na decisão da Corte no MS 25.641-9, julgado pelo Plenário do Tribunal em 22/11/2007.⁷⁸

Conforme já tratado no capítulo anterior, o Imposto de Renda possui como base os artigos 153 da Constituição Federal e 43 do Código Tributário Nacional e, nesse sentido, determinam que as hipóteses de incidência para a tributação da renda estão nos acréscimos patrimoniais advindos do capital ou do trabalho. Desta forma, a doutrina é sólida ao afirmar que as indenizações não estão sujeitas à incidência, pois possuem a finalidade de recomposição patrimonial, e não de acréscimo.⁷⁹

Neste sentido, arguindo sobre a incidência de imposto de renda sobre os juros de mora, sobreveio a decisão do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial nº 1.227.133 com a seguinte ementa, corroborando sobre a natureza indenizatória dos juros de mora:

"RECURSO ESPECIAL. REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. JU-ROS 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."⁸⁰

Conforme traçado, os juros moratórios possuem uma natureza e função de indenizar. No voto que lavrou o acórdão ementado, o Ministro Cesar Asfor Rocha afirma que o conteúdo indenizatório dos juros de mora, devido à evolução jurisprudencial, legislativa e doutrinária, abarca não somente a reparação pelo tempo em que o credor ficou privado do bem que seria seu por direito, mas também pelos possíveis e eventuais danos morais. Dessa forma, quando os juros moratórios servem para cobrir eventuais danos, eles não devem ser entendidos como uma renda ou acréscimo patrimonial.⁸¹

Destaca-se, ainda, o trecho do voto do Ministro Campbell Marques que afirma que os juros moratórios sempre tiveram sua natureza indenizatória, independente da verba principal ao qual os juros se referem. Dessa forma, o ministro entende que para os juros moratórios não

⁷⁸ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ata da Primeira Sessão Administrativa. 21 de fevereiro de 2008. p. 1.

⁷⁹ NOVAES, Felipe Contreras. 50 anos do Código Tributário Nacional e a inconstitucionalidade da exigência do IRRF sobre os juros de mora. 23 de setembro de 2016. passim.

⁸⁰ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial 1.227.133. Provimento Negado. Relator Ministro Teori Albino Zavascki. 28 de setembro de 2011. p. 1.

⁸¹ Ibid., p. 16.

se aplica a regra de que o acessório deve seguir o principal, pois se trata de um “ressarcimento dos lucros que poderiam ter sido auferidos pelo titular do capital se o tivesse podido empregar, sendo, portanto, uma espécie de indenização por lucros cessante”.⁸²

De igual forma, outras duas decisões com a temática similar merecem um aprofundamento um pouco maior, devido à relevância que tiveram na fundamentação e embasamento do julgamento do RE 1.063.187. São elas: o julgamento da Arguição de Inconstitucionalidade nº 5020732-11.2013.4.04.0000 e o julgamento do Recurso Extraordinário nº 855.091.

3.1.2 Análise da AI nº 5020732-11.2013.4.04.0000

O Incidente de Arguição de Inconstitucionalidade no ordenamento brasileiro, de forma sucinta, tem o intuito de reconhecer a inconstitucionalidade de lei ou de ato normativo do poder público. Impera destacar que tal inconstitucionalidade só poderá ser declarada pela votação da maioria absoluta dos membros do Tribunal.⁸³ Os artigos 948 a 950 do Código de Processo Civil, por sua vez, trazem a forma como a mesma deve ser aplicada perante os Tribunais.

A arguição de inconstitucionalidade pode possuir como objeto a lei ou o ato normativo do poder público, podendo se tratar tanto de lei municipal, como de lei federal. Cabe às partes do processo propor o incidente de inconstitucionalidade e este, por sua vez, determinará a suspensão do julgamento até a sua decisão, desde que tal inconstitucionalidade já não tenha sido decidida pelo mesmo colegiado ou pelo próprio STF, não sendo necessário reiterar mais uma vez o entendimento já firmado sobre o mesmo tema.⁸⁴

Entendido o significado deste mecanismo, apresentam-se agora as questões que ensejaram o julgamento do tema e o motivo da sua relevância para o julgamento do Recurso Extraordinário nº 1.063.187.

O referido julgado teve origem a partir de uma ação ordinária ajuizada por uma pessoa física que buscava a inexigibilidade de imposto de renda sobre os juros moratórios recebidos em reclamatória trabalhista. Com a sentença favorável à parte autora, a União, polo

⁸² BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial 1.227.133. Provimento Negado. Relator Ministro Teori Albino Zavascki. 28 de setembro de 2011. p. 29.

⁸³ Id. Constituição Federal da República Federativa do Brasil, de 5 de outubro de 1988. Art. 97.

⁸⁴ THEODORO JÚNIOR, Humberto. Curso de Direito Processual Civil, volume 3. 52. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2019. p. 1226-1227.

passivo da lide, apelou perante o Tribunal Regional Federal da 4ª Região alegando que os juros de mora possuem natureza salarial e que, com isso, devem estar incluídos na base de cálculo do imposto de renda. Além disso, alega que o parágrafo único do art. 16 da Lei nº 4.506/64 dispõe de forma expressa a incidência de imposto de renda sobre os juros de mora e, desta forma, busca a improcedência dos pedidos da exordial.⁸⁵

O artigo apresentado pela União em sua apelação trata sobre as espécies que são entendidas como rendimentos do trabalho assalariado, e que, desta forma, estariam presentes na base de cálculo do imposto de renda. O parágrafo único complementa o artigo 16, dispondo que também serão “classificados como rendimentos do trabalho assalariado os juros de mora”, corroborando com a tese defendida pela apelante.⁸⁶ Recurso este que não prosperou, sendo negado o seu provimento em setembro de 2011.

Diante do insucesso na apelação, a União interpôs um Recurso Especial que foi provido para anular o acórdão proferido no TRF4, determinando que fosse seguida a tese estabelecida no REsp nº 1.227.133 que determinou a não incidência de “imposto de renda sobre os juros moratórios legais em decorrência de sua natureza e função indenizatória ampla”⁸⁷. Ao retornar os autos para julgamento, o Tribunal decidiu por maioria acolher a questão de ordem para arguir a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 7.713/88, do art. 16, § único, da Lei n. 4.506/64, e do art. 43, inciso II e § 1º, do CTN.⁸⁸

Partindo para a análise do voto que acompanhou a maioria dos desembargadores no TRF4 na definição da AI nº 5020732-11.2013.4.04.0000, a relatora Desembargadora Federal Luciane Amaral Corrêa Münch inicia apresentando jurisprudências do TRF4 e do STJ acerca do imposto de renda sobre os juros de mora, destacando os entendimentos firmados pelo Superior Tribunal de Justiça nos Recursos Especiais de nº 1.227.133/RS e 1.089.720/RS, pois estes, mesmo decidindo pela não incidência de imposto de renda sobre os juros de mora, limitaram as hipóteses para que isto ocorra em dois casos. As hipóteses são de que não incide imposto de renda sobre os juros moratórios, quando recebidos em decorrência de despedida

⁸⁵ BRASIL. Tribunal Regional Federal (4ª Região). Arguição de Inconstitucionalidade Nº 5020732-11.2013.404.0000. Relatora Desembargadora Federal Luciane Amaral Corrêa Münch, 24 de outubro de 2013. p. 1-2.

⁸⁶ Id. Lei n. 4.506, de 30 de novembro de 1964. Dispõe sobre o imposto que recai sobre as rendas e proventos de qualquer natureza. Art. 16, parágrafo único.

⁸⁷ Id. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial 1.227.133. Provimento Negado. Relator Ministro Teori Albino Zavascki. 28 de setembro de 2011. p. 1.

⁸⁸ Id. Tribunal Regional Federal (4ª Região). Arguição de Inconstitucionalidade Nº 5020732-11.2013.404.0000. Relatora Desembargadora Federal Luciane Amaral Corrêa Münch, 24 de outubro de 2013. p. 2.

ou rescisão do contrato de trabalho ou quando os juros corresponderem a uma verba que já não incide imposto de renda, seguindo a regra de que o acessório segue o principal.⁸⁹

No segundo tópico do seu voto, a relatora apresenta os textos dos dispositivos que estão sendo arguidas a inconstitucionalidade parcial, sendo eles o § 1º do art. 3º da Lei nº 7.713/88, o art. 16, § único, da Lei nº 4.506/64, e o art. 43, inciso II e § 1º, do CTN.⁹⁰

Para o tópico seguinte, rebate o argumento apresentado pelo Ministério Público Federal, que ao apresentar sua manifestação, entende que o parágrafo único do artigo 16 da Lei nº 4.506/64 e o inciso II do artigo 43 do CTN não estão sujeitos a inconstitucionalidade por serem anteriores à promulgação da Constituição de 1988, devendo, na realidade, serem não recepcionados.⁹¹

O fenômeno da “não-recepção” se dá para as normas editadas antes da Constituição de 1988. Para essas normas, quando elas estão incompatíveis com a nova constituição, lhes são atribuídas uma não recepção material, que resulta em sua revogação.⁹²

Com o intuito de contestar o pronunciamento do MPF, a relatora apresenta a decisão do STF na ADI 4222/DF, utilizando para debater que a inconstitucionalidade arguida deve ser considerada na modalidade “sem redução de texto”, não se referindo ao dispositivo de lei em si, sendo, portanto, a única forma de viabilizar o controle incidental pelo TRF4.⁹³

Importante ilustrar que a declaração de inconstitucionalidade sem redução de texto é uma modalidade para o controle de constitucionalidade disciplinado pelo artigo 28, parágrafo único da Lei nº 9.868 de 1999. Esta ferramenta é utilizada para declarar a inconstitucionalidade de apenas alguma interpretação que é dada para a lei, sem que a lei seja extinta do ordenamento jurídico.⁹⁴

Continuando o seu voto, a relatora aponta sobre os deveres gerais do STJ e indica que não compete a este órgão fixar interpretação sobre a Constituição, tarefa essa atribuída ao Supremo Tribunal Federal. Logo, tratando-se de controle de constitucionalidade, afirma a

⁸⁹ BRASIL. Tribunal Regional Federal (4ª Região). Arguição de Inconstitucionalidade Nº 5020732-11.2013.404.0000. Relatora Desembargadora Federal Luciane Amaral Corrêa Münch, 24 de outubro de 2013. p. 3-5.

⁹⁰ Ibid., p. 5-6.

⁹¹ Ibid., p. 6.

⁹² RUBENNIG, Michael. O que acontece com as leis quando uma nova constituição é criada? s.d. passim.

⁹³ BRASIL, op. cit., p. 6-10.

⁹⁴ ALBINO, André. Declaração de Inconstitucionalidade sem redução de texto. Controle de Constitucionalidade. s.d. passim.

desembargadora que pode haver discordância entre o STJ e os demais tribunais de instâncias inferiores, pois o STJ atua de forma não vinculante neste meio.⁹⁵

Desta forma, quanto ao inciso II e parágrafo primeiro do artigo 43 do CTN, mesmo que não afrontem a Constituição, a interpretação que foi dada pelo STJ ofende a Magna Carta, sendo possível a análise do TRF4 deste dispositivo sob a ótica constitucional.⁹⁶

No tocante ao artigo 16, parágrafo único da Lei nº 4.506, a relatora afirma se tratar não de uma inconstitucionalidade sem redução de texto, conforme entendido para o outro dispositivo, mas sim uma não-recepção pela Constituição Federal.⁹⁷ Tal dispositivo se encontra disposto da seguinte forma:

Art. 16. Serão classificados como rendimentos do trabalho assalariado tôdas as espécies de remuneração por trabalho ou serviços prestados no exercício dos empregos, cargos ou funções referidos no artigo 5º do Decreto-lei número 5.844, de 27 de setembro de 1943, e no art. 16 da Lei número 4.357, de 16 de julho de 1964, tais como: [...]

Parágrafo único. Serão também classificados como rendimentos de trabalho assalariado os juros de mora e quaisquer outras indenizações pelo atraso no pagamento das remunerações previstas neste artigo.⁹⁸

Conforme demonstrado acima e já exposto anteriormente na presente seção, esta norma dispõe de forma expressa que os juros de mora são considerados como rendimentos de trabalho assalariado e, conforme já visto pelas legislações que regem o imposto de renda, os rendimentos de trabalho são considerados como o acréscimo patrimonial, requisito este necessário para configurar a incidência do tributo. Deste modo, entende a desembargadora que os juros de mora não se caracterizam como renda e proventos de qualquer natureza, requisito presente no inciso III do artigo 153 da Constituição Federal, dada a sua natureza indenizatória e, por isso, se torna incompatível com a Magna Carta.⁹⁹

Após apresentar alguns precedentes tanto do STF quanto do STJ acerca da natureza indenizatória dos juros de mora, a relatora conclui em seu voto pela não recepção do art. 16, parágrafo único, da Lei nº 4.506, pela incompatibilidade com o inciso III do artigo 153 da CF, e pela inconstitucionalidade sem redução de texto do § 1º do art. 3º da Lei nº 7.713/88, e do

⁹⁵ BRASIL. Tribunal Regional Federal (4ª Região). Arguição de Inconstitucionalidade Nº 5020732-11.2013.404.0000. Relatora Desembargadora Federal Luciane Amaral Corrêa Münch, 24 de outubro de 2013. p. 10.

⁹⁶ Ibid., loc. cit.

⁹⁷ Ibid., loc. cit.

⁹⁸ Id. Lei n. 4.506, de 30 de novembro de 1964. Dispõe sobre o impôsto que recai sobre as rendas e proventos de qualquer natureza. Art. 16, parágrafo único.

⁹⁹ Id. Tribunal Regional Federal (4ª Região). Arguição de Inconstitucionalidade Nº 5020732-11.2013.404.0000. Relatora Desembargadora Federal Luciane Amaral Corrêa Münch, 24 de outubro de 2013. p. 11.

art. 43, inciso II e § 1º, do CTN, devido a interpretação que vem sendo dada pelo STJ afrontar a Constituição, afastando, portanto, da incidência do imposto de renda os juros de mora recebidos pelo contribuinte.¹⁰⁰

3.1.3 Análise do RE nº 855.091

Por fim, o Recurso Extraordinário nº 855.091 trouxe o julgamento do Tema nº 808 da repercussão geral, onde nele se fixou o entendimento pelo Supremo Tribunal Federal 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”¹⁰¹.

Este julgamento, que também traz o Ministro Dias Toffoli como relator, trata de um recurso extraordinário interposto pela União contra o acórdão proferido no Tribunal Regional Federal da 4ª Região que fixou o entendimento de que “não são passíveis de incidência do imposto de renda os valores recebidos a título de juros de mora acrescidos às verbas definidas em ação judicial”.¹⁰²

Em seu voto, o relator indica que o caso em votação trata dos juros moratórios acrescidos a verbas remuneratórias reconhecidas em reclamatória trabalhista. Ao apresentar a legislação objeto da lide, afirma que os juros de mora, de acordo com tal legislação, sempre comporiam a base de cálculo do imposto de renda, no entanto deve-se ater a uma análise constitucional do imposto de renda e da natureza dos juros de mora.¹⁰³

Neste sentido, a base constitucional do imposto de renda, disposta no artigo 153 da Constituição Federal, indica que a materialidade do tributo está ligada ao acréscimo patrimonial. No tocante à natureza jurídica dos juros de mora, o relator aborda a mesma ideia já apresentada no presente capítulo, indicando que os juros de mora se tratam de uma indenização pelo atraso no pagamento, além de ter uma natureza jurídica autônoma à verba que ela segue.¹⁰⁴

¹⁰⁰ BRASIL. Tribunal Regional Federal (4ª Região). Arguição de Inconstitucionalidade Nº 5020732-11.2013.404.0000. Relatora Desembargadora Federal Luciane Amaral Corrêa Münch, 24 de outubro de 2013. p. 18-19.

¹⁰¹ Id. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 855.091. Recurso Extraordinário não provido. Relator Ministro Dias Toffoli. 15 de março de 2021. p. 2.

¹⁰² Ibid., p. 5.

¹⁰³ Ibid., p. 11-12.

¹⁰⁴ Id. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 855.091. Recurso Extraordinário não provido. Relator Ministro Dias Toffoli. 15 de março de 2021. p. 12.

O relator segue seu raciocínio indicando posicionamentos contrários à tese firmada no julgamento. Dentre elas, prospera destaque a ideia dúplce presente na palavra indenização, pois a ela pode-se referir tanto os valores recebidos a título de danos emergentes, que por sua vez não incrementam o patrimônio e logo não são tributáveis pelo Imposto de Renda, assim como pode se referir para os valores recebidos a título de lucros cessantes, que por sua vez são tributáveis pelo Imposto de Renda, pois “substituiriam o acréscimo patrimonial que deixou de ser auferido em razão de um ilícito”¹⁰⁵.

De tal forma, o Ministro Dias Toffoli apresenta suas alegações quanto à ideia das verbas indenizatórias se caracterizarem ou não como acréscimo patrimonial. Para o relator, o simples fato de se tratar de indenização não afasta a incidência de imposto de renda. Caso os valores sejam recebidos a título de danos emergentes, não prospera a ideia de tributação, todavia caso a quantia recebida seja a título de lucros cessantes, poderia esta ser tributada pelo imposto de renda.¹⁰⁶

Feitas as considerações acerca da duplicidade existente nas verbas de natureza indenizatória, se faz necessária uma análise ao caso concreto que está sendo julgado. Devendo, portanto, verificar se os juros de mora devidos em razão do atraso no pagamento de remuneração ao trabalhador por exercício de emprego, cargo ou função se trata de lucros cessantes ou de danos emergentes.¹⁰⁷

Neste sentido, entende o relator que o atraso no pagamento da remuneração ao trabalhador gera danos emergentes, estes que, por sua vez, não se caracterizam como incremento patrimonial, não incidindo tributação sobre estes juros de mora.¹⁰⁸

Por fim, o Ministro Dias Toffoli, antes de proferir as suas considerações finais finaliza as suas alegações apresentando a ideia de que mesmo que os juros de mora no presente caso abrangessem tanto os danos emergentes quanto os lucros cessantes, mesmo assim não seria possível tributar tais valores. Isto ocorre, pois a sua tributação acabaria incidindo sobre a parcela dos danos emergentes, que, por sua vez, não resultam em acréscimo patrimonial, ferindo a materialidade prevista no inciso III do artigo 153 da Constituição Federal.¹⁰⁹

¹⁰⁵ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 855.091. Recurso Extraordinário não provido. Relator Ministro Dias Toffoli. 15 de março de 2021. p.17.

¹⁰⁶ Ibid., p. 17-18.

¹⁰⁷ Ibid., p. 18.

¹⁰⁸ Ibid., p. 19.

¹⁰⁹ Ibid., p. 24.

Deste modo, com base nas alegações apresentadas, o relator finaliza propondo a tese fixada, que foi aprovada por maioria na Suprema Corte.

3.2 JULGAMENTO DO TEMA NAS INSTÂNCIAS INFERIORES

Antes de se partir para uma análise ainda mais aprofundada sobre o julgamento do Recurso Extraordinário 1.063.187 no Supremo Tribunal Federal, é de suma importância estudar, além dos precedentes e orientações jurisprudenciais que levaram à fundamentação do tema, o processo que deu origem à interposição do recurso por parte da União.

Esta análise partirá desde a petição inicial da ação de número 5023667-06.2014.4.04.7205/SC, ajuizado pela pessoa jurídica de direito privado Electro Aço Altona S/A¹¹⁰, passando pela decisão de primeiro grau da Juíza Federal Lívia de Mesquita Mentz, que julgou improcedente os pedidos da exordial¹¹¹, até o julgamento no Tribunal Regional da 4ª Região de relatoria do Desembargador Federal Rômulo Pizzolatti que deu provimento à apelação da empresa e que motivou a interposição do recurso extraordinário¹¹².

3.2.1 A petição inicial e o julgamento em primeiro grau

A ação originária teve o seu início na Justiça Federal de Santa Catarina, com fulcro no inciso I e no parágrafo segundo do artigo 109 da Constituição Federal.

Art. 109. Aos juízes federais compete processar e julgar:

I - as causas em que a União, entidade autárquica ou empresa pública federal forem interessadas na condição de autoras, rés, assistentes ou oponentes, exceto as de falência, as de acidentes de trabalho e as sujeitas à Justiça Eleitoral e à Justiça do Trabalho¹¹³; [...]

§ 2º As causas intentadas contra a União poderão ser aforadas na seção judiciária em que for domiciliado o autor, naquela onde houver ocorrido o ato ou fato que deu origem à demanda ou onde esteja situada a coisa, ou, ainda, no Distrito Federal.

¹¹⁰ Conforme consta no website da empresa, trata-se de uma indústria “dedicada na fundição e usinagem para o fornecimento de peças em aço carbono e ligadas [...] e em ferros ligados para aplicações especiais”. Disponível em: <<https://www.altona.com.br/web/quem-somos/>> Acesso em: 05 de jun. de 2022

¹¹¹ SANTA CATARINA. Justiça Federal (Seção Judiciária de Santa Catarina). Sentença Ação Ordinária Nº 5023667-06.2014.4.04.7205. 2ª Vara Federal de Blumenau. Juíza Federal Lívia de Mesquita Mentz, 7 de outubro de 2015.

¹¹² BRASIL. Tribunal Regional Federal (4ª Região). Apelação Cível Nº 5023667-06.2014.4.04.7205/SC. Relator Desembargador Federal Rômulo Pizzolatti, 14 de dezembro de 2016.

¹¹³ Id. Constituição Federal da República Federativa do Brasil, de 5 de outubro de 1988. Art. 109, caput, inciso I e parágrafo 2º.

Além disso, cabe realizar uma correlação com o artigo 153, inciso III também da nossa Constituição, que, conforme já demonstrado em oportunidade anterior, define a competência da União em instituir impostos sobre a renda e os proventos de qualquer natureza¹¹⁴. Sendo assim, com base em ambos os artigos, se tratando de uma ação que discute valores relativos ao IRPJ e CSLL, tributos de competência da União para sua instituição, e de uma empresa domiciliada em Santa Catarina¹¹⁵, estão corretos a origem e o polo passivo da presente demanda.

A fundamentação utilizada na petição por parte da autora iniciou com a leitura dos artigos 153 da Constituição Federal e 43 do CTN, demonstrando a competência da União em tributar a renda e os proventos de qualquer natureza, que se caracterizam como o “acréscimo patrimonial proporcionado pela aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza”.¹¹⁶

Dessa forma, traz o entendimento de que é necessário que haja um acréscimo patrimonial para que ocorra o fato gerador do imposto de renda. O fato gerador se encontra delimitado entre os artigos 114 a 116 do CTN.

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verificarem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.¹¹⁷

O fato gerador, nasce, portanto, a partir de uma situação descrita pelo legislador e para o caso abordado é o acréscimo patrimonial que, ao ocorrer, gera o dever de pagar tributos a este sujeito que praticou a situação.¹¹⁸

¹¹⁴ BRASIL. Constituição Federal da República Federativa do Brasil, de 5 de outubro de 1988. art. 153, III.

¹¹⁵ Em consulta ao cartão CNPJ da empresa no *site* da Receita Federal do Brasil, é possível identificar que a empresa se encontra estabelecida no município de Blumenau, Santa Catarina.

¹¹⁶ SANTA CATARINA. Justiça Federal (Seção Judiciária de Santa Catarina). Petição Inicial Ação Ordinária Nº 5023667-06.2014.4.04.7205. 2ª Vara Federal de Blumenau. Juíza Federal Advogado Pedro Henrique Fontes Fornasaro, 16 de dezembro de 2014. p. 3.

¹¹⁷ BRASIL. Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Arts. 114 – 116.

¹¹⁸ CARNEIRO, Claudio. Curso de Direito Tributário e Financeiro. 9. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020. p. 497.

Dando continuidade, passa a se analisar a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido e a sua hipótese de incidência com enfoque ao artigo 195 da Constituição, dispositivo este que outorgou a tributação do lucro líquido das empresas para o custeio da seguridade social.¹¹⁹

Após delimitar as hipóteses de incidência, tanto do IRPJ quanto da CSLL, a exordial passou a analisar a natureza dos juros moratórios, traçando as ideias apresentadas pelos artigos 404, 406 e 407 do Código Civil e o artigo 167 do CTN, afirmando que os juros de mora se tratam de mera indenização devida ao credor.¹²⁰

Em sentido oposto, Paulo de Barros Carvalho define que os juros de mora “são tidos por acréscimos de cunho civil [...] adicionados à quantia do débito, e exibem, então, sua essência remuneratória, motivada pela circunstância de o contribuinte reter consigo importância que não lhe pertence.”¹²¹

Continuando as indagações, é realizada a distinção entre os juros moratórios e os juros compensatórios. Ambos são comumente conhecidos como juros legais, estando previstos nos artigos 406 e 407 do Código Civil.

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.¹²²

Neste sentido, os juros compensatórios, também conhecidos como juros remuneratórios, usualmente pactuados em contrato, decorrem do uso do capital alheio, enquanto os juros moratórios, no âmbito civil, possuem o intuito de compensar o credor pelo inadimplemento, enquanto no âmbito tributário é devido pelo pagamento intempestivo de determinado tributo.¹²³

Ao finalizar a argumentação sobre a natureza indenizatória dos juros moratórios e sua consequente inexigibilidade de IRPJ e CSLL por não se tratar de acréscimo patrimonial,

¹¹⁹ BRASIL, Constituição Federal da República Federativa do Brasil, de 5 de outubro de 1988. Art. 195.

¹²⁰ SANTA CATARINA. Justiça Federal (Seção Judiciária de Santa Catarina). Petição Inicial Ação Ordinária Nº 5023667-06.2014.4.04.7205. 2ª Vara Federal de Blumenau. Juíza Federal Advogado Pedro Henrique Fontes Fornasaro, 16 de dezembro de 2014. p. 4-5.

¹²¹ CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de direito tributário. – 30. ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2019. p. 634 - 633.

¹²² BRASIL. Lei n. 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. Arts. 406 – 407.

¹²³ PAULSEN, Leandro. Curso de direito tributário completo. 11. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020. p. 431.

analogamente é apresentada a Súmula nº 489 do Superior Tribunal de Justiça, que à época definiu pela não incidência de imposto de renda sobre a indenização por danos morais. Deste modo, justifica-se que, tendo em vista que ambas possuam o caráter indenizatório, tanto os juros de mora quanto os danos morais a eles não deve estar sujeito o imposto de renda.

Para ratificar a tese elaborada, dentre as jurisprudências elencadas na petição inicial está o julgamento já discorrido no presente documento do Incidente de Arguição de Inconstitucionalidade nº 5020732-11.2013.404.0000 de relatoria da Desembargadora Federal Luciane Amaral Corrêa Münch.¹²⁴ De forma breve, este julgado traz o entendimento de que os juros moratórios possuem de forma exclusiva a natureza de indenização, não se enquadrando nos conceitos elencados no inciso III do artigo 153 da Constituição de renda ou proventos de qualquer natureza.¹²⁵

Por fim, se fez uso da Apelação Cível nº 5018396-50.2013.404.7108 de relatoria de Jorge Antonio Maurique do TRF4 que já decidiu pela não incidência de IRPJ e CSLL sobre os juros e correção monetária em razão das repetições de indébitos tributários.¹²⁶

Após o andamento dos demais atos processuais, dentre eles a contestação da União pugnando pela improcedência dos pedidos e a réplica da parte autora, sobreveio a sentença do magistrado. Logo após o relatório, a Juíza Federal Lívia de Mesquita Mentz fundamentou sua decisão trazendo o entendimento de que os juros moratórios possuem natureza indenizatória.

Dando outro sentido ao argumento utilizado, a togada entende que existem casos em que os juros de mora incidentes em ações indenizatórias tem como objeto o cumprimento de recompor o patrimônio lesado, o que não se fez presente no caso em questão. Deste modo, a juíza afirma que por não se valer de uma recomposição patrimonial, se inclui no entendimento de lucro, estando inserido no rol do artigo 43 do CTN.¹²⁷

Prosseguindo com a sua fundamentação, a magistrada ratifica o seu pensamento transcrevendo a ementa do Recurso Especial 1.138.695/SC que reconheceu a natureza remuneratória dos juros incidentes na devolução dos depósitos judiciais e das repetições de indébitos tributários, compondo, desse modo, a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

¹²⁴ Cf. tópico “3.1.2 Análise da AI nº 5020732-11.2013.4.04.0000”.

¹²⁵ SANTA CATARINA. Justiça Federal (Seção Judiciária de Santa Catarina). Petição Inicial Ação Ordinária Nº 5023667-06.2014.4.04.7205. 2ª Vara Federal de Blumenau. Juíza Federal Advogado Pedro Henrique Fontes Fornasaro, 16 de dezembro de 2014. p. 7.

¹²⁶ Ibid., p. 8.

¹²⁷ Id. Justiça Federal (Seção Judiciária de Santa Catarina). Sentença Ação Ordinária Nº 5023667-06.2014.4.04.7205. 2ª Vara Federal de Blumenau. Juíza Federal Lívia de Mesquita Mentz, 7 de outubro de 2015. p. 2.

Por fim, a Juíza Federal reconhece o julgamento da Arguição de Inconstitucionalidade nº 5020732-11.2013.404.0000, no entanto ressalta que o entendimento sedimentado trata apenas em casos de tributação da pessoa física, não abarcando a regulamentação da pessoa jurídica. Conclui, portanto, que a tese utilizada pela parte autora está embasada em premissas equivocadas, julgando improcedente os pedidos da exordial.¹²⁸

3.2.2 Decisão do TRF4 sobre o tema

Devido à improcedência dos pedidos realizados na exordial, a parte autora apelou à decisão e dela sobreveio a decisão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região. Decisão esta que será analisada na presente seção, observando os argumentos que foram utilizados pelos desembargadores federais para o embasamento do acórdão.

Antes de analisar a decisão do TRF4, cabe destacar que as alegações utilizadas pela apelante no recurso de apelação contra a sentença prolatada em primeiro grau é a mesma daquela utilizada na petição inicial, não sendo necessário tecer nenhum comentário sobre a peça protocolada.¹²⁹

Passando adiante, tendo o recurso sido provido por unanimidade pela 2ª Turma do TRF4, cabe exclusivamente a análise do voto do relator do processo, o Desembargador Federal Rômulo Pizzolatti.

O relator inicia sua decisão pelo relatório, conforme determinado pelo artigo 489, inciso I, do CPC¹³⁰, demonstrando as movimentações em primeiro grau que vieram a suceder na improcedência da demanda.¹³¹

Em seu voto, antes de adentrar à análise do mérito da causa, o relator admite o recurso, por ter cumprido os requisitos de admissibilidade e analisa que, quanto ao período de prescrição, não é necessário tecer comentários, pois a parte autora já limitou o seu pedido de

¹²⁸ SANTA CATARINA. Justiça Federal (Seção Judiciária de Santa Catarina). Sentença Ação Ordinária Nº 5023667-06.2014.4.04.7205. 2ª Vara Federal de Blumenau. Juíza Federal Livia de Mesquita Mentz, 7 de outubro de 2015. p. 3 et seq.

¹²⁹ BRASIL. Tribunal Regional Federal (4ª Região). Recurso de Apelação. Apelação Cível Nº 5023667-06.2014.4.04.7205/SC. Advogado Pedro Henrique Fontes Fornasaro, 28 de outubro de 2015. passim.

¹³⁰ Id. Lei n. 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. “Art. 489. São elementos essenciais da sentença: I - o relatório, que conterà os nomes das partes, a identificação do caso, com a suma do pedido e da contestação, e o registro das principais ocorrências havidas no andamento do processo;”

¹³¹ Id. Tribunal Regional Federal (4ª Região). Apelação Cível Nº 5023667-06.2014.4.04.7205/SC. Relator Desembargador Federal Rômulo Pizzolatti, 14 de dezembro de 2016. p. 1.

restituição/compensação aos últimos cinco anos,¹³² conforme determinado pelo artigo 168 do CTN¹³³.

No tocante ao mérito da causa, o desembargador se limita a basear sua decisão, conforme fora definido nos autos da AI nº 5025380-97.2014.4.04.0000 em outubro de 2016 que afastou a incidência de imposto de renda e CSLL sobre a taxa Selic incidente na repetição de indébito.

Além disso, o juízo afasta a tese firmada pelo STJ no julgamento do REsp 1.138.695, devido à matéria ser de cunho constitucional e porque foram admitidos embargos de divergência pelo STJ ao tema.¹³⁴

O Recurso Especial nº 1.138.695, de maio de 2013, determinou que os juros incidentes tanto na devolução dos depósitos judiciais, quanto na repetição do indébito tributário, possuem natureza remuneratória e, com isso, devem compor a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.¹³⁵

Conforme relatado pelo Desembargador Federal Rômulo Pizzolatti, a este Recurso Especial, admitiu-se embargos de divergência. Quanto aos embargos de divergência, Humberto Theodoro Júnior¹³⁶ elucida:

Os embargos de divergência, já previstos no Código anterior (CPC/1973, art. 546), têm a função de uniformizar a jurisprudência interna das Cortes Superiores. Isto porque o seu cabimento se dá sempre que houver divergência de entendimento entre turmas ou outros órgãos fracionários do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça.¹³⁷

As suas hipóteses de cabimento estão previstas nos incisos I e III do artigo 1.043 do Código de Processo Civil, que determinam ser embargado o acórdão tanto em recurso extraordinário quanto em recurso especial que divergirem do julgamento de qualquer outro órgão do seu respectivo tribunal “sendo os acórdãos, embargado e paradigma, de mérito”¹³⁸ e “sendo um acórdão de mérito e outro que não tenha conhecido do recurso, embora tenha apreciado a controvérsia”¹³⁹.

¹³² BRASIL. Tribunal Regional Federal (4ª Região). Apelação Cível Nº 5023667-06.2014.4.04.7205/SC. Relator Desembargador Federal Rômulo Pizzolatti, 14 de dezembro de 2016. p. 1.

¹³³ O artigo 168 do Código Tributário Nacional determina que “o direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos”.

¹³⁴ BRASIL. op. cit., p. 2.

¹³⁵ Id. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial 1.138.695. Provimento Parcial. Relator Ministro Mauro Campbell Marques. 22 de maio de 2013.

¹³⁶ Brasileiro, advogado, professor e magistrado aposentado.

¹³⁷ THEODORO JÚNIOR, Humberto. Curso de Direito Processual Civil, volume 3. 52. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2019. p. 1.771.

¹³⁸ BRASIL. Lei n. 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. Art. 1.043, inciso I.

¹³⁹ Ibid., art. 1.043, inciso II.

Nos Embargos de Divergência do REsp 1.138.695, ficou reconhecida a divergência devido ao julgamento do Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.063.429, onde a primeira turma do STJ firmou o entendimento de que os juros moratórios do caso apreciado não incidiam imposto de renda em face da importância principal relativa ao juro, possuir caráter indenizatório.¹⁴⁰

Dessa forma, retomando o voto do Desembargador Federal Rômulo Pizzolatti, devido ao reconhecimento dos embargos de divergência no REsp 1.138.695, não prosperou a alegação da União de aplicar o mesmo entendimento do que fora decidido no REsp.

Assim, o relator reconheceu a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 7.713, do art. 17 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, e do art. 43, inciso II e § 1º, do CTN, admitindo o pedido da apelante de inexigibilidade da incidência de IRPJ e CSLL sobre os valores relativos à taxa SELIC das repetições de débitos tributário.¹⁴¹

3.3 RECONHECIMENTO DE REPERCUSSÃO GERAL PELO STF

Em agosto de 2017, o relator e Ministro Dias Toffoli proferiu a ementa onde o Supremo Tribunal Federal reconheceu a existência de repercussão geral, pelo tema 962, devido ao reconhecimento da inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei nº 7.713/1988, do art. 17 do Decreto-Lei nº 1.598/1977 e do art. 43, II, § 1º, do CTN pelo TRF4.¹⁴² Para um melhor entendimento sobre o tema, se faz necessário elucidar e demonstrar a importância do ato praticado pela Suprema Corte.

A repercussão geral é um instrumento de extrema importância para o judiciário brasileiro. Disciplinado no artigo 1.035 do Código de Processo Civil, o reconhecimento de repercussão geral é um dos requisitos para o conhecimento do recurso extraordinário. Para haver tal reconhecimento é necessária a existência de questões relevantes do ponto de vista econômico, social, político e/ou jurídico que ultrapasse os efeitos subjetivos do processo.¹⁴³

¹⁴⁰ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Embargos de Divergência em Resp Nº 1.138.695. Embargos Admitidos. Relatora Ministra Regina Helena Costa. 18 de novembro de 2016. *passam*.

¹⁴¹ Id. Tribunal Regional Federal (4ª Região). Apelação Cível Nº 5023667-06.2014.4.04.7205/SC. Relator Desembargador Federal Rômulo Pizzolatti, 14 de dezembro de 2016. p. 2.

¹⁴² Id. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 1.063.187. Reconheceu a existência de repercussão geral. Relator Ministro Dias Toffoli. 15 de setembro de 2017. p. 1.

¹⁴³ Id. Lei n. 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. Art. 1.035 *caput* e § 1º.

Entende-se da leitura do parágrafo primeiro do dispositivo, que o recurso extraordinário só será admitido se o interesse para a solução do litígio não afeta somente as partes do processo, podendo abranger toda a sociedade.¹⁴⁴

Além disso, o parágrafo terceiro do mesmo artigo dispõe, ainda, que sempre será reconhecida a repercussão geral, quando o recurso impugnar acórdão que contrarie súmula ou jurisprudência dominante do STF e quando for reconhecida a inconstitucionalidade de tratado ou lei federal.¹⁴⁵ Inconstitucionalidade esta, que só poderá ser declarada havendo a aprovação da maioria absoluta dos membros do Supremo, nos termos do artigo 97 da Constituição Federal.¹⁴⁶

Destaca-se ainda, que conforme determinado pelo parágrafo 3º do artigo 102 da Constituição Federal, a recusa do reconhecimento de repercussão geral e conseqüente não admissão do recurso extraordinário necessita da manifestação de dois terços dos membros da Suprema Corte.¹⁴⁷

Humberto Theodoro Júnior, ao tecer comentários sobre o tema, reitera que a inserção da repercussão geral ao ordenamento brasileiro se deu pela necessidade de controlar e reduzir o volume de recursos que estavam sendo protocolizados no STF.¹⁴⁸ Além disso, o jurista comenta sobre o principal objetivo desta ferramenta:

Não há necessidade da coexistência de numerosos processos sobre a mesma questão. Ainda que só um recurso extraordinário exista entre partes singulares, é possível que a matéria nele cogitada envolva tema cuja solução ultrapasse o interesse individual delas, repercutindo significativamente no plano social e jurídico.¹⁴⁹

Demonstrada a importância do sistema de repercussão geral no sistema judiciário, no presente momento será levantada as argumentações utilizadas pelo Ministro Dias Toffoli para o reconhecimento de repercussão geral no Recurso Extraordinário 1.063.187.

O relator inicia pelo relatório apresentando as alegações da União utilizadas para a propositura do Recurso Extraordinário.¹⁵⁰ Quanto às questões de mérito utilizadas no recurso, estas serão analisadas no próximo tópico, quando irá ser analisado os votos dos ministros no

¹⁴⁴ AZEVEDO, Flavio Olimpo de. Seção II – Do Recurso Extraordinário e do Recurso Especial – Parte I (Art. 1029 a 1035). DIREITOCOMPONTOCOM, s.d. passim.

¹⁴⁵ BRASIL. Lei n. 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. Art. 1.035, § 3º.

¹⁴⁶ Id. Constituição Federal da República Federativa do Brasil, de 5 de outubro de 1988. Art. 97.

¹⁴⁷ Ibid., Art. 102, § 3º.

¹⁴⁸ THEODORO JÚNIOR, Humberto. Curso de Direito Processual Civil, volume 3. 52. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2019. p. 1.690.

¹⁴⁹ Ibid., p. 1.692.

¹⁵⁰ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 1.063.187. Reconheceu a existência de repercussão geral. Relator Ministro Dias Toffoli. 15 de setembro de 2017. p. 3-7.

juízo do RE. Sendo assim, passamos diretamente para a análise do reconhecimento de repercussão geral.

Em sua manifestação, o relator inicia indicando que o STF já reconheceu a repercussão geral sobre a exigibilidade de imposto de renda de pessoa física sobre os valores recebidos a título de juros de mora em função de atraso de pagamento, por meio do Recurso Extraordinário nº 855.091. No entanto, indica que notadamente quanto ao IRPJ e à CSLL, não existem precedentes no Supremo sobre o tema.¹⁵¹

Além disso, indica que o simples fato do TRF4 ter declarado a inconstitucionalidade das normas federais já se enquadra no rol disposto pela alínea b, inciso III, do artigo 102 da Constituição Federal¹⁵² e isto, por si só, já é suficiente para revelar a repercussão geral do tema.¹⁵³

Por fim, finaliza sua manifestação transcrevendo o reconhecimento de repercussão geral no Recurso Extraordinário nº 614.232, de relatoria da Ministra Ellen Gracie. Tal julgado traz o entendimento de que o mero reconhecimento de inconstitucionalidade parcial de norma federal por determinado Tribunal Regional Federal já justifica o reconhecimento de repercussão geral da matéria.¹⁵⁴

Dessa forma, o Ministro Dias Toffoli encerra, reconhecendo a existência de matéria constitucional e pela repercussão geral do tema.¹⁵⁵

3.4 ANÁLISE DOS VOTOS DOS MINISTROS DO STF NO RE 1.063.187

O Supremo Tribunal Federal é o guardião de nossa Constituição. Conforme já apontado, a este órgão cabe assegurar que a Constituição seja sempre superior hierarquicamente a todas as outras normas de nosso ordenamento jurídico por meio do controle de constitucionalidade.¹⁵⁶

¹⁵¹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 1.063.187. Reconheceu a existência de repercussão geral. Relator Ministro Dias Toffoli. 15 de setembro de 2017, p. 7.

¹⁵² Constituição Federal da República Federativa do Brasil. “Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe: [...] III - julgar, mediante recurso extraordinário, as causas decididas em única ou última instância, quando a decisão recorrida: [...] b) declarar a inconstitucionalidade de tratado ou lei federal;”

¹⁵³ BRASIL, op. cit., p. 8.

¹⁵⁴ BRASIL. 2011 apud BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 1.063.187. Reconheceu a existência de repercussão geral. Relator Ministro Dias Toffoli. p. 8-9.

¹⁵⁵ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 1.063.187. Reconheceu a existência de repercussão geral. Relator Ministro Dias Toffoli. p. 9.

¹⁵⁶ Cf. introdução do Capítulo 3.

Dentre as espécies de controle de constitucionalidade, temos os Recursos Extraordinários que, ao ser reconhecida a repercussão geral pela maioria absoluta dos ministros do STF,¹⁵⁷ parte para o julgamento de mérito pelo colegiado.

Para o julgamento realizado, é proferido um acórdão, sendo esta a decisão em conjunto de todos os ministros, apresentando os seus votos proferidos diante da apreciação de cada matéria.¹⁵⁸

Sendo assim, passamos agora a destacar os principais pontos apresentados nos votos dos ministros do STF no julgamento do Recurso Extraordinário 1.063.187 que fixou a tese de não incidência de IRPJ e CSLL sobre os valores relativos à taxa Selic recebidos em repetições de indébito tributário. Primeiramente, urge destacar que dentre os votos apresentados, os Ministros Gilmar Mendes e Nunes Marques inicialmente não conheceram o recurso, e uma vez vencidos, houve unanimidade de votos na apreciação do tema.¹⁵⁹

Trata-se de um recurso extraordinário interposto pela União contra o acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região que reconheceu a inconstitucionalidade parcial sem redução de texto do § 1º do art. 3º da Lei nº 7.713, de 1988, do art. 17 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, e do art. 43, inciso II e § 1º, do CTN.¹⁶⁰

Para facilitar a compreensão, cabe dispor abaixo novamente os dispositivos em discussão:

Art. 3º. O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 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.¹⁶¹

Art. 17. 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.¹⁶²

¹⁵⁷ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Regimento interno. Brasília: STF, Secretaria de Altos Estudos, Pesquisas e Gestão da Informação, 2020. Art. 324.

¹⁵⁸ Id. Lei n. 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. Art. 204.

¹⁵⁹ Id. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 1.063.187. Negado. Relator Ministro Dias Toffoli. 27 de setembro de 2021. p. 2.

¹⁶⁰ Ibid., p. 3.

¹⁶¹ Id. Lei n. 7.713, de 22 de dezembro de 1988. Altera a legislação do imposto de renda e dá outras providências. Art. 3º *caput* e § 1º.

¹⁶² Id. Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977. Altera a legislação do imposto sobre a renda. Art. 17.

Art. 43. 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: [...]

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.¹⁶³

No recurso apresentado, a União alega que o TRF4 ao reconhecer a inconstitucionalidade dos dispositivos acima violou o entendimento firmado nos julgamentos do STF do AI nº 705.941/SP e do RE nº 611.512, ocasiões em que ficou definida a natureza infraconstitucional da matéria. Aponta, ainda, que no STJ a matéria já foi julgada no sentido de que os juros de mora incidentes na repetição de indébito tributário possuem natureza de lucros cessantes e que, como o acessório segue o principal, seriam tributáveis a correção monetária e os juros de mora.¹⁶⁴

Partindo para o voto do relator Dias Toffoli, o ministro inicia analisando a alegação sobre a natureza infraconstitucional da lide, que, por sua vez, faz uso da mesma fundamentação utilizada para o reconhecimento da repercussão geral da matéria, devendo, portanto, o Supremo Tribunal Federal dar a última palavra sobre a constitucionalidade dessas normas.¹⁶⁵

Apresenta novamente o julgamento do RE nº 855.091 que fixou o entendimento de não incidência de imposto de renda sobre os juros de mora devidos pelo atraso de pagamento de remuneração e ilustra que se trata de assuntos distintos, mas que possuem pontos em comum.¹⁶⁶

Do mérito, inicia apresentando a orientação firmada pelo julgamento da Arguição de Inconstitucionalidade nº 5025380-97.2014.4.04.0000 que afastou a incidência de IR e CSLL sobre a taxa Selic relativa à repetição de indébito tributário, pois foi neste julgado que o TRF4 se utilizou para fundamentar a decisão.

O Julgamento da AI 5025380-97.2014.4.04.0000 se fez necessário devido à inconstitucionalidade firmada pelo AI nº 5020732-11.2013.404.0000 que concluiu pela não

¹⁶³ BRASIL. Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Art. 43 *caput*, II e § 1º.

¹⁶⁴ Id. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 1.063.187. Negado. Relator Ministro Dias Toffoli. 27 de setembro de 2021. p. 3-4.

¹⁶⁵ *Ibid.*, p. 5.

¹⁶⁶ *Ibid.*, p. 5-6.

incidência de imposto de renda sobre os juros de mora aplicados sobre verbas trabalhistas¹⁶⁷. Nesta arguição o relator entendeu que a taxa Selic não pode ser cumulada com outro índice para o cálculo dos valores relativos à repetição de indébito tributário, pois ela se comporta tanto como juros de mora quanto como correção monetária.¹⁶⁸

Quanto aos juros de mora, o relator da AI 5025380-97.2014.4.04.0000 entende que possui natureza indenizatória e, por isso, não podem ser aplicados ao imposto de renda e à CSLL. Já para a correção monetária, entende que ela tem como objetivo “preservar o poder de compra em face do processo inflacionário”¹⁶⁹, logo não consiste em acréscimo patrimonial. Aduz, ainda, que haveria uma descaracterização da natureza da taxa Selic caso ela fosse desmembrada nestes dois elementos, devendo, portanto, ser considerado como um só item.

Retomando o voto do ministro Dias Toffoli no RE 1.063.187, o relator demonstra a materialidade do IRPJ e da CSLL, apresentando as normas que os regulamentam e os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais acerca da não incidência destes tributos sobre as importâncias que não constituam acréscimo patrimonial. Partindo deste pressuposto, mostra que se faz necessária uma análise sobre a natureza dos juros de mora.¹⁷⁰

Notadamente quanto à natureza dos juros de mora na legislação tributária, o relator transcreve o parágrafo único do artigo 16 da lei nº 4.506 de 1964, onde classifica dentre os rendimentos do trabalho “os juros de mora e quaisquer outras indenizações” e, desta forma, entende que o legislador ao se utilizar do termo “outras indenizações” deixou implícito que os juros de mora também consistem em uma indenização.¹⁷¹

No tocante à incidência de imposto de renda sobre as verbas de natureza indenizatória, apresenta a ideia de que o simples fato de se tratar de uma verba indenizatória não é o suficiente para ser excluída da base de cálculo do imposto de renda. Para isso, deve ser analisada a justificativa para o recebimento da indenização. Caso ela seja recebida com o intuito de recompor uma perda patrimonial, ela não representa um acréscimo no patrimônio do indivíduo, não devendo ser posta a incidência de IR. Tal indenização ainda pode ser recebida como lucros cessantes, ou seja, devido a um ganho que o indivíduo deixou de auferir anteriormente e, com isso, representa uma substituição do acréscimo patrimonial que não

¹⁶⁷ Cf. tópico “3.1.2 Análise da AI nº 5020732-11.2013.4.04.0000”.

¹⁶⁸ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 1.063.187. Negado. Relator Ministro Dias Toffoli. 27 de setembro de 2021. p. 3-4.

¹⁶⁹ Ibid., p. 7.

¹⁷⁰ Ibid., p. 9-13.

¹⁷¹ Ibid., p. 16.

chegou a ter anteriormente por ter sido lesado, devendo este valor estar sujeito ao imposto de renda.¹⁷²

Passando adiante, o relator questiona então se os juros de mora devidos na repetição de indébito tributário são caracterizados como lucros cessantes ou como danos emergentes. Apresenta neste sentido o julgamento no STJ do REsp 1.138.695 que entendeu que os juros de mora possuíam natureza de lucros cessantes e, em contraponto, demonstra que entendimento firmado pelo TRF4 na AI é de que os juros de mora têm o intuito de reparar as perdas sofridas, não implicando em aumento de patrimônio.¹⁷³

Assim como fez no julgamento do RE 855.091¹⁷⁴, o ministro Dias Toffoli reafirma que os juros de mora visam recompor efetivas perdas e que o atraso no adimplemento gera danos emergentes. Desta forma, entende que não deve compor a base de cálculo do IRPJ e da CSLL os juros de mora.¹⁷⁵

Por fim, finaliza concluindo que a alegação da União de que caso o contribuinte tivesse efetuado o pagamento correto do tributo, a parcela antes indevida traria um lucro maior para a empresa, não merece prosperar. Para isso, novamente se utiliza do argumento de que, devido à natureza da taxa Selic, a ideia de que o acessório segue a natureza do principal não merece prosseguir. Além disso, não necessariamente uma pessoa jurídica que realiza uma recuperação de créditos tributários irá ter um lucro maior, podendo apenas representar um prejuízo menor no balanço da empresa, não sendo computado para fins de IRPJ e CSLL.¹⁷⁶

E, conforme realizado também no julgamento do RE 855.091, prossegue arguindo que, mesmo que os juros de mora envolvidos pela taxa Selic possuíssem como característica tanto os danos emergentes como os lucros cessantes, mesmo assim não os consideram tributáveis. Isto porque, a tributação estaria incidindo também em uma parcela não resultante de acréscimo patrimonial, ferindo o conteúdo disposto nos artigos 153, III e 195, I, c da Constituição Federal.¹⁷⁷

¹⁷² BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 1.063.187. Negado. Relator Ministro Dias Toffoli. 27 de setembro de 2021. p. 17-18.

¹⁷³ Ibid., p. 9.

¹⁷⁴ Cf. tópico “3.1.3 Análise do RE nº 855.091”.

¹⁷⁵ BRASIL. op. cit., p. 19-20.

¹⁷⁶ Ibid., p. 22-23.

¹⁷⁷ Id. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 1.063.187. Negado. Relator Ministro Dias Toffoli. 27 de setembro de 2021. p. 24.

Deste modo, seu voto se encerra negando provimento ao recurso extraordinário interposto pela União, excluindo os valores relativos à taxa Selic recebida pelo contribuinte nas recuperações de indébitos tributários da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.¹⁷⁸

Cabe ainda no presente tópico, realizar uma breve análise sobre o voto-vogal proferido pelo Ministro Gilmar Mendes. Voto vogal, para o STF, nada mais é que o voto proferido por um dos ministros que não ocupam a função de relator ou que tenha pedido vista do processo, podendo votar tanto de forma semelhante ou oposta ao relator.¹⁷⁹

No tocante ao voto proferido pelo Ministro Gilmar Mendes, não há o que se analisar quanto ao mérito, pois manteve o entendimento dado pelo relator. Todavia, entende o ministro que a discussão referente ao RE 1.063.187 não possui nenhuma questão constitucional a resolver.¹⁸⁰

Desta forma, defende se tratar de matéria infraconstitucional e apresenta os julgados sobre imposto de renda do próprio juízo que entenderam pela ausência de repercussão geral, dada a infraconstitucionalidade da matéria envolvida e que ela já se encontrava pacificada pelo STJ. Isto porque, a incidência do imposto de renda encontra amparo não nos dispositivos constitucionais, mas, sim, nos artigos 3º, § 1º da Lei nº 7.713, de 1988, art. 17 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977; e art. 43, inc. II e § 1º, do CTN.¹⁸¹

Além disso, aduz que a Arguição de Inconstitucionalidade nº 5025380-97.2014.404.0000 foi decidida após o STF já ter decidido pela ausência de repercussão geral na mesma matéria. Logo, deveria o TRF4 ter se baseado nos preceitos firmados pelo STJ sobre o tema e pela sua infraconstitucionalidade já debatida pelo Supremo Tribunal. Deste modo, tece críticas sobre a movimentação do tribunal inferior de impor ao STF o julgamento de temas que já haviam sido julgados anteriormente e finaliza não conhecendo o presente recurso e requerendo que seja remetido ao Superior Tribunal de Justiça.¹⁸²

Proferidos os votos pelos ministros, a sessão que foi julgada entre os dias 17 a 24 de setembro, teve seu acórdão publicado em 27 de setembro de 2021 que definiu por

¹⁷⁸ Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 1.063.187. Negado. Relator Ministro Dias Toffoli. 27 de setembro de 2021. p. 24-25.

¹⁷⁹ CADE. Conselho Administrativo de Defesa Econômica. Manual para elaboração de votos pelo Tribunal Administrativo de Defesa Econômica. 2019. p. 12.

¹⁸⁰ BRASIL. op. cit., p. 26-29.

¹⁸¹ Ibid., p. 30.

¹⁸² Ibid., p. 32-37.

unanimidade dos votos em negar provimento ao Recurso Extraordinário interposto pela União.¹⁸³

3.5 JULGAMENTO DOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO

Impera destacar, por fim, a recentíssima e última decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal ao caso, julgado no dia 02 de maio deste ano. Trata-se do julgamento dos embargos de declaração opostos pela União em face do acórdão ementado após os votos dos ministros da corte, que decidiram pela inexigibilidade “do IRPJ e da CSLL sobre os valores atinentes sobre os valores atinentes à taxa Selic recebidos em razão de repetição de indébito tributário”¹⁸⁴.

Os embargos de declaração são um importante recurso presente no ordenamento brasileiro. Disciplinado entre os artigos 1.022 a 1.026 do Código de Processo Civil, os embargos de declaração são opostos contra qualquer decisão judicial, seja ela sentença, decisão interlocutória e acórdão, e tem o intuito de esclarecer obscuridade, eliminar contradição, corrigir erro material e suprir alguma omissão o qual o juízo deveria ter se manifestado.¹⁸⁵

Dentre as hipóteses de cabimento, a União em seus embargos alega que a decisão proferida pelo STF em setembro de 2021 possui omissão, contradição e obscuridade. Dentre os pressupostos, defende que a contradição se fez presente, pois o artigo 3º, § 1º, da Lei nº 7.713/88 versa sobre o imposto de renda da pessoa física, enquanto o caso em questão tratava sobre o imposto de renda sobre a pessoa jurídica. Quanto à omissão, aduz que não foi analisada a modulação dos efeitos gerados pela decisão. E, por fim, argumenta ser obscura a decisão, pois não foi realizada uma distinção entre as hipóteses em que a tese firmada será abrangida, devido ao fato de a taxa Selic não possuir somente a função de juros de mora nas ações de repetição de indébito tributário, devendo, portanto, esclarecer quanto às outras hipóteses em que a taxa é aplicada, como em contratos entre particulares e nos pedidos de restituição, compensação e levantamento de depósitos judiciais, quando ausente a mora.¹⁸⁶

¹⁸³ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 1.063.187. Negado. Relator Ministro Dias Toffoli. 27 de setembro de 2021. p. 2.

¹⁸⁴ Ibid. p. 2.

¹⁸⁵ Id. Lei n. 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. Art. 1.022.

¹⁸⁶ Id. Supremo Tribunal Federal. Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário 1.063.187. Acolhido em parte. Relator Ministro Dias Toffoli. 2 de maio de 2022. p. 4-6.

Passado o relatório e demonstrada as alegações e fundamentos utilizados pela União para o cabimento dos embargos de declaração, o relator e Ministro Dias Toffoli transmite o seu voto. Quanto ao primeiro argumento elaborado pela embargante relativo à contradição, o ministro não acolhe o pedido.¹⁸⁷

Em seguida, o ministro expõe seus argumentos quanto à suposta obscuridade apresentada. Ressalta que a tese firmada na decisão diz respeito somente aos valores relativos à taxa Selic nas repetições de débitos tributários, hipótese esta que houve o acréscimo de juros moratórios, sejam elas na esfera administrativa ou na esfera judicial. Complementa o seu voto, enunciando que os juros relativos aos depósitos judiciais e aos contratos entre particulares não foram objetos da presente demanda, sendo assim, não há a necessidade de definição e julgamento destes temas.¹⁸⁸

Por fim, são expostos os argumentos quanto à omissão alegada pela União, devido à falta de análise por parte da corte na modulação dos efeitos gerados pela decisão. A esta última alegação, prospera um maior aprofundamento, devido à importância da modulação de efeitos nas decisões de matéria tributária.

Com o intuito de restringir a eficácia temporal das decisões do STF, a modulação de efeitos teve o seu início no ordenamento a partir do artigo 27 da Lei nº 9.868, de novembro de 1999¹⁸⁹, estando hoje disciplinada no artigo 927, § 3º, do CPC, dispondo que “na hipótese de alteração de jurisprudência dominante do Supremo Tribunal Federal e dos tribunais superiores ou daquela oriunda de julgamento de casos repetitivos, pode haver modulação dos efeitos da alteração no interesse social e no da segurança jurídica.”¹⁹⁰.

Conforme exposto, a modulação de efeitos tem o objetivo de respeitar o princípio da segurança jurídica e possui uma importância ainda maior na seara tributária, onde os efeitos de uma mudança em um entendimento jurisprudencial podem prejudicar ora o contribuinte, ora o Estado.¹⁹¹

¹⁸⁷ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário 1.063.187. Acolhido em parte. Relator Ministro Dias Toffoli. 2 de maio de 2022. p. 7-8.

¹⁸⁸ Ibid., p. 8-11.

¹⁸⁹ O artigo 27 da Lei nº 9.868, de 10 de novembro de 1999 dispõe que “ao declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, e tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, poderá o Supremo Tribunal Federal, por maioria de dois terços de seus membros, restringir os efeitos daquela declaração ou decidir que ela só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado.”

¹⁹⁰ BRASIL. Lei n. 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. Art. 927, § 3º.

¹⁹¹ RIBEIRO, Diego Diniz. A modulação de efeitos no controle de constitucionalidade em matéria tributária e a jurisprudência do STF. Revista Dialética de Direito Tributário nº 178. São Paulo: Dialética, 2010. p. 34.

Dessa forma, com a alteração jurisprudencial, o precedente anteriormente firmado não pode simplesmente ser suprimido a ponto de prejudicar os casos que estavam sob regime de um entendimento até então consolidado. Elucida Humberto Theodoro Júnior, afirmando que “se impõe a modulação com o fito de evitar surpresa e prejuízo para aqueles que realizaram negócios e ajuizaram demandas confiados no direito jurisprudencial consolidado”¹⁹².

Retomando a argumentação utilizada pela União, a embargante alega que havia a necessidade de modular os efeitos da decisão do Supremo, pois o Superior Tribunal de Justiça possuía, por sua vez, jurisprudência legitimando a incidência de IRPJ e CSLL sobre a taxa Selic incidente nas repetições de indébito tributário por meio do Recurso Especial nº 1.138.695.¹⁹³

Sendo assim, sustenta que, devido ao entendimento do STJ, o Fisco há época atuava da maneira correta confiando na jurisprudência existente, devendo, portanto, manter estável as relações já firmadas. Requer, conseqüentemente que o Supremo module os efeitos da sentença para que alcance apenas os fatos geradores ocorridos após a finalização do julgamento, no dia 24 de setembro de 2021 ou, subsidiariamente, que sejam ressalvadas apenas as ações pendentes de julgamento ajuizadas até a inclusão do processo em pauta, dia primeiro de setembro de 2021, ou até o início do julgamento, no dia 17 de setembro de 2021.¹⁹⁴

Quanto a este quesito, o relator inicia novamente destacando o julgamento do Recurso Extraordinário nº 855.091, explanando que neste caso o tribunal definiu não ser o caso de modular os efeitos da decisão, pois muito antes do julgamento já existiam precedentes tanto administrativo, quanto do Órgão Especial do TST que iam ao encontro da tese fixada. No entanto, afirma se tratar de casos distintos no sentido de que para o presente tema, conforme alega a União, já existia a tese fixada no REsp nº 1.138.695, estabelecendo a confiança ao Fisco de que tais tributações eram válidas e que tal decisão possuía uma maior amplitude que a decisão do TRF4.¹⁹⁵

¹⁹² THEODORO JÚNIOR, Humberto. Curso de Direito Processual Civil, volume 3. 52. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2019. p. 1.205.

¹⁹³ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário 1.063.187. Acolhido em parte. Relator Ministro Dias Toffoli. 2 de maio de 2022. p. 4.

¹⁹⁴ Ibid., p. 5.

¹⁹⁵ Ibid., p. 11-12.

Diante disso, julga no sentido de estabelecer a modulação dos efeitos da decisão, produzindo efeitos *ex nunc*¹⁹⁶, estabelecendo como marco temporal a data da publicação da ata do julgamento (30/09/2021). Continua as suas considerações anunciando que devem ser ressalvadas desta modulação as ações ajuizadas até o dia que se iniciou o julgamento do mérito em 17 de setembro de 2021. Além disso, finaliza determinando que mesmo havendo a modulação dos efeitos, a União fica proibida de cobrar IRPJ e CSLL sobre a matéria em discussão para os valores ainda não pagos anteriores a data estabelecida.¹⁹⁷

O Supremo Tribunal Federal, dessa maneira, por unanimidade acompanhou o voto do Ministro Dias Toffoli acolhendo em parte os embargos de declaração com a seguinte ementa:

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 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.¹⁹⁸

Sem mais movimentações pelas partes do processo após a decisão proferida nos Embargos de Declaração, o processo transitou em julgado, sendo devolvido ao Tribunal Regional Federal da 4ª Região no dia 10 de junho de 2022.

Atualmente o processo originário se encontra em movimentação no primeiro grau, em fase de cumprimento de sentença. No dia 23 de junho, o juízo proferiu despacho

¹⁹⁶ Os efeitos *ex nunc* tem o objetivo de determinar que o marco temporal para a aplicação se dê somente a partir da decisão tomada, não retroagindo os efeitos até a origem dos fatos.

¹⁹⁷ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário 1.063.187.

Acolhido em parte. Relator Ministro Dias Toffoli. 2 de maio de 2022. p. 13-14.

¹⁹⁸ *Ibid.*, p. 1-2.

homologando a desistência da parte autora de promover a execução judicial, com exceção do ressarcimento das custas e honorários sucumbenciais.¹⁹⁹

¹⁹⁹ SANTA CATARINA. Justiça Federal (Seção Judiciária de Santa Catarina). Despacho Cumprimento de Sentença Contra a Fazenda Pública Nº 5023667-06.2014.4.04.7205. 2ª Vara Federal de Blumenau. Juiz Federal Adamastor Nicolau Turnes, 23 de junho de 2022. p. 1.

4 O IMPACTO ECONÔMICO DA DECISÃO DO STF DO RE 1.063.187

O capítulo 3 do presente trabalho trouxe toda uma análise jurisprudencial e doutrinária, demonstrando o que foi utilizado pelas partes da lide e pelos tribunais de primeiro e segundo grau para as suas fundamentações. Em seguida foi apresentado todo o caminho percorrido pelo processo no STF até chegar ao julgamento do Recurso Extraordinário 1.063.187 que fixou a tese de que “é inconstitucional a incidência do IRPJ e da CSLL sobre os valores atinentes à taxa Selic recebidos em razão de repetição de indébito tributário”²⁰⁰.

Feita a análise e entendidas as questões de fato e de direito que se fazem presentes no tema, será realizado agora um estudo sobre o impacto que esta decisão tem para as empresas brasileiras.²⁰¹

A alta carga tributária brasileira é uma das maiores preocupações das empresas e saber traçar estratégias para se manter no mercado se torna cada vez mais difícil. De acordo com o Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas, o Sebrae, no último estudo realizado sobre a sobrevivência das empresas no Brasil, datado de 2016, aproximadamente 25% das empresas no Brasil fecham até o seu segundo ano de existência. Além disso, urge destacar que mais da metade (52%) dos empreendedores que fecharam suas empresas alegam que teriam evitado o fechamento se houvesse uma diminuição nos encargos e impostos.²⁰²

Desta forma, se torna extremamente relevante demonstrar o quão impactante no bolso do contribuinte pode ser uma decisão de matéria tributária do Supremo Tribunal Federal, pois ao entender o impacto econômico de uma decisão como esta, as empresas podem traçar diferentes estratégias para buscar uma redução da carga tributária a ser paga, acarretando uma diminuição nos custos operacionais e o consequente aumento de sua competitividade no mercado.²⁰³

Nessa toada, será demonstrado como a taxa Selic influencia nas repetições de indébitos tributários. Ou seja, qual a sua relevância em tais recuperações de crédito, seja pela via administrativa ou quando a empresa decide buscar o direito de restituição ou compensação pela via judicial. Sendo pela via judicial, se faz necessário um estudo acerca da morosidade do

²⁰⁰ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 1.063.187. Negado. Relator Ministro Dias Toffoli. 27 de setembro de 2021. p. 1.

²⁰¹ Ao tratar de decisão que versa sobre o IRPJ e CSLL, não há que se relacionar o tema com a pessoa física, sujeito este que não possui a capacidade de pagar tais tributos. Sendo assim, o impacto do julgamento do tema nº 962 pelo STF, causa resultados somente às pessoas jurídicas de direito privado.

²⁰² SEBRAE. Sobrevivência das empresas no Brasil. Brasília: Sebrae, 2016. passim.

²⁰³ OLIVEIRA, Rodrigo Rios Faria de; GONÇALVES, Marina. A importância do planejamento tributário para as empresas. Revista Científica da FAEX, edição 03, ano 2, 2013. p. 2.

sistema judiciário brasileiro, demonstrando qual o tempo médio que uma ação de matéria tributária tende a durar desde o seu ajuizamento até o trânsito em julgado e aproveitamento dos créditos, pois, desta forma, os valores pagos indevidamente acabam sendo corrigidos pela Selic desde os cinco anos anteriores a data do ajuizamento da ação²⁰⁴, conforme será demonstrado em momento posterior.

Por fim, após demonstrar a relevância da taxa Selic nas recuperações tributárias, será aplicada a dedução destes juros sobre as alíquotas do IRPJ e da CSLL para averiguar a economia que poderá ser proporcionada em detrimento ao valor total pago indevidamente de determinado tributo que será restituído pelo contribuinte.

4.1 A UTILIZAÇÃO DA TAXA SELIC COMO ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA PARA RECUPERAÇÃO DE INDÉBITOS TRIBUTÁRIOS

A taxa Selic, abreviação do termo Sistema Especial e Liquidação e Custódia, teve origem em 1979 pelo Banco Central e pela Associação Nacional das Instituições do Mercado Aberto (Andima).²⁰⁵ É considerada a taxa básica da economia e, por ser utilizada nas operações bancárias, a Selic possui influência sobre os juros de toda a economia nacional.²⁰⁶

De forma técnica, é a taxa média de juros que incidem sobre os empréstimos realizados entre as instituições financeiras com prazo de um dia, que têm lastro em títulos públicos federais.²⁰⁷ De forma simplificada, o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, fundação vinculada ao Ministério da Economia, elucida que a taxa Selic é a média de juros pagos aos bancos por emprestarem dinheiro ao Governo.²⁰⁸

Notadamente quanto à sua utilização como atualização monetária para as repetições de indébitos tributários, foi somente a partir de 1º de janeiro de 1996 que passou a se valer da Selic como a taxa referencial para compensação ou restituição de tributos federais por meio

²⁰⁴ BRASIL. Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Art. 168.

²⁰⁵ FOLHA ONLINE. Saiba a origem da Selic, os juros básicos da economia, 2001.

²⁰⁶ SALVALÁGIO, Alessandra Vieira de Souza. Análise e evolução da taxa Selic meta em relação à taxa Selic efetiva e seus reflexos sobre a dívida pública interna. Monografia (Graduação em Economia) – Curso de Graduação em Ciências Econômicas, Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis, p. 103. 2006. p. 47.

²⁰⁷ Ibid., loc. cit.

²⁰⁸ IPEADATA. Taxa de juros nominal - Overnight / Selic, s.d. passim.

do artigo 39, § 4º da Lei 9.250 de 1995.²⁰⁹ Tal dispositivo se encontra disposto da seguinte forma:

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 subseqüentes.

§ 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.²¹⁰

Como se pode observar, a compensação e a restituição de títulos federais passaram a ser acrescidas da taxa Selic, acumulada mensalmente, calculada a partir da data do pagamento indevido até o mês anterior ao da compensação, além do acréscimo de 1% relativo ao mês em que a recuperação estiver sendo efetuada.

Corroborando com o tema, destaca-se os julgados do Superior Tribunal de Justiça nos entendimentos firmados no REsp nº 1.111.189 e no REsp nº 1.111.175, ambos de 2009.

O primeiro julgado aborda a situação de restituição e compensação de valores pagos indevidamente pelo contribuinte que buscou o direito por meio de sentença judicial favorável. Neste sentido, para as sentenças transitadas em julgado antes do dia primeiro de janeiro de 1996, incide os juros de 1% ao mês e para as sentenças transitadas em julgado após a data, aplica-se apenas a taxa Selic para todos os pagamentos indevidos.²¹¹

Por fim, o REsp nº 1.111.175 sedimentou a taxa Selic como o índice de atualização monetária dos débitos tributários. Deste modo, fixou o entendimento de que a partir do dia primeiro de janeiro de 1996 aplica-se a taxa Selic para a restituição de débitos tributários, não podendo ser cumulada com outro índice, seja de juros ou de atualização monetária.²¹²

Desta forma, em razão do parágrafo 4º do artigo 39 da Lei nº 9.250 de 1995 ao se interpretar em conjunto com o artigo 167, parágrafo único do CTN, se fixou a taxa Selic como

²⁰⁹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 1.063.187. Negado. Relator Ministro Dias Toffoli. 27 de setembro de 2021. p. 9.

²¹⁰ Id. Lei n. 9.250, de 26 de dezembro de 1995. Altera a legislação do imposto de renda das pessoas físicas e dá outras providências. art. 39 *caput* e § 4º.

²¹¹ Id. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial 1.111.189. Recurso Provido. Relator Ministro Teori Albino Zavascki. 13 de maio de 2009. p. 1.

²¹² Id. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial 1.111.175. Provimento Parcial. Relatora Ministra Denise Arruda. 10 de junho de 2009. p. 1.

o único índice, seja para fins de correção monetária ou de juros, a ser utilizado nas repetições de indébitos tributários de tributos federais.

4.2 A MOROSIDADE DO SISTEMA JUDICIÁRIO BRASILEIRO

Uma das grandes problemáticas dentro do direito processual brasileiro é a longa demora para a solução dos litígios. Comumente nos deparamos com casos que se entavam durante anos e até hoje carecem de solução. De acordo com o Conselho Nacional de Justiça, dos dados levantados no ano de 2020, mais de setenta e cinco milhões de casos estão pendentes de julgamento no sistema judiciário.²¹³

Diante deste cenário, crescem os debates entre os operadores do direito sobre formas de solucionar este grande número de litígios. Dentre as causas elencadas para a ocorrência desta morosidade, Feitosa as enumera em dez, sendo elas: crescimento da demanda, falta de recursos materiais, carência de recursos humanos, legislação inadequada, inoperância do legislativo e do executivo, formalismo processual, procedimentos arcaicos e barreiras burocráticas, excesso de recursos e o duplo grau de jurisdição, prazos especiais para o Poder Público e o despreparo dos profissionais de direito.²¹⁴

Desta problemática o processo tributário não escapa ileso. O objetivo deste trabalho, no entanto, não é enumerar as causas da morosidade do processo tributário e como solucioná-las, mas sim calcular a grandeza desta lentidão, estipulando um prazo médio em que tramitam as ações tributárias no Brasil.

Este cálculo, por sua vez, tem o intuito de posteriormente quantificar a taxa Selic que incide no decurso médio de um processo judicial, pois, como será visto adiante, o contribuinte que ajuíza uma ação para buscar a procedência na recuperação de pagamentos indevidos, a ele é cabido o direito de reaver os pagamentos realizados indevidamente do trânsito em julgado da ação até os cinco anos anteriores a sua data de ajuizamento.²¹⁵

Em um levantamento realizado pela empresa de consultoria Ernst & Young no ano de 2020, o tempo médio de duração de um processo tributário brasileiro no ano de 2017 foi de 18 anos e 11 meses, no entanto estes dados não merecem prosperar para o presente trabalho,

²¹³ CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. *Justiça em Números*. Brasília: CNJ, 2021. p. 53.

²¹⁴ FEITOSA, Antonio Alcy Cordeiro. *Do Poder Judiciário: A morosidade no âmbito da Justiça Estadual*. 2007. 58 f. Monografia (Especialização em Administração Pública) - Escola Superior da Magistratura do Estado do Ceará, Universidade Estadual Vale do Acaraú, Fortaleza, 2007. p. 30 et. seq.

²¹⁵ Cf. tópico 4.3 - A relevância da taxa Selic nas repetições de indébitos tributários.

pois este levantamento contempla não somente as ações judiciais, mas, também, os processos que tramitaram na Receita Federal e no Conselho de Administração de Recursos Fiscais.²¹⁶

Para se determinar o tempo médio de um julgamento de uma nova matéria tributária, deve-se levar em consideração que, tratando de tema no âmbito constitucional ainda não pacificado, tal julgamento, assim como o RE 1.063.187, acaba se direcionando ao Supremo Tribunal Federal para fixar o entendimento jurisprudencial. Isso ocorre devido ao grande número de emendas constitucionais, que acabam modificando a interpretação legislativa, fazendo com que muitos litígios subam ao STF para que seja proferida a decisão. Destaca-se que no ano de 2017, 8,70% dos casos autuados no Supremo são relativos ao direito tributário.²¹⁷

Como grande parte destes litígios se direcionam ao Supremo Tribunal Federal para definir em sede de recurso repetitivo determinado tema, pode-se utilizar como estimativa para o tempo médio que tramitam as ações tributárias no Brasil para o presente trabalho, apenas o tempo de tramitação do processo nesta instância. Isso ocorrerá, devido à falta de uniformidade das decisões judiciais sobre teses jurídicas idênticas nas instâncias inferiores.²¹⁸ Em razão disso, o tempo de tramitação dos processos em cada um dos tribunais acaba sendo distinto e acabam sendo julgados de formas diferentes. Logo, em consequência da imprevisibilidade existente entre os Tribunais de Justiça de cada estado e dos Tribunais Regionais Federais de cada região, fica impossibilitado estipular algum tempo médio de duração dos processos nessas instâncias inferiores, pela grande variação existente no levantamento dos dados de cada um destes Tribunais.

Dessa forma, se utilizará somente o tempo médio de um processo tributário no Supremo Tribunal Federal para estipular o tempo de tramitação de uma ação judiciária como um todo no Brasil, desde a sua propositura até o seu trânsito em julgado.

Neste sentido, impera destacar um importante estudo realizado pelo Me. Victor Hugo Macedo do Nascimento em sua dissertação de mestrado. Em seu estudo, Nascimento realizou

²¹⁶ ERNST & YOUNG, 2020 apud NASCIMENTO, Victor Hugo Macedo do. Princípio da duração razoável do processo e da celeridade processual: os impactos para os contribuintes da demora de julgamentos de teses tributárias no Supremo Tribunal Federal. 156 f. Dissertação (Mestrado em Direito), Fundação Getúlio Vargas, Escola de Direito de São Paulo. 2020. p. 87.

²¹⁷ CUNHA, Carlos Renato; COSTA, Valterlei A. da; & VALLE, Maurício D. T. do. O sobrestamento legislativo de decisões do STF: diálogo constitucional e o papel do Judiciário como ator com poder de veto no Brasil. Revista de Direito Administrativo & Constitucional. – ano 18, n. 74. p. 193-216. Belo Horizonte: Fórum, 2018. p. 206.

²¹⁸ RISPOLI, Adriana Barzotto. A uniformização das decisões pela Súmula Vinculante – a realização dos valores constitucionais: segurança, liberdade e igualdade. Cadernos do Programa de Pós-Graduação em Direito – PPGDir./UFRGS. 4, (7). 2014.

um levantamento do tempo médio de um processo da área tributária em cada etapa processual no Supremo Tribunal Federal. Com os resultados, pôde se chegar nos períodos de: 1 ano para a análise de admissibilidade do recurso, 3 anos e 6 meses para o caso ser pautado para julgamento, 1 ano e 6 meses para que o julgamento seja concluído, 4 meses em média para que o acórdão seja publicado e 2 anos entre o julgamento do último recurso e o trânsito em julgado. Desta forma, uma tese tributária fica, em média, 8 anos percorrendo o Supremo Tribunal Federal até obter o trânsito em julgado.²¹⁹

Em virtude disso, com base nas informações apresentadas acima, apesar da ciência de que o cálculo do período seria maior ao contemplar o tempo de tramitação também nas instâncias inferiores, será utilizado para dar continuidade ao presente trabalho como tempo médio de tramitação de uma ação judicial de matéria tributária o período de 8 anos entre o ajuizamento da ação e o seu trânsito em julgado.

4.3 A RELEVÂNCIA DA TAXA SELIC NAS REPETIÇÕES DE INDÉBITOS TRIBUTÁRIOS

O contribuinte que realiza o pagamento de tributo de forma indevida, é autorizado pelo ordenamento brasileiro a ser ressarcido dos valores pagos a maior. Tal ressarcimento pode ocorrer por duas vias, pela restituição dos valores pagos indevidamente ou pelo aproveitamento dos créditos gerados para efetuar a compensação de tributos que efetivamente são devidos. Respaldados pelo CTN, a restituição encontra amparo nos artigos 165 a 169, enquanto a compensação está disposta nos artigos 170 e 170-A.²²⁰

Esta repetição deve ser requerida pelo contribuinte em face de quem fiscalizou e arrecadou o tributo, podendo ser buscada tanto pela via administrativa, quanto pela via judicial²²¹ e, devido a isso, o presente tópico seguirá por duas vias, sendo elas: a relevância da taxa Selic nas repetições pela via administrativa e a relevância da taxa Selic nas repetições em que o contribuinte ajuíza uma ação para buscar o direito de recuperar os pagamentos realizados indevidamente.

²¹⁹ NASCIMENTO, Victor Hugo Macedo do. Princípio da duração razoável do processo e da celeridade processual: os impactos para os contribuintes da demora de julgamentos de teses tributárias no Supremo Tribunal Federal. 156 f. Dissertação (Mestrado em Direito), Fundação Getúlio Vargas, Escola de Direito de São Paulo. 2020. p. 86 et seq.

²²⁰ PAULSEN, Leandro. Curso de direito tributário completo. 11. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020. p. 434.

²²¹ Ibid., p. 438.

Importante salientar que será utilizado para o presente caso um tributo abstrato qualquer, desde que pago mensalmente pelo contribuinte e de forma uniforme, ou seja, os valores não se alteram de forma significativa durante o período. Como exemplo, pode ser mencionada as contribuições relativas à folha de pagamentos de uma empresa que não teve um aumento nem uma redução significativa em seu quadro de empregados. Tais contribuições são pagas todos os meses, baseada na remuneração dos empregados da empresa, como exemplo existem as contribuições ao INSS, regulamentada pela Lei nº 8.212 de 1991. Neste caso em específico, a empresa é obrigada a recolher a importância de vinte por cento sobre o total das remunerações pagas aos segurados empregados para o custeio da Seguridade Social.²²²

Conforme já demonstrado, a taxa Selic é o índice oficial para a correção monetária nas repetições de débitos tributários e, além disso, o direito de pleitear a restituição dos valores pagos indevidamente é de cinco anos, a contar da data do pagamento do tributo. Este período de cinco anos é comumente conhecido como prazo prescricional quinquenal.²²³

Além disso, ao interpretar o artigo 168 do CTN em conjunto com os artigos 202 do Código Civil e 240 do Código de Processo Civil, é possível extrair dos dispositivos legais o entendimento de que em uma ação declaratória de matéria tributária, a prescrição referente ao prazo quinquenal é interrompida com o despacho do juiz que ordena a citação do polo passivo²²⁴ e, além disso, esta citação faz com que a interrupção da prescrição retroaja à data de propositura da ação.²²⁵

Dessa forma, após ter o seu direito de repetição concedido pela via judicial, o contribuinte pode, seja por restituição ou compensação, reaver os pagamentos realizados indevidamente desde o período anterior a cinco anos contados da data do ajuizamento da ação. Sendo assim, para demonstrar a importância da taxa Selic nas repetições de débitos tributários advindos de uma ação judicial, serão utilizados os dados coletados no tópico “4.2” referente à morosidade do sistema judiciário.

Primeiramente, será analisada a taxa Selic incidente nas repetições pela via administrativa, no qual o contribuinte por ato próprio ou por meio de seu representante legal, nos termos da Instrução Normativa 2.055/2021, acessa o programa Pedido de Restituição,

²²² BRASIL. Lei n. 8.212, de 24 de julho de 1991. Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências. Art. 22.

²²³ Id. Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Art. 168.

²²⁴ Id. Lei n. 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. art. 202, I.

²²⁵ Id. Lei n. 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. art. 240, § 1º.

Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação (PER/DCOMP) e solicita a sua restituição e/ou compensação dos tributos pagos indevidamente.²²⁶

Destaca-se, ainda, que a compensação de valores pagos indevidamente para os tributos sujeitos ao regime de lançamento por homologação, conforme determinado pelo artigo 150 do CTN, não necessita de autorização judicial ou processo administrativo para ser realizado. Neste sentido, o STJ, ao analisar o REsp nº 78.301 já pacificou o entendimento de que os tributos sujeitos ao regime de lançamento por homologação, como é o caso das contribuições previdenciárias, podem ser compensados independente de autorização administrativa ou judicial, pela aplicação do artigo 66 da Lei nº 8.383 de 1991, dando à Fazenda cinco anos para efetivar a homologação.²²⁷

Dessa forma, tratando-se de um tributo pago mensalmente pelo contribuinte, ao ter o direito de ressarcimento destes valores pagos indevidamente dos últimos cinco anos, conforme prevê o artigo 168 do CTN,²²⁸ será realizada a compensação ou a restituição, portanto, dos últimos sessenta meses²²⁹.

Neste sentido, será fixado como base para os cálculos, tanto para a repetição pela via administrativa, quanto pela via judicial, o mês de julho de 2022 como o mês em que foi realizada a repetição.

Abaixo apresentamos os valores relativos à taxa Selic Acumulada Mensalmente em cada uma das competências que serão restituídas pelo contribuinte dos últimos 60 meses.²³⁰

Tabela 1 - Taxa Selic Acumulada Mensalmente de jul. 2017 a jun. 2022

Competência	Taxa Selic Acumulada Mensalmente					
	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Janeiro		24,35%	18,13%	12,70%	10,37%	4,81%
Fevereiro		23,82%	17,66%	12,36%	10,17%	3,88%
Março		23,30%	17,14%	12,08%	9,96%	3,05%
Abril		22,78%	16,60%	11,84%	9,69%	2,02%
Mai		22,26%	16,13%	11,63%	9,38%	1,00%
Junho		21,72%	15,56%	11,44%	9,02%	0,00%

²²⁶ BRASIL. Governo do Brasil. Compensar tributos federais por processo administrativo. 2022. passim.

²²⁷ Id. Superior Tribunal de Justiça. Embargos de Divergência em Recurso Especial Nº 78.301. Embargos Acolhidos. Relator Ministro Ari Pargendler. 28 de abril de 1997. passim.

²²⁸ Id. Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Art. 168.

²²⁹ Por se tratar de um cálculo referente aos últimos 5 anos, para encontrar a quantidade de meses que abrangem este período, de forma simples, deve ser calcular o número de meses do ano (12 meses) por 5, resultando em 60 meses.

²³⁰ Dados extraídos do site da Receita Federal do Brasil.

Julho	27,79%	21,15%	15,06%	11,28%	8,59%
Agosto	27,15%	20,68%	14,60%	11,12%	8,15%
Setembro	26,51%	20,14%	14,12%	10,96%	7,66%
Outubro	25,94%	19,65%	13,74%	10,81%	7,07%
Novembro	25,40%	19,16%	13,37%	10,65%	6,30%
Dezembro	24,82%	18,62%	12,99%	10,50%	5,57%

Fonte: adaptado pelo autor de <<https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/orientacao-tributaria/pagamentos-e-parcelamentos/taxa-de-juros-selic>>

Conforme informado, tratar-se-á da restituição de valores de um tributo pago mensalmente e de forma uniforme. Ou seja, a variável presente neste caso é exclusivamente a Selic.

Sendo a taxa Selic a única variável presente no montante a ser restituído, podemos apurar o seu valor médio, com o intuito de calcular qual a sua relevância sobre o valor total recuperado.

Deste modo, por não apresentar elementos repetidos nos dados coletados, deve ser realizada uma média aritmética simples.

Para realizar o cálculo da média aritmética simples, deve-se “realizar o somatório de todos os elementos do rol e dividir essa soma pela quantidade de elementos”²³¹. Isto significa que o valor médio da Selic para este caso será a soma das Taxas Selic Acumuladas Mensalmente de todos os meses apresentados e dividir essa soma por 60.

$$\text{Valor médio da Selic} = \frac{(a1+a2+a3\dots+a60)}{60} = 0,1424 = 14,24 \% (1)$$

Onde a1, a2, a3 se referem aos valores relativos a cada uma das taxas Selic acumuladas, sendo a1 a taxa Selic acumulada mensalmente da competência mais antiga (julho de 2017) e a60 a taxa Selic acumulada mensalmente da competência mais recente (junho de 2022).

Dessa forma, temos calculado que a taxa Selic média das últimas sessenta competências, com o intuito de resguardar a prescrição quinquenal, dos valores relativos à repetição de indébitos tributários para o caso é de 14,24%.

Calculada a taxa Selic média incidente sobre os valores pagos indevidamente é possível encontrar de forma algébrica, ou seja, utilizando letras para determinar um número qualquer e calcular as operações²³², o valor total que será restituído pelo contribuinte, multiplicando o valor original pela taxa Selic média incidente.

Tal operação é realizada da seguinte forma:

²³¹ LUIZ, Robson. Média Aritmética. Mundo Educação, s.d. passim.

²³² SILVA, Luiz Paulo Moreira. O que é álgebra? Brasil Escola, s.d. passim.

Quadro 1 - Demonstração de forma algébrica do cálculo realizado para encontrar o valor total recuperado pelo contribuinte, já atualizado pela taxa Selic, em uma repetição de indébitos de tributários pela via administrativa

	Valor Total de um Tributo Pago Indevidamente	Taxa Selic Média que Irá Incidir Sobre o Valor	Valor Relativo à Taxa Selic que será recuperado	Valor Total que será recuperado atualizado pela Taxa Selic (Valor Pago Indevidamente + Atualização Monetária)
1ª Etapa	X	Y	X * Y	X + (X * Y)
2ª Etapa	X	14,24%	X * 14,24%	X + (X * 14,24%)
3ª Etapa				X * 1,1424

Fonte: Elaborado pelo autor.

Dessa forma, temos de forma algébrica, que a restituição dos valores de um tributo, pagos indevidamente e de forma uniforme durante os 5 anos, pode ser representada pela expressão “ $X * 1,1424$ ”, onde “X” se refere ao valor total pago indevidamente.

Encontrada a expressão que representa esta restituição realizada pelo contribuinte, deve ser verificada qual a razão entre o valor relativo à taxa Selic e o valor total recuperado. A razão tem o intuito de determinar a relação de grandeza entre dois números, determinando quantas vezes o número representa o outro, seja pela forma fracionária, decimal ou percentual. Esta razão, por sua vez, é determinada pela divisão das duas grandezas, conforme demonstrado abaixo.²³³

$$S = \frac{X * 14,24\%}{X * 1,1424} = \frac{0,1424}{1,1424} = 0,124649 = 12,4649\% \quad (2)$$

Onde S representa a razão entre o valor relativo à taxa Selic e o valor total recuperado e X representa o valor originalmente pago de forma indevida pelo contribuinte.

Com base no que foi exposto acima, foi possível calcular a relevância da taxa Selic nas recuperações de crédito em que o contribuinte opta por realizar a restituição ou compensação pela via administrativa. Dessa maneira, de acordo com os cálculos apresentados, temos que 12,46% dos créditos recuperados por um tributo pago indevidamente, de forma mensal e uniforme, advém da taxa Selic, demonstrando o quão importante é este índice.

Partimos agora para a realização da mesma análise sob a ótica da repetição de indébitos tributários pela via judicial.

Neste ponto, serão utilizados os dados apresentados no tópico “4.2”, onde foi demonstrada a morosidade do sistema judiciário pela visão das ações de matéria tributária que transcorreram desde o 1º grau até o Supremo Tribunal Federal para obter o seu trânsito em julgado.

²³³ LUIZ, Robson. Razão. Brasil Escola, s.d. passim.

Em virtude disso, com base nas conclusões firmadas, apesar de ter se aproximado de valores efetivamente maiores, será utilizado como tempo médio de tramitação da ação judicial desde a propositura até o trânsito em julgado e aproveitamento dos créditos o período de 8 anos. Tendo o período de aproveitamento dos créditos sido delimitado para o mês de julho de 2022, considerar-se-á que a ação foi ajuizada no mês de julho de 2014.

Para a contagem do período que será abrangido pelos créditos apurados, conforme já mencionado, a propositura da ação interrompe o prazo prescricional do crédito, sendo possível aplicar da mesma maneira o artigo 168 do CTN. Ou seja, a recuperação dos créditos pagos indevidamente será de julho de 2009 até 2022, totalizando um período total de 13 anos.

Da mesma forma como foram realizados os cálculos para determinar a relevância da taxa Selic nas compensações realizadas pela via administrativa, segue abaixo os valores relativos à taxa Selic acumulada mensalmente em cada uma das competências que serão restituídas pelo contribuinte dos 156 meses contemplados no cálculo.

Tabela 2 - Taxa Selic Acumulada Mensalmente de 2009 a 2015 (jul. 2009 a dez. 2015)

Competência	Taxa Selic Acumulada Mensalmente						
	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Janeiro		106,32%	96,50%	85,52%	77,90%	69,43%	58,91%
Fevereiro		105,56%	95,58%	84,70%	77,35%	68,66%	57,87%
Março		104,89%	94,74%	83,99%	76,74%	67,84%	56,92%
Abril		104,14%	93,75%	83,25%	76,14%	66,97%	55,93%
Mai		103,35%	92,79%	82,61%	75,53%	66,15%	54,86%
Junho		102,49%	91,82%	81,93%	74,81%	65,20%	53,68%
Julho	110,34%	101,60%	90,75%	81,24%	74,10%	64,33%	52,57%
Agosto	109,65%	100,75%	89,81%	80,70%	73,39%	63,42%	51,46%
Setembro	108,96%	99,94%	88,93%	80,09%	72,58%	62,47%	50,35%
Outubro	108,30%	99,13%	88,07%	79,54%	71,86%	61,63%	49,29%
Novembro	107,57%	98,20%	87,16%	78,99%	71,07%	60,67%	48,13%
Dezembro	106,91%	97,34%	86,27%	78,39%	70,22%	59,73%	47,07%

Fonte: adaptado pelo autor de <<https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/orientacao-tributaria/pagamentos-e-parcelamentos/taxa-de-juros-selic>>

Tabela 3 - Taxa Selic Acumulada Mensalmente de 2016 a 2022 (jan. 2016 a jun. 2022)

Competência	Taxa Selic Acumulada Mensalmente						
	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Janeiro	46,07%	32,97%	24,35%	18,13%	12,70%	10,37%	4,81%
Fevereiro	44,91%	31,92%	23,82%	17,66%	12,36%	10,17%	3,88%
Março	43,85%	31,13%	23,30%	17,14%	12,08%	9,96%	3,05%
Abril	42,74%	30,20%	22,78%	16,60%	11,84%	9,69%	2,02%

Mai	41,58%	29,39%	22,26%	16,13%	11,63%	9,38%	1,00%
Junho	40,47%	28,59%	21,72%	15,56%	11,44%	9,02%	0,00%
Julho	39,25%	27,79%	21,15%	15,06%	11,28%	8,59%	
Agosto	38,14%	27,15%	20,68%	14,60%	11,12%	8,15%	
Setembro	37,09%	26,51%	20,14%	14,12%	10,96%	7,66%	
Outubro	36,05%	25,94%	19,65%	13,74%	10,81%	7,07%	
Novembro	34,93%	25,40%	19,16%	13,37%	10,65%	6,30%	
Dezembro	33,84%	24,82%	18,62%	12,99%	10,50%	5,57%	

Fonte: adaptado pelo autor de <<https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/orientacao-tributaria/pagamentos-e-parcelamentos/taxa-de-juros-selic>>

Para realizar o cálculo da média aritmética simples, será calculada a soma das Taxas Selic Acumuladas Mensalmente de todas as competências apresentadas nas tabelas 2 e 3 e dividir essa soma pelo número de elementos constantes: 156.

$$\text{Valor médio da Selic} = \frac{(a1+a2+a3\dots+a156)}{156} = 0,4984 = 49,87 \% (3)$$

Onde a1, a2, a3 se referem aos valores relativos a cada uma das taxas Selic acumuladas, sendo a1 a taxa Selic acumulada mensalmente da competência mais antiga (julho de 2009) e a156 a taxa Selic acumulada mensalmente da competência mais recente (junho de 2022).

Dessa forma, temos calculado que a taxa Selic média das últimas 156 competências, com o intuito de resguardar a prescrição quinquenal somada com a interrupção da prescrição pela propositura da ação judicial, dos valores relativos à repetição de indébitos tributários para o caso é de 49,87%.

Calculada a taxa Selic média incidente sobre os valores pagos indevidamente, será encontrada, de igual forma, a expressão algébrica que determina o valor total a ser restituído pelo contribuinte.

Quadro 2 - Demonstração de forma algébrica do cálculo realizado para encontrar o valor total recuperado pelo contribuinte, já atualizado pela taxa Selic, em uma repetição de indébitos de tributários pela via judicial

	Valor Total de um Tributo Pago Indevidamente	Taxa Selic Média que Irá Incidir Sobre o Valor	Valor Relativo à Taxa Selic que será recuperado	Valor Total que será recuperado atualizado pela Taxa Selic (Valor Pago Indevidamente + Atualização Monetária)
1ª Etapa	X	Y	X * Y	X + (X * Y)
2ª Etapa	X	49,87%	X * 49,87%	X + (X * 49,87%)
3ª Etapa				X * 1,4987

Fonte: Elaborado pelo autor.

Dessa forma, temos de forma algébrica, que a restituição dos valores pagos indevidamente para os valores que serão restituídos pela via judicial, pode ser representada pela expressão “X * 1,4987”, onde “X” se refere ao valor total pago indevidamente.

Encontrada a expressão que representa esta restituição realizada pelo contribuinte, deve ser verificada qual a razão entre o valor relativo à taxa Selic e o valor total recuperado em repetições de indébitos tributários provenientes de ação judicial.

$$S = \frac{X * 49,87\%}{X * 1,4987} = \frac{0,4987}{1,4987} = 0,124649 = 33,2755\% \quad (4)$$

Onde S representa a razão entre o valor relativo à taxa Selic e o valor total recuperado e X representa o valor originalmente pago de forma indevida pelo contribuinte.

Com base no que foi exposto acima, foi possível calcular a relevância da taxa Selic nas recuperações de créditos em que o contribuinte opta por realizar uma ação judicial visando a restituição ou compensação dos tributos pagos indevidamente. Dessa maneira, de acordo com os cálculos apresentados, temos que 33,27% dos créditos recuperados por um tributo pago indevidamente, de forma mensal e uniforme, advém da taxa Selic, demonstrando a relevância do índice como os juros de mora fixados em lei.

Findada a análise sobre a relevância da taxa Selic nas repetições de indébitos tributários, os valores alcançados serão utilizados no próximo tópico para mensurar qual o impacto que a dedução desta taxa Selic da base de cálculo do IRPJ e CSLL pode implicar.

4.4 A DEDUÇÃO DA TAXA SELIC ADVINDA DAS REPETIÇÕES DE INDÉBITOS TRIBUTÁRIOS DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL

Antes de adentrar nas análises acerca da dedutibilidade da taxa Selic proveniente das repetições de indébitos tributários da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, devido à extensa análise já realizada sobre o IRPJ²³⁴, cabe apresentar um breve estudo sobre a materialidade e entender, também, as alíquotas da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

A CSLL tem como principal objetivo financiar a seguridade social.²³⁵ Tal contribuição passou a ter amparo no ordenamento brasileiro a partir da Constituição de 1988, que determinou em seu artigo 195 o seguinte:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: [...]

²³⁴ Cf. capítulo 2 – Análise História do Imposto de Renda Sobre A Pessoa Jurídica.

²³⁵ BRASIL. Lei n. 7.689, de 15 de dezembro de 1988. Institui contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas e dá outras providências. art. 1.

c) o lucro;²³⁶

Após a promulgação da Constituição, sobreveio a Lei nº 7.689, que instituiu de forma efetiva a contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas.

Quanto à materialidade da incidência deste tributo, a CSLL apresenta o lucro como o seu fato gerador. Para Leandro Paulsen, o lucro a que se refere este tributo, “é o acréscimo patrimonial decorrente do exercício da atividade da empresa ou entidade equiparada”²³⁷. Como o lucro entendido pela CSLL compreende a parcela relativa ao acréscimo patrimonial da empresa, afirma-se que ela possui a mesma materialidade que o Imposto de Renda, não podendo incidir parcelas que não constituam acréscimos patrimoniais.²³⁸

As alíquotas da CSLL, por sua vez, variam de acordo com a atividade exercida pelas empresas. Essas alíquotas se encontram dispostas no artigo 3º da Lei nº 7.689 de 1988, onde determina que as instituições financeiras enquadradas pelo §1º do artigo 1º da Lei Complementar nº 105 devem contribuir atualmente com a importância de 16%, excetuados dessa lista os bancos, que devem contribuir 21%, enquanto as demais pessoas jurídicas contribuem a alíquota de 9% sobre o lucro.²³⁹

Urge salientar que as alíquotas referentes às instituições financeiras foram modificadas recentemente por meio da Lei nº 14.183, de 14 de julho de 2021, e pela Medida Provisória nº 1.115, de 28 de abril de 2022, que realizaram alterações na Lei nº 7.689.

A Lei nº 14.183 alterou as empresas que se encontravam no inciso I do artigo 3º, revogou o inciso II e incluiu o inciso II-A no mesmo artigo. Com essas mudanças, houve um aumento momentâneo da alíquota do inciso I, que passou de 15%, para 20% até o final do ano de 2021 e que retornou para 15% a partir de janeiro de 2022 e, para o inciso II-A, os bancos que antes não estavam regulamentados pela lei nº 7.689²⁴⁰ tiveram um aumento momentâneo assim como no inciso I, onde majorou no ano de 2021 para 25% e retomou para 20% em janeiro de 2022.²⁴¹

²³⁶ BRASIL, Constituição Federal da República Federativa do Brasil, de 5 de outubro de 1988. art. 195 *caput*, inciso I e alínea C.

²³⁷ PAULSEN, Leandro. Curso de direito tributário. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. p. 423.

²³⁸ OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. Fundamentos do Imposto de Renda. São Paulo: Ed. Quartier Latin, 2008. p. 964.

²³⁹ BRASIL. Lei n. 7.689, de 15 de dezembro de 1988. Institui contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas e dá outras providências. art. 3º.

²⁴⁰ Cf. Emenda Constitucional nº 103, de novembro de 2019, artigo 32.

²⁴¹ BRASIL. Lei n. 7.689, de 15 de dezembro de 1988. Institui contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas e dá outras providências. art. 3º, incisos I e II-A.

Já a Medida Provisória nº 1.115 também majorou temporariamente as alíquotas, incluindo o parágrafo único no artigo 3º, onde até 31 de dezembro de 2022 as empresas dispostas nos incisos I e II-A deveriam contribuir pelas alíquotas de 16% e 21% respectivamente.²⁴²

Quanto as normas de apuração e pagamento deste tributo, destaca-se que a CSLL segue as mesmas normas de apuração e pagamento estabelecidas para o IRPJ, conforme determinado pelo artigo 57 da Lei nº 8.981 de 1995. Ou seja, caso a empresa opte ao declarar seu IRPJ por realizar o pagamento de forma trimestral, o mesmo seguirá para a CSLL. Além disso, se a empresa opta pelo regime do Lucro Presumido para a apuração do seu IRPJ²⁴³, ela também deve recolher a CSLL sobre o Lucro Presumido, não podendo optar pelo Lucro Real.²⁴⁴

Dessa forma, entendido como funciona a apuração de cada um dos tributos, partimos agora para a demonstração de qual o impacto econômico do julgamento do Recurso Extraordinário 1.063.187.

Assim como foi realizado no tópico anterior, a análise continuará com duas frentes distintas, sendo elas as repetições de indébitos tributários pela via administrativa e as repetições advindas de ação judicial que buscou o direito de recuperar os valores pagos indevidamente.

Será utilizado como parâmetro da análise uma empresa economicamente estável, que não é considerada uma instituição financeira, que está sob o regime do Lucro Real e que, em seus balanços, o acréscimo patrimonial que foi obtido com as repetições de indébitos tributários já se encontram em sua totalidade sobre a parcela excedente, referente aos 20 mil reais mensais, conforme dispõe o caput do artigo 225 e o seu parágrafo único do Regulamento do Imposto de Renda.²⁴⁵

Deste modo, as alíquotas utilizadas serão de 25% para o IRPJ, já contemplando os 10% adicionais e de 9% para a CSLL nos termos do inciso III, artigo 3º da Lei nº 7.689 de 1988.²⁴⁶

²⁴² BRASIL. Lei n. 7.689, de 15 de dezembro de 1988. Institui contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas e dá outras providências. art. 3º, parágrafo único.

²⁴³ Cf. tópico 2.4 que apresenta as formas de pagamento e apuração do IRPJ.

²⁴⁴ BRASIL. Receita Federal do Brasil. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL. 2015. *passim*.

²⁴⁵ Id. Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018. Regulamenta a tributação, a fiscalização, a arrecadação e a administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. art. 225.

²⁴⁶ Id. Lei n. 7.689, de 15 de dezembro de 1988. Institui contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas e dá outras providências. art. 3º.

O intuito neste tópico é encontrar o percentual que pode ser economizado ao se excluir a taxa Selic proveniente das recuperações de crédito da base do IRPJ e da CSLL quando comparada ao valor total desta recuperação.

Ou seja, a pessoa jurídica, visando realizar um planejamento tributário, já terá conhecimento do valor aproximado que a tese firmada pelo RE 1.063.187 poderá implicar ao ser comparada com o valor total de uma repetição de indébito tributário.

Conforme determinado no tópico anterior, 12,46% dos créditos recuperados pela via administrativa de um tributo pago indevidamente, de forma mensal e uniforme, advém da taxa Selic.²⁴⁷ Ou seja, para calcular o IRPJ e a CSLL que incidirá sobre este valor, basta multiplicar as alíquotas dos respectivos impostos sobre este percentual. Deste modo será possível determinar qual o percentual que o contribuinte irá economizar, ao comparar com o valor total recuperado, a partir do entendimento firmado pelo Supremo.

O IRPJ será calculado, já contemplando os 10% adicionais e, com isso, será utilizada a alíquota de 25%, conforme a equação abaixo:

$$\text{IRPJ} = X * 12,4649\% * 25\% = X * 0,03116 \quad (5)$$

Onde IRPJ é o valor que o contribuinte iria pagar referente ao Imposto de Renda Sobre a Pessoa Jurídica e X é o valor total da recuperação de crédito realizada pela via administrativa pelo contribuinte.

De igual forma, é calculado o valor da CSLL:

$$\text{CSLL} = X * 12,4649\% * 9\% = X * 0,01122 \quad (6)$$

Onde CSLL é o valor que o contribuinte iria pagar referente à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e X é o valor total da recuperação de crédito realizada pela via administrativa pelo contribuinte.

Por conseguinte, são somadas as apurações realizadas para encontrar o valor total que seria pago de IRPJ e de CSLL sobre a importância analisada.

$$\text{IRPJ} + \text{CSLL} = X * 0,03116 + X * 0,01122 = X * 0,04238 \quad (7)$$

Dessa forma, ao transformar o valor encontrado em porcentagem, temos que 4,23% dos valores recuperados pelo contribuinte seriam utilizados para o pagamento de IRPJ e CSLL referentes à taxa Selic desta recuperação tributária.

Para ilustrar o caso, compete apresentar a seguinte situação hipotética:

²⁴⁷ Cf. tópico 4.3 “A relevância da taxa Selic nas repetições de indébitos tributários”.

Uma empresa nos últimos 5 anos, pagou mensalmente de forma equivocada um valor sobre determinado tributo. A empresa, ao se deparar com o erro, busca um escritório externo para apurar e realizar a recuperação destes valores. Findada a repetição destes indébitos tributários, a empresa recuperou o valor de um milhão de reais, já atualizados pela Selic.

Deste modo, com os cálculos acima realizados, é possível identificar o valor que poderia ser recolhido de IRPJ e CSLL indevidamente caso a empresa não tivesse conhecimento da tese firmada pelo STF. Para isso, basta aplicar o percentual encontrado sobre o valor total recuperado pela empresa, conforme a tabela abaixo:

Tabela 4 - Cálculo demonstrando economia gerada pelo RE 1.067.183 em uma repetição pela via administrativa

Valor Total Recuperado Pela Empresa	R\$ 1.000.000,00
Percentual Calculado Referente ao Pagamento de IRPJ e CSLL sobre a SELIC destes valores	4,23%
Valor Economizado pela Empresa com o Julgamento do RE 1.067.183	R\$ 42.300,00

Fonte: Elaborado pelo autor.

Para auxiliar a ilustração acima, prospera demonstrar a diferença entre o valor que seria pago de IRPJ e CSLL antes do entendimento firmado pelo STF e aquele que será pago após:

Tabela 5 - IRPJ e CSLL pagos de uma repetição de indébitos tributários realizados pela via administrativa antes e após o entendimento firmado pelo STF

Valor Total Recuperado Pela Empresa	R\$ 1.000.000,00
Alíquota de IRPJ e CSLL incidentes sobre esses valores	34,00%
Valor Total que seria pago pela empresa	R\$ 340.000,00
Valor Economizado pela Empresa com o Julgamento do RE 1.067.183	R\$ 42.300,00
Novo Valor a ser pago pela empresa de IRPJ e CSLL	R\$ 297.700,00

Fonte: Elaborado pelo autor.

Com base no que foi exposto acima, se tornou possível calcular de forma efetiva qual o impacto econômico do entendimento firmado pelo RE 1.063.187 nas recuperações de créditos em que o contribuinte opta por realizar a restituição ou compensação pela via administrativa. Dessa maneira, de acordo com os cálculos apresentados, temos que 4,23% dos créditos recuperados por um tributo pago indevidamente, seria utilizado para o pagamento de IRPJ e CSLL de forma indevida, por representarem os valores relativos à taxa Selic.

De igual forma, será realizada a análise sob a ótica das recuperações de créditos em que o contribuinte opta por realizar uma ação judicial visando a restituição ou compensação dos tributos pagos indevidamente.

Conforme determinado no tópico anterior, 33,27% dos créditos recuperados pela via judicial de um tributo pago indevidamente, de forma mensal e uniforme, advém da taxa Selic.²⁴⁸ Ou seja, para calcular o IRPJ e a CSLL que incidirá sobre este valor, basta multiplicar as alíquotas dos respectivos impostos sobre este percentual, para determinar qual o percentual que o contribuinte irá economizar, ao compará-lo com o valor total recuperado.

O IRPJ será calculado conforme a equação abaixo:

$$\text{IRPJ} = X * 33,2755\% * 25\% = X * 0,08317 \quad (8)$$

Onde IRPJ é o valor que o contribuinte iria pagar referente ao Imposto de Renda Sobre a Pessoa Jurídica e X é o valor total da recuperação de créditos oriundas da procedência da ação judicial realizada pelo contribuinte.

De igual forma, é calculado o valor da CSLL:

$$\text{CSLL} = X * 33,2755\% * 9\% = X * 0,02994 \quad (9)$$

Onde CSLL é o valor que o contribuinte iria pagar referente à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e X é valor total da recuperação de créditos oriundas da procedência da ação judicial realizada pelo contribuinte.

Por conseguinte, são somadas as apurações realizadas para encontrar o valor total que seria pago de IRPJ e de CSLL sobre a importância analisada.

$$\text{IRPJ} + \text{CSLL} = X * 0,08317 + X * 0,02994 = X * 0,1131 \quad (10)$$

Dessa forma, ao transformar o valor encontrado em porcentagem, temos que 11,31% dos valores recuperados pelo contribuinte seriam utilizados para o pagamento de IRPJ e CSLL referentes à taxa Selic desta recuperação tributária.

Para uma maior compreensão, impera apresentar, assim como feito anteriormente, o exemplo abaixo:

Uma empresa nos últimos anos, pagou mensalmente de forma equivocada um valor sobre determinado tributo. A empresa, ao se deparar com o erro, ajuíza uma ação buscando a restituição dos valores pagos indevidamente dos últimos 5 anos. A empresa obteve o direito e após 8 anos a ação transitou em julgado. Com o direito de recuperação destes créditos, a empresa recuperou o valor de um milhão de reais, já atualizados pela Selic.

²⁴⁸ Cf. tópico 4.3 “A relevância da taxa Selic nas repetições de indébitos tributários”.

Deste modo, com os cálculos acima realizados, é possível identificar o valor que poderia ser recolhido de IRPJ e CSLL indevidamente caso a empresa não tivesse conhecimento da tese firmada pelo STF. Para isso, basta aplicar o percentual encontrado sobre o valor total recuperado pela empresa, conforme a tabela abaixo:

Tabela 6 - Cálculo demonstrando economia gerada pelo RE 1.067.183 em uma repetição pela via judicial

Valor Total Recuperado Pela Empresa	R\$ 1.000.000,00
Percentual Calculado Referente ao Pagamento de IRPJ e CSLL sobre a SELIC destes valores	11,31%
Valor Economizado pela Empresa com o Julgamento do RE 1.067.183	R\$ 113.100,00

Fonte: Elaborado pelo autor.

Para auxiliar a ilustração acima, prospera demonstrar a diferença entre o valor que seria pago de IRPJ e CSLL antes do entendimento firmado pelo STF e aquele que será pago após:

Tabela 7 - IRPJ e CSLL pagos de uma repetição de indébitos tributários realizados pela via judicial antes e após o entendimento firmado pelo STF

Valor Total Recuperado Pela Empresa	R\$ 1.000.000,00
Alíquota de IRPJ e CSLL incidentes sobre esses valores	34,00%
Valor Total que seria pago pela empresa	R\$ 340.000,00
Valor Economizado pela Empresa com o Julgamento do RE 1.067.183	R\$ 113.100,00
Novo Valor a ser pago pela empresa de IRPJ e CSLL	R\$ 226.900,00

Fonte: Elaborado pelo autor.

Com base no que foi exposto acima, se tornou possível calcular de forma efetiva qual o impacto econômico do entendimento firmado pelo RE 1.063.187 nas recuperações de créditos em que o contribuinte opta por ajuizar uma ação buscando a restituição dos valores pagos indevidamente. Dessa maneira, de acordo com os cálculos apresentados, temos que 11,31% dos créditos recuperados por um tributo pago indevidamente, seria utilizado para o pagamento de IRPJ e CSLL de forma indevida, por representarem os valores relativos à taxa Selic.

A título de conhecimento, para ratificar a importância do tema analisado, o Ministro Dias Toffoli ao julgar os embargos de declaração do Recurso Extraordinário 1.063.187, entre as alegações utilizadas como fundamento para modular os efeitos da decisão, apresentou um

levantamento realizado pelo sistema de acompanhamento judicial da PGFN de que em maio de 2022 havia mais de dez mil casos versando sobre o tema pendentes de julgamento.²⁴⁹

Além disso, importante destacar que as empresas brasileiras estão ativas buscando reconhecer o direito sobre valores pagos de tributos que consideram indevidos. Neste sentido, pode-se enumerar diversos julgamentos ainda pendentes de discussão ou que foram decididos recentemente, importando em grandes valores a serem restituídos para os contribuintes.²⁵⁰ Dentre eles, podem ser citadas diversas teses relativas ao PIS e Cofins pendentes de julgamento e, ainda, de casos já julgados como o julgamento do Tema 72 pelo STF que determinou pela inconstitucionalidade de contribuição previdenciária sobre o salário maternidade²⁵¹ e o julgamento do RE 574.706 que definiu pela exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins.²⁵²

A tese firmada pelo RE 1.063.187 possui extrema relevância ao recair sobre estes julgamentos, pois muitos deles já estão tramitando por um longo período²⁵³ e, com isso, a taxa Selic, em muitos dos casos, incidirá desde o início da propositura da ação, caso haja a vitória do contribuinte. Sendo assim, muitos destes valores, por advirem da taxa Selic, não deverão ser considerados para o pagamento de IRPJ e CSLL.

²⁴⁹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário 1.063.187. Acolhido em parte. Relator Ministro Dias Toffoli. 2 de maio de 2022. p. 5.

²⁵⁰ OLIVON, Beatriz. Grandes teses representam R\$ 890 bi para a União. Valor Econômico, 2018.

²⁵¹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 576.967. Recurso Provido. Relator Ministro Roberto Barroso. 5 de agosto de 2020. p. 1.

²⁵² Id. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário 574.706. Acolhido em parte. Relatora Ministra Carmém Lúcia. 13 de maio de 2021. p. 1-2.

²⁵³ Os processos originários referente aos julgamentos que determinaram a inconstitucionalidade de contribuição previdenciária sobre o salário maternidade (2006.70.00.019937-4/PR), e a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins (2006.70.00.030559-9/PR) tiveram o seu início em 2006, tendo sido definidos pelo STF respectivamente após 14 e 15 anos.

5 CONCLUSÃO

A presente monografia possuiu como objetivo central calcular qual o impacto econômico para as empresas do julgamento no Supremo Tribunal Federal do RE 1.063.187 que definiu pela inconstitucionalidade na incidência de IRPJ e CSLL sobre os valores relativos à taxa Selic recebidos em razão de repetição de indébito tributário.

Nesse contexto, buscou-se demonstrar a onerosidade do IRPJ e os fundamentos utilizados pelos ministros do STF para julgar a tese firmada. Além disso, buscou apresentar a taxa Selic e a sua importância não só na economia brasileira, mas, também, para as recuperações de crédito ao analisar a sua grandeza ao ser comparada com os valores de recuperados. Neste sentido, foi possível ponderar essas grandezas e aplicar as alíquotas de IRPJ e CSLL para demonstrar qual a efetiva economia que uma empresa pode obter ao se aproveitar do julgamento do RE 1.063.187.

Para o alcance dessas conclusões, o trabalho foi dividido em três capítulos, com objetivos específicos vinculados, respectivamente, a entender o IRPJ no ordenamento brasileiro, analisar o julgamento do RE 1.063.187 e efetivamente calcular uma estimativa do direito adquirido para os contribuintes.

No primeiro deles, a história do imposto sobre a renda foi analisada, desde a tributação sobre a renda na Inglaterra no século XVIII, passando pelo seu início no Brasil até o atual tratamento que o ordenamento brasileiro dá para o IRPJ. Com isso, pôde se constatar que o Estado se aproveita da tributação sobre a renda dos seus cidadãos desde os primórdios da sociedade como uma alternativa para aumentar ainda mais o seu capital ou para aliviar crises econômicas. Além disso, observou-se quão robusta é a legislação do Imposto de Renda e o quão oneroso é este tributo para os contribuintes.

Em seguida, no segundo capítulo, realizou-se não apenas um exame sobre o julgamento do Recurso Extraordinário no Supremo, como também uma análise dos precedentes anteriores que auxiliaram no embasamento sobre o tema, tendo como principal julgamento, o entendimento da natureza indenizatória dos juros de mora. Além disso, foram analisados os julgamentos em primeira e segunda instância do processo que deu início ao Recurso Extraordinário e, por fim, apresentou-se o julgamento dos Embargos de Declaração que modulou os efeitos da decisão, definindo que a decisão produza efeitos *ex nunc* a partir da data da publicação do acórdão, assegurando as ações ajuizadas até a data do início do

juízo e os fatos geradores a que ainda não tenha havido o pagamento do IRPJ ou da CSLL anteriores à publicação do acórdão.

Por derradeiro, no último capítulo, buscou-se calcular qual o impacto econômico da tese firmada para o contribuinte. Diante disso, o capítulo foi dividido em quatro etapas: a) demonstrar a imposição do ordenamento pela utilização da taxa Selic como juros e atualização monetária nas repetições de débitos tributários; b) buscar calcular um tempo médio em que um processo de matéria tributária perdura no sistema judiciário brasileiro; c) calcular a taxa Selic média que é empregada nas repetições de débitos tributários tanto pela via administrativa, quanto pela via judicial; e d) calcular a relevância da dedução da taxa Selic advinda das repetições de débitos tributários da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Dessa forma, observou-se que a morosidade do sistema judiciário ainda é um grande problema a ser resolvido pelos operadores do direito e, que como forma de nortear a pesquisa, foi utilizada como média o período de 8 anos em que a ação tem o seu início até transitar em julgado. Quantificado o período da ação judicial em 8 anos, foi utilizado este tempo para calcular a relevância da taxa Selic nas recuperações de tributos pagos, mensalmente e uniformemente, de forma indevida pelas vias administrativa e judicial. A partir destes cálculos foi possível identificar que em média 12,46% dos créditos compensados pela via administrativa são referentes a taxa Selic, enquanto pela via judicial, a taxa Selic chega a 33,27% do valor recuperado.

Com essas informações, foi possível determinar o efetivo impacto econômico que o contribuinte pode obter ao se aproveitar do entendimento firmado pelo STF no julgamento do RE 1.063.187. Com isso, aplicou-se as alíquotas de IRPJ e CSLL para os dois casos apresentados e ficou estabelecido que 4,23% dos créditos recuperados pela via administrativa de um tributo pago indevidamente, seria utilizado para o pagamento de IRPJ e CSLL de forma indevida, por representarem os valores relativos à taxa Selic deste montante e que nas recuperações de créditos em que o contribuinte opta por ajuizar uma ação buscando a restituição dos valores pagos indevidamente, esta importância pode chegar a 11,31% dos créditos levantados.

REFERÊNCIAS

- ALBINO, André. **Declaração de Inconstitucionalidade sem redução de texto**. Controle de Constitucionalidade. s.d. Disponível em: <<https://andrealvino.jusbrasil.com.br/artigos/566996784/declaracao-de-inconstitucionalidade-sem-reducao-de-texto>>. Acesso em: 06 jul. 2022.
- ALVES, Ramirhis Laura Xavier. **Controle de Constitucionalidade: características gerais e suas finalidades**. s.d. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/76495/control-de-constitucionalidade-caracteristicas-gerais-e-suas-finalidades>>. Acesso em: 17 jun. 2022.
- AMED, Fernando José; NEGREIROS, Plínio J. L. de C. **História Dos Tributos No Brasil**. São Paulo: Edições SINAESP, 2000. Disponível em: <<https://forumturbo.org/wp-content/uploads/wpforo/attachments/73677/5872-Livro-a-Historia-Dos-Tributos-N-Desconhecido.pdf>>. Acesso em: 21 mai. 2022
- AZEVEDO, Flavio Olimpo de. Seção II – Do Recurso Extraordinário e do Recurso Especial – Parte I (Art. 1029 a 1035). **DIREITOCOMPontocom**, s.d. Disponível em: <<https://www.direitocom.com/novo-cpc-comentado/secao-ii-do-recurso-extraordinario-e-do-recurso-especial-parte-i>>. Acesso em: 23 jun. 2022.
- BAPTISTA, André Zanetti. **Juros, taxas e capitalização**. São Paulo: Saraiva, 2008.
- BRASIL, **Constituição Federal da República Federativa do Brasil, de 5 de outubro de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 30 mai. 2022.
- BRASIL. **Alvará de 27 de junho de 1808**. Crêa o imposto da decima dos predios urbanos. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Atos/alv/1808/alv-27-6-1808.htm>. Acesso em: 07 jul. 2022.
- BRASIL. **Decreto nº 24.239, de 22 de dezembro de 1947**. Aprova o Regulamento para a cobrança e fiscalização do impôsto de renda. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/1930-1949/D24239.htmimpressao.htm>. Acesso em: 07 jul. 2022.
- BRASIL. **Decreto nº 5.690, de 15 de julho de 1874**. Dá Regulamento para arrecadação do imposto de industrias e profissões. Disponível em: <<https://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1824-1899/decreto-5690-15-julho-1874-550413-publicacaooriginal-66366-pe.html>>. Acesso em: 07 jul. 2022.
- BRASIL. **Decreto nº 848, de 11 de outubro de 1890**. Organiza a Justiça Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/1851-1899/d848.htm>. Acesso em: 28 jun. 2022.
- BRASIL. **Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018**. Regulamenta a tributação, a fiscalização, a arrecadação e a administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de

Qualquer Natureza. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/decreto/D9580.htm#livroiituloicapituloii>. Acesso em: 12 jul. 2022.

BRASIL. **Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977**. Altera a legislação do imposto sobre a renda. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del1598.htm>. Acesso em: 06 jul. 2022.

BRASIL. Governo do Brasil. **Compensar tributos federais por processo administrativo**. 2022. Disponível em: <<https://www.gov.br/pt-br/servicos/compensar-tributos-federais-por-processo-administrativo>> Acesso em: 29 jun. 2022.

BRASIL. **Lei n. 10.406, de 10 de janeiro de 2002**. Institui o Código Civil. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406compilada.htm>. Acesso em: 13 jun. 2022.

BRASIL. **Lei n. 13.105, de 16 de março de 2015**. Código de Processo Civil. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/113105.htm>. Acesso em: 13 jun. 2022.

BRASIL. **Lei n. 4.506, de 30 de novembro de 1964**. Dispõe sobre o impôsto que recai sobre as rendas e proventos de qualquer natureza. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4506.htm>. Acesso em: 29 jun. 2022.

BRASIL. **Lei n. 4.625, de 31 de dezembro de 1922**. Orça a Receita Geral da Republica dos Estados Unidos do Brasil para o exercício de 1923. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/1901-1929/l4625.htm>. Acesso em: 07 jul. 2022.

BRASIL. **Lei n. 4.783, de 31 de dezembro de 1923**. Orça a Receita Geral da República dos Estados Unidos do Brasil para o exercício de 1924. Disponível em: <<https://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/1920-1929/lei-4783-31-dezembro-1923-564689-publicacaooriginal-88627-pl.html>>. Acesso em: 15 mai. 2022.

BRASIL. **Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm>. Acesso em: 12 jun. 2022.

BRASIL. **Lei n. 7.689, de 15 de dezembro de 1988**. Institui contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l7689.htm>. Acesso em: 07 jul. 2022.

BRASIL. **Lei n. 7.713, de 22 de dezembro de 1988**. Altera a legislação do imposto de renda e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l7713.htm>. Acesso em: 12 mai. 2022.

BRASIL. **Lei n. 8.212, de 24 de julho de 1991**. Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8212cons.htm>. Acesso em: 29 jun. 2022.

BRASIL. **Lei n. 9.249, de 26 de dezembro de 1995**. Altera a legislação do imposto de renda das pessoas físicas e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19250.htm>. Acesso em: 07 jul. 2022.

BRASIL. **Lei n. 9.250, de 26 de dezembro de 1995**. Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19249.htm>. Acesso em: 07 jul. 2022.

BRASIL. **Lei n. 9.868, de 10 de novembro de 1999**. Dispõe sobre o processo e julgamento da ação direta de inconstitucionalidade e da ação declaratória de constitucionalidade perante o Supremo Tribunal Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19868.htm>. Acesso em: 24 jun. 2022.

BRASIL. Receita Federal do Brasil. **Análise da Arrecadação das Receitas Federais – dezembro de 2021**. 2022. Disponível em: <https://static.poder360.com.br/2022/01/arrecadacao-2021-relatorioreceita-25.jan_.2022.pdf> Acesso em: 07 jul. 2022.

BRASIL. Receita Federal do Brasil. **Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL**. 2015. Disponível em: <<https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/orientacao-tributaria/tributos/CSLL>> Acesso em: 17 jun. 2022.

BRASIL. Receita Federal do Brasil. **História do Imposto de renda no Brasil: um enfoque na pessoa física (1922-2013)**. 2014. Disponível em: <<https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/aceso-a-informacao/institucional/memoria/imposto-de-renda/arquivos-e-imagens/livro-historia-do-imposto-de-renda-no-brasil-v-24x17-livro-completo-de-22-04-2014-1.pdf>> Acesso em: 17 mai. 2022.

BRASIL. Receita Federal do Brasil. **Taxas de Juros Selic**. Disponível em: <<https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/orientacao-tributaria/pagamentos-e-parcelamentos/taxa-de-juros-selic>> Acesso em: 17 jun. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Embargos de Divergência em Recurso Especial Nº 78.301**. Embargos Acolhidos. Relator Ministro Ari Pargendler. 28 de abril de 1997. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=199600349487&dt_publicacao=28/04/1997>. Acesso em: 07 jul. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Embargos de Divergência em Resp Nº 1.138.695**. Embargos Admitidos. Relatora Ministra Regina Helena Costa. 18 de novembro de 2016. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=MON&sequencial=67225729&tipo_documento=documento&num_registro=201401228350&data=20161202&formato=PDF>. Acesso em: 22 jun. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial 1.111.189**. Recurso Provido. Relator Ministro Teori Albino Zavascki. 13 de maio de 2009. Disponível em:

<https://processo.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=200900307520&dt_publicacao=25/05/2009>. Acesso em: 07 jul. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial 1.138.695**. Provimento Parcial. Relator Ministro Mauro Campbell Marques. 22 de maio de 2013. Disponível em: <<https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/23329923/recurso-especial-resp-1138695-sc-2009-0086194-3-stj/inteiro-teor-23329924>>. Acesso em: 22 jun. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial 1.227.133**. Provimento Negado. Relator Ministro Teori Albino Zavascki. 28 de setembro de 2011. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=201002302098&dt_publicacao=19/10/2011>. Acesso em: 05 jul. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial Nº 1.111.175**. Provimento Parcial. Relatora Ministra Denise Arruda. 10 de junho de 2009. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=200900188256&dt_publicacao=01/07/2009>. Acesso em: 07 jul. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ata da Primeira Sessão Administrativa**. 21 de fevereiro de 2008. Disponível em: <<https://www.stf.jus.br/arquivo/cms/legislacaoAtasSessoesAdministrativas/anexo/2008.01.doc>>, Acesso em: 05 jul. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário 1.063.187**. Acolhido em parte. Relator Ministro Dias Toffoli. 2 de maio de 2022. Disponível em: <<https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15351215119&ext=.pdf>>, Acesso em: 23 jun. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 1.063.187**. Negado. Relator Ministro Dias Toffoli. 27 de setembro de 2021. Disponível em: <<https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=5230634>>, Acesso em: 12 mai. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 1.063.187**. Reconheceu a existência de repercussão geral. Relator Ministro Dias Toffoli. 15 de setembro de 2017. Disponível em: <<https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=312785675&ext=.pdf>>, Acesso em: 12 mai. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 574.706**. Acolhido em parte. Relatora Ministra Carmém Lúcia. 13 de maio de 2021. Disponível em: <<https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15347284289&ext=.pdf>>. Acesso em: 12 jul. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 576.967**. Recurso Provido. Relator Ministro Roberto Barroso. 5 de agosto de 2020. Disponível em: <<https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15344732542&ext=.pdf>>, Acesso em: 12 jul. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 855.091**. Recurso Extraordinário não provido. Relator Ministro Dias Toffoli. 15 de março de 2021. Disponível em: <<https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15346102815&ext=.pdf>>. Acesso em: 04 jul. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Regimento interno**. Brasília: STF, Secretaria de Altos Estudos, Pesquisas e Gestão da Informação, 2020. Disponível em: <<https://www.stf.jus.br/arquivo/cms/legislacaoRegimentoInterno/anexo/RISTF.pdf>>. Acesso em: 04 jul. 2022.

BRASIL. Tribunal Regional Federal (4ª Região). **Apelação Cível Nº 5023667-06.2014.4.04.7205/SC**. Relator Desembargador Federal Rômulo Pizzolatti, 14 de dezembro de 2016. Disponível em: <https://eproc.trf4.jus.br/eproc2trf4/controlador.php?acao=acessar_documento_publico&doc=41481726313868241040861536574&evento=490&key=cfb82c2078e75b89ff6b89cd77a5408d58573e750a7a820419b8b9d60e803ca9&hash=aa69dfc8b569cb8f956b6df1190730f6>. Acesso em: 17 jun. 2022.

BRASIL. Tribunal Regional Federal (4ª Região). **Arguição de Inconstitucionalidade Nº 5020732-11.2013.404.0000**. Relatora Desembargadora Federal Luciane Amaral Corrêa Münch, 24 de outubro de 2013. Disponível em: <https://eproc.trf4.jus.br/eproc2trf4/controlador.php?acao=acessar_documento_publico&doc=41382973718223181040000000006&evento=490&key=231b8a4875a3d600c28332d10321ede45110feaf9651de3f943bbec1da7cf9a5&hash=a98965b451a5d0d4d33ccbf1a693e0e1>. Acesso em: 06 jul. 2022.

BRASIL. Tribunal Regional Federal (4ª Região). **Recurso de Apelação. Apelação Cível Nº 5023667-06.2014.4.04.7205/SC**. Advogado Pedro Henrique Fontes Fornasaro, 28 de outubro de 2015.

BRASILPREV. **Você sabe a história do Imposto de Renda?** Brasilprev, 2019. Disponível em: <<https://blog.brasilprev.com.br/voce-sabe-a-historia-do-imposto-de-renda>> Acesso em: 15 jun. 2022.

CADE. Conselho Administrativo de Defesa Econômica. **Manual para elaboração de votos pelo Tribunal Administrativo de Defesa Econômica**. 2019. Disponível em: <<https://cdn.cade.gov.br/Portal/centrais-de-conteudo/publicacoes/guias-e-manuais-administrativos-e-procedimentais/manual-elaboracao-de-votos.pdf>>. Acesso em: 07 jul. 2022.

CARNEIRO, Claudio. **Curso de Direito Tributário e Financeiro**. 9. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 30. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

CHAVES, Francisco Coutinho. **Planejamento tributário na prática: gestão tributária aplicada**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. **Justiça em Números**. Brasília: CNJ, 2021. Disponível em: <<https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2021/11/relatorio-justica-em-numeros2021-221121.pdf>>. Acesso em: 12 jul. 2017.

CUNHA, Carlos Renato; COSTA, Valterlei A. da; & VALLE, Maurício D. T. do. **O sobrestamento legislativo de decisões do STF: diálogo constitucional e o papel do Judiciário como ator com poder de veto no Brasil**. Revista de Direito Administrativo & Constitucional. – ano 18, n. 74. p. 193-216. Belo Horizonte: Fórum, 2018.

DIDIER Jr., Fredie; BRAGA, Paula Sarno; OLIVEIRA, Rafael. **Curso de Direito Processual Civil, v. 2**, Salvador: Juspodivm, 2013.

DIDIER Jr., Fredie; BRAGA, Paula Sarno; OLIVEIRA, Rafael. **Curso de Direito Processual Civil, v. 2**, Salvador: Juspodivm, 2016.

FEITOSA, Antonio Alcy Cordeiro. **Do Poder Judiciário: A morosidade no âmbito da Justiça Estadual**. 2007. 58 f. Monografia (Especialização em Administração Pública) - Escola Superior da Magistratura do Estado do Ceará, Universidade Estadual Vale do Acaraú, Fortaleza, 2007.

FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. **Curso de direito constitucional**. 38 ed., rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2012.

FOLHA ONLINE. **Saiba a origem da Selic, os juros básicos da economia**, 2001. Disponível em: <<https://www1.folha.uol.com.br/folha/dinheiro/ult91u31515.shtml>>. Acesso em: 07 jul. 2022.

FRAUCHES, Patrícia; GALLO, Mauro; LOPES, Derson. **Estudo comparativo da atualização da tabela de incidência do imposto de renda pessoa física - IRPF em relação ao ipca acumulado de 1996 a 2014**. Contaduría Universidad de Antioquia, 65, p. 197-212.

GONÇALVES, N.; MEIRA, L.; GUSMÃO, G.; CORDEIRO, T.; & DIAS, C. **Análise da taxa SELIC, PIB E Inflação no Brasil, no período de 2007 a 2016**. E3 - Revista De Economia, Empresas E Empreendedores Na CPLP, 3(2), 75–91. s.d. Disponível em: <<https://doi.org/10.29073/e3.v3i2.42>> Acesso em: 11 jul. 2022.

IPEADATA. **Taxa de juros nominal - Overnight / Selic**, s.d. Disponível em: <<http://www.ipeadata.gov.br/exibeserie.aspx?serid=38402>>. Acesso em: 07 jul. 2022.

LUIZ, Robson. Média Aritmética. **Mundo Educação**, s.d. Disponível em: <<https://mundoeducacao.uol.com.br/matematica/media-aritmetica.htm>>. Acesso em: 08 jul. 2022.

LUIZ, Robson. **Razão**. Brasil Escola, s.d. Disponível em: <<https://brasilecola.uol.com.br/matematica/razao.htm>>. Acesso em 13 de julho de 2022.

MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de direito constitucional**. 13. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

MIRANDA, Pontes de. **Tratado de direito privado, volume 24**. Campinas: Bookseller, 2003; v. 25: 3ª Ed. São Paulo: RT, 1984, p. 46.

NASCIMENTO, Victor Hugo Macedo do. **Princípio da duração razoável do processo e da celeridade processual: os impactos para os contribuintes da demora de julgamentos de teses tributárias no Supremo Tribunal Federal**. 156 f. Dissertação (Mestrado em Direito), Fundação Getúlio Vargas, Escola de Direito de São Paulo. 2020.

NOVAES, Felipe Contreras. **50 anos do Código Tributário Nacional e a inconstitucionalidade da exigência do IRRF sobre os juros de mora**. 23 de setembro de 2016. Disponível em: <<https://www.migalhas.com.br/depeso/246096/50-anos-do-codigo-tributario-nacional-e-a-inconstitucionalidade-da-exigencia-do-irrf-sobre-os-juros-de-mora>>. Acesso em: 04 jul. 2022.

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

OLIVEIRA, Rodrigo Rios Faria de; GONÇALVES, Marina. **A importância do planejamento tributário para as empresas**. Revista Científica da FAEX, edição 03, ano 2, 2013. Disponível em: <<https://periodicos.faex.edu.br/index.php/e-Locucacao/article/view/84/66>>. Acesso em: 07 jul. 2022.

OLIVON, Grandes teses representam R\$ 890 bi para a União. **Valor Econômico**, 2018. Disponível em: <<https://lopescastelo.adv.br/grandes-teses-representam-r-890-bi-para-a-uniao/>>. Acesso em: 12 jul. 2022.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 11. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

PEIXOTO, Marcelo Magalhães. **O surgimento mundial do Imposto de Renda: breve histórico no Brasil**. Revista Jus Navigandi, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 7, n. 54, 1 fev. 2002. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/2578>>. Acesso em: 23 mai. 2022.

PIGNATARI, Leonardo Thomaz. **Revisitando o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas no Brasil: origens, justificativas e métodos de integração**. Revista Direito Tributário Atual, edição 46, 2020. Disponível em: <<https://ibdt.org.br/RDTA/revisitando-o-imposto-de-renda-das-pessoas-juridicas-no-brasil-origens-justificativas-e-metodos-de-integracao/>>. Acesso em: 20 mai. 2022.

RIBEIRO, Diego Diniz. **A modulação de efeitos no controle de constitucionalidade em matéria tributária e a jurisprudência do STF**. Revista Dialética de Direito Tributário nº 178. São Paulo: Dialética. 2010.

RISPOLI, Adriana Barzotto. **A uniformização das decisões pela Súmula Vinculante – a realização dos valores constitucionais: segurança, liberdade e igualdade**. Cadernos do Programa de Pós-Graduação em Direito – PPGDir./UFRGS. 4, (7). 2014. Disponível em: <<https://seer.ufrgs.br/index.php/ppgdir/article/view/50847/31663>>. Acesso em: 06 jul. 2022.

ROCHA, Roberval. **Direito Tributário**. 7ª ed. Salvador: Juspodivm, 2020.

RUBENNIG, Michael. **O que acontece com as leis quando uma nova constituição é criada?** s.d. Disponível em: <<https://micrub.jusbrasil.com.br/artigos/319663917/o-que-acontece-com-as-leis-quando-uma-nova-constituicao-e-criada>>. Acesso em: 06 jul. 2022.

RULLO, Carmine. **Lucro real ou presumido: por qual optar?** São Paulo, 2008. 88p. Dissertação (Mestrado) – Universidade de São Paulo, 2008.

SALVALÁGIO, Alessandra Vieira de Souza. **Análise e evolução da taxa Selic meta em relação à taxa selic efetiva e seus reflexos sobre a dívida pública interna**. Monografia (Graduação em Economia) – Curso de Graduação em Ciências Econômicas, Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis, p. 103. 2006.

SANTA CATARINA. Justiça Federal (Seção Judiciária de Santa Catarina). **Sentença Ação Ordinária Nº 5023667-06.2014.4.04.7205**. 2ª Vara Federal de Blumenau. Juíza Federal Lívia de Mesquita Mentz, 7 de outubro de 2015. Disponível em: <https://eproc.jfsc.jus.br/eprocV2/controlador.php?acao=acessar_documento_publico&doc=721444221842236530240000000028&evento=821&key=52569ec451ac9d8e6bb2345b31b5724beff80647284de88a5cb3501053b295bd&hash=18b068c620cb1133a702b8c8d64b0cbe> Acesso em: 17 jun. 2022.

SANTA CATARINA. Justiça Federal (Seção Judiciária de Santa Catarina). **Petição Inicial Ação Ordinária Nº 5023667-06.2014.4.04.7205**. 2ª Vara Federal de Blumenau. Advogado Pedro Henrique Fontes Fornasaro, 16 de dezembro de 2014.

SANTA CATARINA. Justiça Federal (Seção Judiciária de Santa Catarina). **Despacho Cumprimento de Sentença Contra a Fazenda Pública Nº 5023667-06.2014.4.04.7205**. 2ª Vara Federal de Blumenau. Juiz Federal Adamastor Nicolau Turnes, 23 de junho de 2022. Disponível em: <https://eproc.jfsc.jus.br/eprocV2/controlador.php?acao=acessar_documento_publico&doc=721655997322515603843919186509&evento=40400145&key=1d149cf718a03c4e927b4586027ba0a5b433ba4fd51f62d341d58e3f1673c4a0&hash=6b63fa9ccdc901338d84d5977778de33> Acesso em: 26 jun. 2022.

SANTANA, Andréia dos Santos; CRUZ, Wilma Cardoso da; SILVA, Ademir da. **Imposto de renda pessoa física: conceito e princípios**. Rev. Eletrônica Organ. Soc., Iturama (MG), v. 7, n. 8, p. 103-118, jul./dez. 2018. Disponível em: <<https://scholar.archive.org/work/kqpvphfig5bthf52rxju33gu/access/wayback/http://revista.facfama.edu.br/index.php/ROS/article/download/404/329>>. Acesso em: 07 jul. 2022.

SEBRAE. **Sobrevivência das empresas no Brasil**. Brasília: Sebrae, 2016. Disponível em: <<https://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/Anexos/sobrevivencia-das-empresas-no-brasil-102016.pdf>>. Acesso em: 07 jul. 2022.

SILVA, Ítalo Sousa da; MARTINS, Kyrianny Faria Martins. **Arrecadação do Imposto de Renda da Pessoa Física com Base nos Princípios Constitucionais**. Revista A Fortiori. Jul,

1(1): p. 105-112. 2021. Disponível em:
<<http://revistas.famp.edu.br/revistaafortiori/article/view/304/170>>. Acesso em: 15 jun. 2022.

SILVA, Luiz Paulo Moreira. **O que é álgebra?** Brasil Escola, s.d. Disponível em:
<<https://brasilecola.uol.com.br/o-que-e/matematica/o-que-e-algebra.htm>>. Acesso em 13 de julho de 2022.

SOUZA, Camylla, et al. **Contexto evolutivo do imposto de renda no Brasil**. XII Semana Universitária e Encontro de Iniciação Científica. INIFIMES. 2017.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. **Curso de Direito Processual Civil, volume 3**. 52. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2019.

ZILVETI, Fernando Aurelio. **Apontamentos sobre a História do Imposto de Renda no Brasil**. Revista Direito Tributário Anual, (27), 340-363, 2012. Disponível em:
<<https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/1676/1167>> Acesso em: 17 jun. 2022.