



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10825.722577/2013-59

Recurso nº Voluntário

Acórdão nº 2201-003.426 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 8 de fevereiro de 2017

Matéria IRPF - Juros moratórios

Recorrente NILCE DO NASCIMENTO

Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2010

COMPLEMENTAÇÃO DE APOSENTADORIA. RRA. JUROS MORATÓRIOS. INCIDÊNCIA.

Estão sujeitos à incidência do imposto de renda os juros moratórios correspondentes a rendimentos tributáveis recebidos acumuladamente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

assinado digitalmente

Carlos Henrique De Oliveira - Presidente.

assinado digitalmente

Dione Jesabel Wasilewski - Relatora.

EDITADO EM: 23/02/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA (Presidente), ANA CECILIA LUSTOSA DA CRUZ, DIONE JESABEL WASILEWSKI, JOSE ALFREDO DUARTE FILHO (Suplente convocado), MARCELO MILTON DA SILVA RISSO, CARLOS ALBERTO DO AMARAL AZEREDO, DANIEL MELO MENDES BEZERRA, RODRIGO MONTEIRO LOUREIRO AMORIM.

Relatório

Trata-se de processo anteriormente julgado por esta 1^a Turma Ordinária da 2^a Câmara da 2^a Sessão de Julgamento do Carf (Acórdão 2201-003.165) e que aqui retorna após ter sido dado provimento a Recurso Especial da Fazenda Nacional, para análise das questões que foram então consideradas prejudicadas.

Consta que, originalmente, foi lavrada notificação de lançamento decorrente da omissão de rendimentos sujeitos à tabela progressiva, no ano-calendário 2010, recebidos da fonte pagadora Caixa Econômica Federal (fls 31 a 34). A interessada manifestou sua inconformidade com a exigência (fls 2 a 4), contudo seus argumentos foram rejeitados em despacho decisório que concluiu pela correção da NL (fls 39 a 41). Ciente dessa decisão, apresentou impugnação (fls 53 a 67), à qual foi negado provimento pela Delegacia Regional de Julgamento em Belo Horizonte, por entender tratar-se de rendimentos recebidos acumuladamente, que deveriam ser tributados nos termos do art. 12 da Lei nº 7.713, de 1988.

Essa decisão foi objeto de Recurso Voluntário (fls 116 a 125) em face do qual esta turma proferiu o acórdão 2201-003.165 reconhecendo a existência de vício material no lançamento, com o consequente cancelamento do auto de infração. A ementa desse acórdão tem o seguinte teor:

<i>OMISSÃO DE RENDIMENTOS ACUMULADAMENTE.</i>	<i>RECEBIDOS</i>
<i>APURAÇÃO. REGIME DE COMPETÊNCIA.</i>	
<i>A incidência do imposto de renda pela regra do regime de caixa, como prevista na redação do artigo 12 da Lei 7.713/1988, gera um tratamento desigual entre os contribuintes. A incidência do imposto de renda sobre rendimentos recebidos acumuladamente deve considerar as alíquotas vigentes na data em que a verba deveria ter sido paga, observada a renda auferida mês a mês. Não é razoável, nem proporcional, a incidência da alíquota máxima sobre o valor global pago fora do prazo. Inteligência daquilo que foi decidido pelo STF no Recurso Extraordinário nº 614406/RS, com repercussão geral reconhecida.</i>	

Cientificada da decisão, a Fazenda Nacional interpôs Recurso especial (fls 137 a 148), que foi conhecido e provido pela CSRF através do Acórdão nº 9202-004.517 – 2^a Turma. De acordo com essa decisão, não haveria razão para se cogitar em nulidade do lançamento quando ele observou as exigências do art. 142 do CTN e da lei tributária vigente, sendo suficiente a correção do valor exigido através do cálculo pelo regime de competência, como foi estabelecido pelo STF no RE 614.406/RS.

Em sede de conclusão, essa decisão conheceu do recurso especial para:

- (a) determinar a manutenção do auto de infração;
- (b) determinar a retificação do montante do crédito tributário, pela aplicação do regime de competência, em face do julgado no âmbito do RE 614.406/RS; e

(c) retornar o feito à autoridade julgadora a quo, para fins de manifestação acerca da alegação do recursos voluntário de que não incidiria tributação sobre os juros moratórios correspondentes aos valores recebidos, não enfrentados no acórdão recorrido.

Ou seja, cumpre a esta Turma Ordinária manifestar-se acerca da incidência ou não do imposto de renda sobre juros moratórios. Dentro desse escopo, analisando-se o Recurso Voluntário apresentado, a recorrente alega que já foi pacificado no STJ o entendimento de que o IRPF só pode incidir sobre o principal e não sobre juros moratórios, que teriam natureza indenizatória - perdas e danos.

É o que havia para ser relatado.

Voto

Conselheira Dione Jesabel Wasilewski.

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade e dele conheço nos limites da matéria não superada em assentada anterior desta Turma.

Alega a recorrente que os valores auferidos a título de juros não devem ser tributados em função de sua natureza indenizatória, conforme já teria sido pacificado pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça - STJ.

De acordo com o Código Civil Brasileiro (Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002), em seu art. 389, não cumprida a obrigação, responde o devedor por perdas e danos, mais juros e atualização monetária segundo índices oficiais regularmente estabelecidos e honorários de advogado.

Enquanto o juros pode ter natureza remuneratória ou compensatória, a atualização monetária tem por finalidade preservar o valor da obrigação, mantendo seu poder aquisitivo. Resguardadas suas diferenças, ambos constituem acessórios:

Art. 92. Principal é o bem que existe sobre si, abstrata ou concretamente; acessório, aquele cuja existência supõe a do principal. (Código Civil)

Embora esse artigo não tenha repetido regra expressa do código de 1916, de que o acessório segue a sorte do principal, esta máxima é tida por parte da doutrina como um princípio ainda aplicável. Daí decorreria que, sendo a verba principal tributável, também o seriam seus acessórios (correção monetária e juros).

A simplicidade do argumento, entretanto, não foi suficiente para resolver a questão. Com efeito, a jurisprudência enfrentou intensos debates acerca da incidência ou não de imposto de renda sobre verbas acessórias para as quais se invocava a natureza indenizatória, tese que foi arduamente combatida pela Fazenda Nacional.

A questão já se encontra bastante amadurecida e, analisando-se a jurisprudência recente do Superior Tribunal de Justiça - STJ, é possível identificar a consolidação do entendimento que afasta a compreensão de que a mera atribuição de natureza indenizatória a determinada verba seja suficiente para impedir que ela seja objeto de tributação pelo imposto de renda e outros tributos. Com efeito, a análise do tema evoluiu para exigir uma apuração mais sofisticada, identificando a existência ou não de acréscimo patrimonial.

Exemplo disso pode ser encontrado no Recurso Especial nº 1.138.695/SC, de relatoria do Ministro Mauro Campbell Marques, julgado sob a sistemática dos recursos repetitivos, onde ficou assentado o que segue:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA - IRPJ E DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL. DISCUSSÃO SOBRE A EXCLUSÃO DOS JUROS SELIC INCIDENTES QUANDO DA DEVOLUÇÃO DE VALORES EM DEPÓSITO JUDICIAL FEITO NA FORMA DA LEI N. 9.703/98 E QUANDO DA REPETIÇÃO DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO NA FORMA DO ART. 167, PARÁGRAFO ÚNICO DO CTN. 1. Não viola o art. 535, do CPC, o acórdão que decide de forma suficientemente fundamentada, não estando obrigada a Corte de Origem a emitir juízo de valor expresso a respeito de todas as teses e dispositivos legais invocados pelas partes.

2. Os juros incidentes na devolução dos depósitos judiciais possuem natureza remuneratória e não escapam à tributação pelo IRPJ e pela CSLL, na forma prevista no art. 17, do Decreto-lei n. 1.598/77, em cuja redação se espelhou o art. 373, do Decreto n. 3.000/99 - RIR/99, e na forma do art. 8º, da Lei n. 8.541/92, como receitas financeiras por excelência. Precedentes da Primeira Turma: AgRg no Ag 1359761/SP, Primeira Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe 6/9/2011; AgRg no REsp 346.703/RJ, Primeira Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ de 02.12.02; REsp 194.989/PR, Primeira Turma, Rel. Min. Humberto Gomes de Barros, DJ de 29.11.99. Precedentes da Segunda Turma: REsp. n. 1.086.875 - PR, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, Rel. p/acórdão Min. Castro Meira, julgado em 18.05.2012; REsp 464.570/SP, Segunda Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 29.06.2006; AgRg no REsp 769.483/RJ, Segunda Turma, Rel. Min. Humberto Martins, DJe de 02.06.2008; REsp 514.341/RJ, Segunda Turma, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJ de 31.05.2007; REsp 142.031/RS, Segunda Turma, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ de 12.11.01; REsp. n. 395.569/RS, Segunda Turma, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJ de 29.03.06.

3. Quanto aos juros incidentes na repetição do indébito tributário, inobstante a constatação de se tratarem de juros moratórios, se encontram dentro da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, dada a sua natureza de lucros cessantes, compondo o lucro operacional da empresa a teor art. 17, do Decreto-lei n. 1.598/77, em cuja redação se espelhou o art. 373, do Decreto n. 3.000/99 - RIR/99, assim como o art. 9º, §2º, do Decreto-Lei nº 1.381/74 e art. 161, IV do RIR/99, estes últimos explícitos quanto à tributação dos juros de mora em relação às empresas individuais.

4. Por ocasião do julgamento do REsp. n. 1.089.720 - RS (Primeira Seção, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 10.10.2012) este Superior Tribunal Documento: 1237082 - Inteiro Teor do Acórdão - Site certificado - DJe: 31/05/2013 Página 1 de 19 Superior Tribunal de Justiça 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.

5. Conhecida a lição doutrinária de que *juros de mora são lucros cessantes*: "Quando o pagamento consiste em dinheiro, a estimativa do dano emergente da inexecução já se acha previamente estabelecida. Não há que fazer a substituição em dinheiro da prestação devida. Falta avaliar os lucros cessantes. O código os determina pelos juros de mora e pelas custas" (BEVILÁQUA, Clóvis. Código Civil dos Estados Unidos do Brasil Comentado , V. 4, Rio de Janeiro: Livraria Francisco Alves, 1917, p. 221).

6. Recurso especial parcialmente provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C, do CPC, e da Resolução STJ n. 8/2008.

Mais recentemente, e evidenciando o alcance dessa decisão, no julgamento do Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.469.995/SC, o Ministro Humberto Martins, após mencionar expressamente o REsp 1.138.695/SC e determinar que a ausência de trânsito em julgado não prejudica a aplicação de paradigma firmado por ele no rito do art. 543-C do CPC/1973, afasta as alegações pertinentes à natureza indenizatória da **correção monetária** e dos **juros de mora**:

Por fim, cabe reiterar que a tese da empresa quanto a não incidência do PIS e da Cofins sobre as receitas de correção monetária e juros moratórios na repetição de indébitos tributários também não comportam conhecimento.

(...)

Terceiro, porque **as alegações** da recorrente para afastar a incidência do PIS e da COFINS **sobre as rubricas de correção monetária e de juros de mora vinculam-se à tese de que são verbas indenizatórias, o que já foi afastado**, sendo, com efeito, pertinente citar que, "tratando-se os juros de mora de lucros cessantes, adentram também a base de cálculo das contribuições ao PIS e COFINS na forma do art. 1º, §1º das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003, que compreendem 'a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica' (...)" (AgRg no REsp 1.271.056/PR, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 5/9/2013, DJe 11/9/2013)

Daí decorre que, invocar a natureza indenizatória do juros não é suficiente para afastar a incidência do IRPF, isto porque, como tem sido exaustivamente reconhecido pela jurisprudência, mesmo verbas dessa natureza podem implicar acréscimo patrimonial apto a ensejar a tributação.

Nesse diapasão, tem-se que constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados (art. 37, *caput*, do RIR/1999), devendo ser considerado ainda que a tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título (art. 38, *caput*, do RIR/1999).

Além dessas regras de cunho genérico, especificamente em relação ao IRPF, podem ser destacadas do RIR/1999 por sua pertinência com a matéria em questão:

Art. 43. São tributáveis os rendimentos provenientes do trabalho assalariado, as remunerações por trabalho prestado no exercício de empregos, cargos e funções, e quaisquer proveitos ou vantagens percebidos, tais como (Lei nº 4.506, de 1964, art. 16, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º, Lei nº 8.383, de 1991, art. 74, e Lei nº 9.317, de 1996, art. 25, e Medida Provisória nº 1.769-55, de 11 de março de 1999, arts. 1º e 2º):

[...]

§ 3º Serão também considerados rendimentos tributáveis a atualização monetária, os juros de mora e quaisquer outras indenizações pelo atraso no pagamento das remunerações previstas neste artigo (Lei nº 4.506, de 1964, art. 16, parágrafo único).

[...]

Art. 49. São tributáveis os rendimentos decorrentes da ocupação, uso ou exploração de bens corpóreos, tais como (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 3º, Lei nº 4.506, de 1964, art. 21, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º):

[...]

§ 2º Serão incluídos no valor recebido a título de aluguel os juros de mora, multas por rescisão de contrato de locação, e quaisquer outras compensações pelo atraso no pagamento, inclusive atualização monetária.

[...]

Art. 52. São tributáveis na declaração os rendimentos decorrentes de uso, fruição ou exploração de direitos, tais como (Lei nº 4.506, de 1964, art. 22, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º):

[...]

Parágrafo único. Serão também considerados royalties os juros de mora e quaisquer outras compensações pelo atraso no pagamento, inclusive atualização monetária (Lei nº 4.506, de 1964, art. 22, parágrafo único).

Dada a universalidade e generalidade da tributação, e considerando ainda que a legislação expressamente prevê a tributação dos juros moratórios, qualquer exceção deve ser decorrência de norma expressa nesse sentido. Não havendo tal norma, os rendimentos recebidos devem ser oferecidos à tributação.

Sob esse aspecto, é necessário destacar a seguinte regra também extraída do mesmo Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999:

Art. 55. São também tributáveis:

(...)

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;
(grifos apostos)

Assim, pode-se dizer que a regra geral é a de que os juros de mora constituem rendimento sujeito à tributação pelo imposto de renda. De forma excepcional, se o rendimento que está sendo corrigido for isento ou não tributável, os juros, acessórios que são, receberão o mesmo tratamento.

No caso concreto em análise, não houve qualquer alegação quanto à isenção ou não-incidência da verba principal, tendo sido discutido tão somente os critérios de cálculo da tributação. Sendo rendimentos sujeitos à tributação, a mesma sorte terão os juros correspondentes.

Decisão:

Em vista do exposto, voto por conhecer do recurso e lhe negar provimento no que diz respeito à incidência do imposto de renda sobre juros moratórios correspondentes a rendimentos tributáveis.

assinado digitalmente

Dione Jesabel Wasilewski - Relatora

assinado digitalmente

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente