



Solução de Consulta nº 127 - Cosit

Data 1 de junho de 2015

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

IRPJ. LUCRO PRESUMIDO. DECISÃO JUDICIAL. JUROS MORATÓRIOS. INCIDÊNCIA.

Os juros de mora, decorrentes de pagamento em atraso, auferidos em cumprimento de decisão judicial, possuem o caráter de lucros cessantes, importando em acréscimo patrimonial, razão pela qual sofrem a incidência do imposto de renda e devem compor, nos termos do inciso II do *caput* do art. 25 da Lei nº 9.430, de 1996, a base de cálculo do imposto devido pela pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido.

Dispositivos Legais: Constituição Federal de 1988, artigo 153; Código Tributário Nacional, artigos 43 e 44; Lei nº 8.981, de 1995, artigo 31, Lei nº 9.249, de 1995, artigo 15; Lei nº 9.430, de 1996, artigo 25; Lei nº 12.973, de 2014; DL nº 1.598, de 1977, art. 12; RIR de 1999, artigos 55, inciso XIV, e 373, 620, 680 e 718.

Relatório

A pessoa jurídica de direito privado, sociedade limitada com ramo de atividade econômica principal na distribuição de materiais médico-hospitalares, optante pelo regime de lucro presumido, por intermédio de procurador legalmente constituído, apresenta consulta dirigida à Secretaria da Receita Federal do Brasil, indagando sobre a interpretação da legislação federal relativamente à incidência do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) sobre os juros de mora legal recebidos em razão de sentença condenatória em ações de cobranças, sejam elas executórias ou monitórias.

2. A consulente interpreta, com esteio na Constituição Federal de 1988, artigo 153, inciso III, e artigo 43, incisos I e II do Código Tributário Nacional (CTN), e, ainda, colacionando doutrina alinhada ao seu entendimento, que o IRPJ não incide sobre fato que não se caracterize como obtenção de renda, entendendo-se esta como o efetivo acréscimo patrimonial ou a “disponibilidade de riqueza nova”.

3. Acrescenta, tendo por fundamento do parágrafo único do artigo 404 do Código Civil Brasileiro de 2002, doutrina colacionada e jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF), que “os juros moratórios têm natureza jurídica indenizatória, pois sua finalidade é ressarcirem perdas sofridas, não revelam capacidade contributiva da parte de quem às percebe”, portanto, sem a tributação do imposto sobre a renda.

4. Destaca a consulente que os indicativos doutrinários e jurisprudenciais apontam diferenças entre os juros moratórios e os compensatórios, e, partindo-se do pressuposto de que os juros de mora não nascem da exploração econômica, mas sim de uma impontualidade do devedor, tais juros decididamente não podem ser considerados como frutos do capital, que limita essa qualificação aos juros remuneratórios, portanto, não se enquadrando na definição legal de renda na forma dos dispositivos anteriormente mencionados.

4.1. Segundo a consulente, a não tributação dos juros moratórios, em razão de seu caráter indenizatório, encontra-se expressamente prevista no artigo 718, parágrafo 1º, inciso I do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR).

5. Salieta, ainda, a consulente, que nesta consulta não se pode pensar em interpretação ampliativa da hipótese de isenção prevista na legislação de regência, porque seu objeto não trata de isenção, mas sim de não incidência.

6. Questiona, por final, tendo em vista o caráter indenizatório dos juros moratórios, devidamente reconhecidos pela doutrina e pela jurisprudência, se, em razão do recebimento de valores advindos de sentenças condenatórias em ações de cobranças, sejam elas executórias ou monitórias, os valores porventura recebidos a título de juros moratórios devem compor a base de cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica?

Fundamentos

7. Como preliminar, é necessário ressaltar que o instituto da consulta não está no campo da aplicação do direito, mas da interpretação, segundo se verifica facilmente no artigo 1º da IN RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013 (que trata atualmente do processo de consulta sobre interpretação da legislação tributária e aduaneira dos tributos sob administração da Secretaria da Receita Federal do Brasil), o que implica dizer, compete à consulente analisar os elementos fáticos e corretamente enquadrá-los à luz da legislação. Portanto, a presente Solução de Consulta não convalida nem invalida quaisquer das afirmativas da consulente, mormente, se, em ação fiscal, for comprovada a inverdade dos fatos alegados.

8. A questão suscitada pela consulente resume-se em saber se, à luz do art. 153, III, da Constituição Federal, e do 43 do Código Tributário Nacional (CTN) – Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, o fato gerador do imposto de renda alcança os juros de mora legal recebidos em razão de sentença condenatória em ações de cobranças, sejam elas executórias ou monitórias. Reproduzem-se assim os dispositivos mencionados, *in verbis*:

Constituição Federal

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

[...]

III - renda e proventos de qualquer natureza;

[...]

§ 2º - O imposto previsto no inciso III:

I - será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade, na forma da lei;

[...]

Código Tributário Nacional

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:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

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

[...]

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

[...]

9. De acordo com o art. 153, inciso III, da Carta Magna, o poder constituinte originário atribuiu competência à União para instituir o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, acrescentando no § 2º desse mesmo artigo que esse imposto será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade, na forma da lei. Em harmonia com o texto constitucional, foi recepcionado pela Carta Magna o art. 43 do CTN, que define como fato gerador do imposto a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica, alcançando: no inciso I, a renda, decorrente do trabalho, do capital ou da combinação destes; no inciso II, os proventos de qualquer natureza, que se caracterizam como os acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito tradicional de renda. Dessa forma, em regra, fica claro que o imposto incide sobre a riqueza gerada e acrescida ao patrimônio do sujeito passivo, até mesmo quando não seja decorrente do capital ou do trabalho.

9.1. Há que se dizer que nem mesmo o Texto Constitucional de 1988 estabeleceu os contornos gerais do fato gerador do imposto de renda, mas não identificou em detalhes o conceito de acréscimo patrimonial, o que imputa ao legislador ordinário a obrigação de dar-lhe a conotação, resguardados os limites constitucionais. Como nem a Constituição nem o Código Tributário Nacional definiram o que seja acréscimo patrimonial, o legislador ficou com a atribuição de defini-lo, observando os critérios inerentes ao imposto, mencionados no parágrafo anterior. Em outras palavras, a partir dos conceitos de renda e proventos de qualquer natureza instituídos pelo artigo 43 do CTN, pode-se inferir que nenhum acréscimo patrimonial foi excluído da incidência do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, portanto, tendo o legislador ordinário a incumbência para descrever a hipótese de incidência do fato gerador desse imposto relativamente a qualquer fenômeno que manifeste um acréscimo patrimonial.

10. Assim, considerando que o imposto deve incidir sobre toda a renda e proventos de qualquer natureza, foi estipulado pelo art. 25 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que a base de cálculo do imposto de renda devido pelas empresas tributadas com base no lucro presumido seria determinada mediante o somatório de duas parcelas: a) a primeira, correspondente à aplicação dos percentuais previstos no art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pelo art. 31 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995; b) a segunda, correspondente aos ganhos de capital, rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, demaís receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo conceito de receita bruta.

11. Tendo em vista que a consulente se declara como optante pela apuração do IRPJ pela modalidade do lucro presumido, vale observar o que dispõe o *caput* do artigo 25 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com as alterações promovidas pela Lei n.º 12.973, de 13 de maio de 2014, que passou a contar com a seguinte redação:

Art. 25. O lucro presumido será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:

I - o valor resultante da aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pelo art. 12 do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida no período de apuração de que trata o art. 1o, deduzida das devoluções e vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos; e

II - os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas, os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso I, com os respectivos valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei n.º 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período.

[...]

11.1. Desse modo, a primeira parcela que compõe o lucro presumido (base de cálculo do imposto de renda) passou a ser apurada mediante a aplicação dos percentuais previstos no art. 15 da Lei n.º 9.249, de 2015, sobre a receita bruta (deduzida das devoluções e vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos) definida pelo art. 12 do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977, com a redação também dada pela Lei n.º 12.973, de 2014, no seguinte texto:

Art. 12. A receita bruta compreende:

I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria;

II - o preço da prestação de serviços em geral;

III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e

IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III.

11.2. No que concerne à segunda parcela componente do lucro presumido, passou a prevalecer a nova redação dada pela Lei n.º 12.973, de 2014, ao inciso II do art. 25 da Lei n.º 9.430, de 1996, segundo o qual devem ser acrescidos à base de cálculo do imposto de renda (lucro presumido) os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas, os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo conceito de receita bruta, com os respectivos valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei n.º 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e demais valores determinados na própria Lei, que tiverem sido auferidos no período.

11.3. Desta forma, as receitas relativas aos juros e encargos de mora, no caso específico dos juros moratórios em razão do recebimento de valores advindos de sentenças condenatórias em ações de cobranças, sejam elas executórias ou monitórias (cabe destacar que a consulente não indicou a origem das ações que culminou nos juros), não são vinculadas diretamente à venda de bens ou de serviços. Tais receitas estão ligadas possivelmente à inadimplência de clientes do titular do direito e não embutem eventuais custos de captação do dinheiro junto ao mercado financeiro, diferentemente daquelas relacionadas aos encargos de financiamento. Logo, essas receitas devem ser adicionadas à base de cálculo por serem consideradas como demais receitas, nos moldes do inciso II do artigo 25 da Lei n.º 9.430, de 1996, e do artigo 32 da Lei n.º 8.981, de 1995.

11.4. Essa posição está expressa na Pergunta n.º 14 da publicação DIPJ - Perguntas e Respostas, divulgada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) (disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/PessoaJuridica/DIPJ/2014/PergResp/>>:

014 Como se obtém a base de cálculo para tributação das pessoas jurídicas que optarem pelo lucro presumido?

A base de cálculo do imposto e adicional no regime do lucro presumido será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:

1) valor resultante da aplicação dos percentuais de presunção de lucro (variáveis conforme o tipo de atividade operacional exercida pela pessoa jurídica) sobre a receita bruta auferida nos trimestres encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano calendário;

2) ao resultado obtido na forma do item 1, anterior, deverão ser acrescidos:

• os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras (renda fixa e variável);

• as variações monetárias ativas;

• todos demais resultados positivos obtidos pela pessoa jurídica, inclusive os juros recebidos como remuneração do capital próprio, descontos financeiros obtidos e os juros ativos não decorrentes de aplicações, e outros como:

a) os rendimentos auferidos nas operações de mútuo realizadas entre pessoas jurídicas controladoras, controladas, coligadas ou interligadas;

[...]

12. Nota-se que a questão dos juros, cuja natureza jurídica corresponde à receita financeira, é também abordada pelo artigo 373 do RIR, no sentido de evidenciar a incidência do imposto de renda, quando especifica que os valores recebidos a esse título serão incluídos no conceito de lucro operacional, como se constata, *in verbis*:

Art. 373. Os juros, o desconto, o lucro na operação de reporte e os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa, ganhos pelo contribuinte, serão incluídos no lucro operacional e, quando derivados de operações ou títulos com vencimento posterior ao encerramento do período de apuração, poderão ser rateados pelos períodos a que competirem (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 17, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, § 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 11, § 3º).

13. Tendo em vista a similitude específica no que tange ao fato gerador sob apreciação, pode se trazer, por analogia, a disposição legal de com que é tratada igual situação na apuração do lucro real – é que a Lei n.º 9.430, de 1996, em seu artigo 11 e parágrafos, quando se reporta à contabilização da receita dos encargos financeiros provenientes de créditos vencidos, discrimina a forma de como devem ser reconhecidos tais encargos, conforme se constata, *in verbis*:

Encargos Financeiros de Créditos Vencidos

Art. 11. Após dois meses do vencimento do crédito, sem que tenha havido o seu recebimento, a pessoa jurídica credora poderá excluir do lucro líquido, para determinação do lucro real, o valor dos encargos financeiros incidentes sobre o crédito, contabilizado como receita, auferido a partir do prazo definido neste artigo.

§ 1º Ressalvadas as hipóteses das alíneas “a” e “b” do inciso II do § 1º do art. 9º, das alíneas “a” e “b” do inciso II do § 7º do art. 9º e da alínea “a” do inciso

III do § 7º do art. 9º, o disposto neste artigo somente se aplica quando a pessoa jurídica houver tomado as providências de caráter judicial necessárias ao recebimento do crédito. (Redação dada pela Lei nº 13.097, de 2015)

§ 2º Os valores excluídos deverão ser adicionados no período de apuração em que, para os fins legais, se tornarem disponíveis para a pessoa jurídica credora ou em que reconhecida a respectiva perda.

§ 3º A partir da citação inicial para o pagamento do débito, a pessoa jurídica devedora deverá adicionar ao lucro líquido, para determinação do lucro real, os encargos incidentes sobre o débito vencido e não pago que tenham sido deduzidos como despesa ou custo, incorridos a partir daquela data.

§ 4º Os valores adicionados a que se refere o parágrafo anterior poderão ser excluídos do lucro líquido, para determinação do lucro real, no período de apuração em que ocorra a quitação do débito por qualquer forma.

13.1. A leitura textual do *caput* e parágrafo 2º do artigo 11 da Lei n.º 9.430, de 1996, importa em reconhecer que os encargos financeiros de créditos vencidos, contabilizados como receita, somente poderão ser excluídos do lucro líquido, para efeito de determinação do lucro real, após o prazo de dois meses do vencimento desses créditos, desde que aqueles não tenham sido recebidos, entretanto, devendo os mesmos ser adicionados no período de apuração em que, para os fins legais, se tornarem disponíveis para a pessoa jurídica credora ou em que reconhecida à respectiva perda. Dito de outra forma, todos os recebimentos de encargos financeiros oriundos de créditos vencidos devem ser contabilizados como receita, para fins de determinação do lucro real.

13.2. Releva salientar, ainda com relação ao discriminado no *caput* do artigo 11 da Lei n.º 9.430, de 1996, que esse procedimento somente se aplica quando a pessoa jurídica houver tomado as providências de caráter judicial necessárias ao recebimento do crédito referente às parcelas em atraso, exceto, conforme parágrafo 1º, nas hipóteses das alíneas “a” e “b” do inciso II do parágrafo 1º, das alíneas “a” e “b” do inciso II do parágrafo 7º, e da alínea “a” do inciso III do parágrafo 7º, ambos, do artigo 9º da referida lei.

14. Em perfeita harmonia com esse entendimento, a legislação do imposto de renda da pessoa física, também estabelece que os juros moratórios acompanham a mesma natureza da verba principal, relativamente à incidência do imposto, ou seja, só haverá incidência quando o valor principal referir-se a rendimento tributável, conforme dispõe o artigo 55, inciso XIV do RIR de 1999, a seguir transcrito, *in verbis*:

Art. 55. São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, §4º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 24, §2º, inciso IV, e 70, §3º, inciso I):

(...)

XIV - os juros compensatórios ou moratórios de qualquer natureza, inclusive os que resultarem de sentença, e quaisquer outras indenizações por atraso de pagamento, exceto aqueles correspondentes a rendimentos isentos ou não tributáveis;

15. Quanto à discussão doutrinária e judicial a respeito desse tema, convém de início observar que a manifestação incidental de um único Ministro do Supremo Tribunal Federal (na forma transcrita pela consultante, visando à não incidência de imposto sobre os juros de mora), nos autos da Ação Cível Originária nº, somente teria o condão de gerar

efeito naquele caso específico e não representa o entendimento da Corte, notadamente porque não restou demonstrado que essa questão fazia parte do mérito da demanda.

15.1. Neste diapasão, não ocorrendo às hipóteses previstas nos artigos 1º e 2º do Decreto n.º 2.346, de 10 de outubro de 1997 (com o acréscimo do art. 1º-A dado pelo Decreto n.º 3.001, de 6 de março de 1999), impende concluir que, por efeito do artigo 472 do Código de Processo Civil – Lei n.º 5.869, de 11 de janeiro de 1973, as mencionadas decisões só alcançam as partes nelas envolvidas, somente fazendo coisa julgada às pessoas entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros, portanto, não tendo essas jurisprudências o condão de suspender a aplicabilidade dos atos legais, regulamentadores e normativos ora vigentes.

16. Ainda assim, em pesquisas efetuadas no sítio do STF na internet (.....) verifica-se que não aparece a citação mencionada pela interessada, mas se constata que a ação foi proposta pelo Estado de contra a União Federal com a finalidade de obter a restituição de valores recolhidos à Receita Federal, a título de imposto de renda retido na fonte sobre a remuneração de serviços prestados por terceiros e sobre pagamentos efetuados aos servidores do Estado, discutindo-se no caso a inconstitucionalidade de alguns dispositivos do Decreto-Lei nº, dede de

16.1. Com efeito, no mérito daquela questão, foi discutido o alcance da destinação constitucional prevista no § 1º do art. 24 da Constituição de 1967, com relação ao imposto de renda incidente sobre os rendimentos do trabalho prestados aos Estados e que estes Entes estavam obrigados a reter na condição de fontes pagadoras. Eis o dispositivo, na redação dada pela Emenda Constitucional nº 17, de 2 de dezembro de 1980, vigente à época:

§ 1º - Pertence aos Estados e ao Distrito Federal o produto da arrecadação do imposto a que se refere o item IV do art. 21, incidente sobre rendimentos do trabalho e de títulos da dívida pública por eles pagos, quando forem obrigados a reter o tributo.

16.2. Pela ementa do julgado, transcrita em seguida, fica explicitado que no Acórdão proferido nos autos da tratou-se da restituição ao Estado de do imposto de renda recolhido aos cofres da União. Determinou-se que a Ré restituiria as parcelas indevidamente recolhidas com os acréscimos legais, mas não se apreciou a incidência do imposto de renda sobre juros de mora, posto que esse tema não fazia parte do mérito daquela demanda:

ACO nº

Autor: Estado de

Ré: União federal

Ementa: A transferência prevista no art. 20, § 1º, da Constituição, também abrange os rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício ou funcional, sendo inconstitucional o art. 18, e seu § 1º, do Decreto-lei nº, na parte em que a restringem aos proventos recebidos por servidores dos Estados e Municípios.

Ação julgada procedente, para determinar a restituição das parcelas indevidamente recolhidas pelo autor, com honorários de advogado, juros de mora desde a citação e correção monetária a partir da decisão.

17. Por outro lado, diferentemente do que alega a consulente, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) já pacificou a interpretação no sentido de que os juros moratórios ostentam a natureza jurídica de lucros cessantes e, portanto, submetem-se à tributação pelo IRPJ e pela CSLL. É o que se vê na reprodução da ementa e de parte da fundamentação do AgRg no Recurso Especial n.º 1.474.323 – PR (2014/0182812-0), julgado sob o rito do artigo

543-C do Código de Processo Civil – CPC, e constante no DJe de 17 de novembro de 2014, na forma a seguir:

AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.474.323 - PR (2014/0182812-0)

EMENTA

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. JUROS DE MORA. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA NO REsp 1.138.695/SC JULGADO SOB O RITO DO ART. 543-C, DO CPC. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA OPOSTOS CONTRA ACÓRDÃO EM RECURSO REPETITIVO. SOBRESTAMENTO DO FEITO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. VIOLAÇÃO DO ART. 557 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA.

1. A Primeira Seção, por ocasião do julgamento do Recurso Especial Repetitivo de n. 1.138.695-SC, pacificou o entendimento de que os juros moratórios ostentam a natureza jurídica de lucros cessantes e, portanto, submetem-se, em regra, à tributação pelo IRPJ e pela CSLL.

(...)

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO HUMBERTO MARTINS (Relator):

Em que pese o esforço contido nas razões de agravo regimental, não prospera a pretensão recursal de reforma da decisão prolatada.

Conforme consignado na análise monocrática, a Primeira Seção, por ocasião do julgamento do Recurso Especial Repetitivo de n. 1.138.695-SC, pacificou o entendimento de que os juros moratórios ostentam a natureza jurídica de lucros cessantes e, portanto, submetem-se, em regra, à tributação pelo IRPJ e pela CSLL.

Confira-se a ementa do julgado:

(...)

4. Por ocasião do julgamento do REsp. n. 1.089.720 - RS Documento: 40874891 - RELATÓRIO, EMENTA E VOTO - Site certificado Página 4 de 10 Superior Tribunal de Justiça (Primeira Seção, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 10.10.2012) este Superior Tribunal de Justiça definiu, especificamente quanto aos juros de mora pagos em decorrência de sentenças judiciais, que, muito embora se tratem de verbas indenizatórias, possuem a natureza jurídica de lucros cessantes, consubstanciando-se em evidente acréscimo patrimonial previsto no art. 43, II, do CTN (acréscimo patrimonial a título de proventos de qualquer natureza), razão pela qual é legítima sua tributação pelo Imposto de Renda, salvo a existência de norma isentiva específica ou a constatação de que a verba principal a que se referem os juros é verba isenta ou fora do campo de incidência do IR (tese em que o acessório segue o principal). Precedente: EDcl no REsp. nº 1.089.720 - RS, Primeira Seção, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 27.02.2013. (destaques de acréscimos)

(...)

17.1. Alinham-se, ainda, outras jurisprudências do próprio Superior Tribunal de Justiça – STJ assegurando a interpretação pacificada no sentido de que os juros moratórios submetem-se à tributação pelo IRPJ e pela CSLL, como se pode ver nos julgamentos do Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.463.979 - SC, cuja ementa foi publicada em 16 de setembro de 2014, e do Agravo Regimental no Recurso Especial AgRg nº 1.443.654 - RS

2014/0063265-0 (ementa publicada em 20 de junho de 2014), com os seguintes textos (grifos acrescidos), respectivamente:

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL AgRg no REsp 1463979 SC 2014/0156666-6 Data de publicação: 16/09/2014

Ementa: TRIBUTÁRIO. CORREÇÃO MONETÁRIA E JUROS DE MORA. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. POSSIBILIDADE. RECURSO ESPECIAL REPETITIVO N. 1.138.695/SC. JUROS DE MORA CONTRATUAIS. LUCROS CESSANTES. INCIDÊNCIA DO IRPJ E DA CSLL. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA OPOSTOS CONTRA ACÓRDÃO EM RECURSO REPETITIVO. [...]

1. A Primeira Seção, por ocasião do julgamento do Recurso Especial Repetitivo de n. 1.138.695-SC, pacificou o entendimento de que os juros moratórios ostentam a natureza jurídica de lucros cessantes e, portanto, submetem-se, em regra, à tributação pelo IRPJ e pela CSLL. Do mesmo modo, incide os indigitados tributos sobre os juros contratuais, pois, a toda evidência, ostentam a mesma natureza de lucros cessantes.

[...]

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL AgRg nº 1443654 RS 2014/0063265-0

*Ementa: PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. JUROS DE MORA. NATUREZA DE RENDIMENTO TRIBUTÁVEL COMO REGRA GERAL. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. POSSIBILIDADE. RECURSO ESPECIAL REPETITIVO 1.138.695/SC. 1. Cinge-se a controvérsia à incidência de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) sobre os valores percebidos a título de juros de mora. 2. A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp 1.138.695/SC, pelo regime do art. 543 - C do CPC, pacificou o entendimento de que os juros moratórios ostentam a natureza jurídica de lucros cessantes e, portanto, submetem-se, em regra, à tributação pelo IRPJ e pela CSLL. 3. Em relação à alegada natureza indenizatória dos juros de mora, para fins de incidência tributária, registro que a jurisprudência do STJ foi uniformizada no REsp 1.089.720/RS, Primeira Seção, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 10.10.2012, cujo entendimento preconiza que, em regra, os juros de mora são considerados rendimento tributário. Nesse julgamento consignou-se ainda que os juros de mora, sendo verba acessória, seguem a mesma sorte da verba principal - *accessorium sequitur suum principale*. 4. Agravo Regimental não provido.*

18. Desse modo, não prevalece a tentativa de evitar a tributação dos juros de mora, com base no parágrafo único do art. 404 do Código Civil, sob a alegativa de que eles têm como escopo compensar os prejuízos, possuindo natureza indenizatória. Convém observar que no Código Civil o capítulo Das Perdas e Danos é composto pelos artigos 402 a 405. Conforme estabelecido pelo art. 402, as perdas e danos devidas ao credor abrangem, além do que ele efetivamente perdeu, o que razoavelmente deixou de lucrar. Nesse ponto, encontra-se o conceito de danos emergentes e lucro cessante. Por danos emergentes entende-se o que a vítima do ato danoso efetivamente perdeu e, por lucros cessantes, o que deixou de perceber, em razão da sua ocorrência. Assim, corresponde ao valor que a parte prejudicada tenha deixado de perceber em razão do fato danoso a indenização concedida a título de lucros cessantes, que no entendimento pacificado pelo STJ contemplam os juros de mora.

Art. 402. Salvo as exceções expressamente previstas em lei, as perdas e danos devidas ao credor abrangem, além do que ele efetivamente perdeu, o que razoavelmente deixou de lucrar.

Art. 403. Ainda que a inexecução resulte de dolo do devedor, as perdas e danos só incluem os prejuízos efetivos e os lucros cessantes por efeito dela direto e imediato, sem prejuízo do disposto na lei processual.

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

Parágrafo único. Provado que os juros da mora não cobrem o prejuízo, e não havendo pena convencional, pode o juiz conceder ao credor indenização suplementar.

19. Portanto, fica superado o argumento da consulente de que não se pode pensar em interpretação ampliativa da hipótese de isenção prevista na legislação de regência, porque seu objeto não trata de isenção, mas sim de não incidência, tendo em vista que, no caso, as receitas auferidas a título de juros de mora encontram-se no campo de incidência do imposto de renda como ficou decidido pelo Superior Tribunal de Justiça. Nesse ponto, convém lembrar o que dispõe o artigo 150, parágrafo 6º da Constituição Federal de 1988 (na redação dada pela Emenda Constitucional n.º 3, de 17 de março de 1993), no sentido de que somente uma lei específica poderia amparar o entendimento ora pretendido pela interessada, *in verbis*:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2º, XII, g.

20. De outra banda, a consulente tenta se valer do artigo 718, parágrafo 1º, inciso I do RIR de 1999, para, a seu juízo, interpretar que os juros moratórios, em razão de seu caráter indenizatório, não estariam sujeitos à tributação. O art. 718 do RIR/1999 dispõe:

Art. 718. O imposto incidente sobre os rendimentos tributáveis pagos em cumprimento de decisão judicial será retido na fonte, quando for o caso, pela pessoa física ou jurídica obrigada ao pagamento, no momento em que, por qualquer forma, o rendimento se torne disponível para o beneficiário (Lei nº 8.541, de 1992, art. 46).

§ 1º Fica dispensada a soma dos rendimentos pagos no mês, para aplicação da alíquota correspondente, nos casos de (Lei nº 8.541, de 1992, art. 46, § 1º):

I - juros e indenizações por lucros cessantes;

II - honorários advocatícios;

III - remuneração pela prestação de serviços no curso do processo judicial, tais como serviços de engenheiro, médico, contador, leiloeiro, perito, assistente técnico, avaliador, síndico, testamentário e liquidante.

§ 2º Quando se tratar de rendimento sujeito à aplicação da tabela progressiva, deverá ser utilizada a tabela vigente no mês do pagamento (Lei nº 8.541, de 1992, art. 46, § 2º).

§ 3º O imposto incidirá sobre o total dos rendimentos pagos, inclusive o rendimento abonado pela instituição financeira depositária, no caso de o pagamento ser efetuado mediante levantamento do depósito judicial.

20.1. Ocorre que, ao contrário do entendimento manifestado pela consulente, o art. 718 do RIR/1999 não afasta a incidência do imposto, mas apenas dispensa, nos casos previstos nos incisos I a III do § 1º, que a fonte pagadora calcule o somatório dos rendimentos

auferidos no mês, para aplicar a alíquota correspondente, como se procede na regra prevista no § 2º do art. 620 do RIR/1999. Significa dizer que, de conformidade com o preceito estabelecido no art. 718 do RIR/1999, a fonte pagadora deverá calcular o imposto de renda sobre cada pagamento realizado, não havendo comunicação com eventos posteriores que venham a ocorrer dentro do mesmo mês. Esse entendimento fica evidente quando se lê, no § 3º do referido dispositivo, que o imposto incidirá sobre o total dos rendimentos pagos. Aliás, o *caput* do art. 718 prevê que o imposto incidirá sobre os rendimentos tributáveis pagos em cumprimento de decisão judicial, de modo que o fundamental é verificar a natureza dos rendimentos.

20.2. Não se pode compreender o alcance de um dispositivo legal apreciando-o de forma isolada, sendo indispensável uma análise sistemática da ordem jurídica vigente, entendida como um todo coerente e unitário. No presente caso, a norma contida no § 1º do art. 718 do RIR/1999 constitui uma exceção à regra geral prevista no art. 620 do mesmo Regulamento para a incidência do imposto de renda na fonte mediante a aplicação da tabela progressiva. O § 2º do art. 620, transcrito a seguir, determina que, ressalvado o disposto no art. 718, § 1º, o imposto será retido por ocasião de cada pagamento e se, no mês, houver mais de um pagamento pela mesma fonte pagadora, aplicar-se-á a alíquota correspondente à soma dos rendimentos pagos, compensando-se o imposto anteriormente retido no próprio mês.

Art. 620 [...]

§ 2º O imposto será retido por ocasião de cada pagamento e se, no mês, houver mais de um pagamento, a qualquer título, pela mesma fonte pagadora, aplicar-se-á a alíquota correspondente à soma dos rendimentos pagos à pessoa física, ressalvado o disposto no art. 718, § 1º, compensando-se o imposto anteriormente retido no próprio mês. [Grifos acrescentados]

20.3. Como se vê, a ressalva feita pelo § 2º do art. 620 do RIR/1999 afasta, para os casos previstos no § 1º do art. 718, somente a aplicação da regra que prevê a soma dos rendimentos pagos dentro do mês e a compensação do imposto anteriormente retido, mas nem de longe trata da natureza dos rendimentos ali discriminados (juros e indenizações por lucros cessantes; honorários advocatícios etc.).

20.4. Assim, numa interpretação sistemática, é possível conhecer com mais clareza o alcance da norma. No caso de importâncias pagas às pessoas jurídicas a título de juros e de indenizações por lucros cessantes, decorrentes de sentença judicial, o Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999) prevê expressamente, no *caput* do art. 680, a tributação do imposto de renda na fonte. Além disso, de acordo com o parágrafo único desse dispositivo, ao final do período de apuração, o imposto descontado será deduzido do imposto devido no encerramento:

Art. 680. Estão sujeitas ao desconto do imposto na fonte, à alíquota de cinco por cento, as importâncias pagas às pessoas jurídicas a título de juros e de indenizações por lucros cessantes, decorrentes de sentença judicial (Lei nº 8.981, de 1995, art. 60, inciso I).

Parágrafo único. O imposto descontado na forma deste artigo será deduzido do imposto devido no encerramento do período de apuração (Lei nº 8.981, de 1995, art. 60, parágrafo único).

21. Ressalte-se, por fim, a irrelevância de a decisão judicial ter sido prolatada mediante sentença condenatória em ações de cobranças, de caráter executórias ou monitórias, de modo que o importante é conhecer a natureza dos rendimentos auferidos, caracterizados no caso como indenização por lucros cessantes e submetidos à incidência do imposto de renda.

Conclusão

22. À vista do exposto, conclui-se que os juros de mora, decorrentes de pagamento em atraso, auferidos em cumprimento de decisão judicial, possuem o caráter de lucros cessantes, importando em acréscimo patrimonial, razão pela qual sofrem a incidência do imposto de renda e devem compor, nos termos do inciso II do caput do art. 25 da Lei nº 9.430, de 1996, a base de cálculo do imposto devido pela pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido.

23. À consideração superior.

assinado digitalmente
CAUBI CASTELO BRANCO
Auditor-Fiscal da RFB

24. De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Cotir – Coordenação de Tributos sobre a Renda, Patrimônio e Operação Financeira.

assinado digitalmente
JOÃO CARLOS DIÓGENES DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da RFB
Chefe da Disit03

25. De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

assinado digitalmente
CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da RFB
Coordenadora da Cotir

Ordem de Intimação

26. Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

assinado digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Coordenador-Geral da Cosit