



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.233.073 - SC (2011/0019448-1)

RELATOR : **MINISTRO NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO**
R.P/ACÓRDÃO : **MINISTRO OG FERNANDES**
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : BENEDITO ROMUALDO DOS SANTOS
ADVOGADO : JOÃO NORBERTO COELHO NETO E OUTRO(S)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. BENEFÍCIO PREVIDENCIÁRIO PAGO EM ATRASO. JUROS DE MORA. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL CARACTERIZADO. IMPOSTO DE RENDA. INCIDÊNCIA. RESSALVA QUANTO AOS VALORES INCLUÍDOS NA FAIXA DE ISENÇÃO.

1. A parcela de juros moratórios sobre benefício previdenciário pago com atraso corresponde a acréscimo patrimonial, sujeitando-se à incidência do imposto de renda.
2. Aplica-se, no entanto, a orientação firmada nos autos do REsp 1.089.720/RS (Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, DJe 28/11/2012) para ressaltar da tributação pelo imposto de renda o benefício previdenciário e os juros de mora respectivos, se integrarem a faixa de isenção, fato a ser observado no momento da liquidação do julgado pela instância ordinária.
3. Recurso especial a que se dá provimento.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, prosseguindo no julgamento, por maioria, vencido o Sr. Ministro Relator, acordam os Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça dar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Og Fernandes (voto-vista), que lavrará o acórdão. Votaram com o Sr. Ministro Og Fernandes os Srs. Ministros Mauro Campbell Marques, Benedito Gonçalves, Assusete Magalhães, Sérgio Kukina e Ari Pargendler.

Não participou do julgamento o Sr. Ministro Herman Benjamin.
Brasília, 13 de agosto de 2014(Data do Julgamento).

Ministro Humberto Martins
Presidente

Ministro Og Fernandes
Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.233.073 - SC (2011/0019448-1)
RELATOR : MINISTRO NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : BENEDITO ROMUALDO DOS SANTOS
ADVOGADO : JOÃO NORBERTO COELHO NETO E OUTRO(S)

VOTO-VENCIDO

RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. INCIDÊNCIA DE IRPF SOBRE OS JUROS DE MORA AUFERIDOS EM RAZÃO DO PAGAMENTO EXTEMPORÂNEO DE BENEFÍCIOS PREVIDENCIÁRIOS. INADMISSIBILIDADE. NATUREZA INDENIZATÓRIA. RECURSO ESPECIAL AO QUAL SE NEGA SEGUIMENTO.

1. *Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional no qual sustenta o cabimento de IRPJ sobre juros de mora originários de pagamento extemporâneo de benefício previdenciário.*

2. *A Primeira Turma aprovou Questão de Ordem para submeter a temática ao crivo da Primeira Seção, uma vez que, à época, o REsp. 1.227.133/RS, Rel. Min. CESAR ASFOR ROCHA, DJe 02.12.2011, submetido ao rito do art. 543-C do CPC, tratou apenas da incidência do IRPJ sobre os juros moratórios legais vinculados a verbas trabalhistas reconhecidas no contexto da rescisão do contrato de trabalho; não tendo sido examinada, assim, a incidência da exação sobre os juros de mora devidos pelo pagamento a destempo de benefícios previdenciários.*

3. *No caso das verbas trabalhistas, observa-se, ainda, a superveniência do acórdão proferido no REsp. 1.089.720/RS, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe 28.11.2012, representativo da controvérsia, que estabeleceu duas exceções à incidência do IRPF, quais sejam, FGTS e isenção da verba principal; esse entendimento tem sido aplicado aos casos de benefícios previdenciários, indistintamente.*

4. *A interpretação literal das Leis 4.506/64 e 7.713/88, não atenta para a essência ou o conceito dos juros moratórios fixados pelo Código Civil; isso porque, ainda que o parág. único do art. 16 da Lei 4.506/64 tenha equiparado, para fins de tributação pelo IRPJ, os juros de mora aos rendimentos do trabalho assalariado, tal equiparação viola o art.*



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

110 do CTN, segundo a qual a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de Direito Privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Direito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

5. Os juros de mora, em sua definição clássica, constituem uma penalidade imposta ao devedor pelo atraso no cumprimento de uma obrigação ou retardamento na devolução de capital alheio, possuindo, portanto, nítido e claro caráter indenizatório, independentemente da natureza da verba principal, mormente após a edição do novo Código Civil; essa característica intrínseca dos juros moratórios afasta qualquer pretensão de tributação pelo IRPJ, porque não representam acréscimo patrimonial algum.

6. A regra de que o acessório segue a sorte do principal, indiscriminadamente e legitimamente propalada para justificar a incidência do IRPJ sobre a referida verba, não deve ser aplicada com essa amplitude quando a natureza do principal (remuneratória) é diversa da natureza do acessório (indenizatória).

7. Os juros moratórios carregam sobre si, também, o signo da compensação, de caráter extrapatrimonial. Essa função compensatória justifica-se na medida em que o patrimônio imaterial do segurado resta vilipendiado pelo ato desrespeitoso praticado pela Administração, de quem se exige observância estrita ao princípio da legalidade, ao não pagar-lhe o benefício devido a tempo e modo.

8. Traduz inegável contradição da Fazenda Pública exigir do segurado juros moratórios quando ele é o devedor, mas, na hipótese inversa, ainda tributar-lhe pelo IRPJ os juros de mora decorrentes da privação ou do pagamento a menor do benefício previdenciário.

9. Qualquer que seja a verba sobre a qual incidem, os juros moratórios, que, por lei, ostentam inegável caráter indenizatório, mas especialmente sobre verba decorrente de atraso de benefício previdenciário, não podem ser equipados a acréscimo patrimonial (art. 43 do CTN) para fins de tributação pelo IRPJ.

10. Ante o exposto, nega-se provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

1. Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional no qual sustenta o cabimento de Imposto de Renda sobre juros de mora originários de pagamento extemporâneo de benefício previdenciário.

2. Inicialmente, neguei seguimento ao Apelo Raro; posteriormente, em 02.02.2012, por ocasião da apreciação do Agravo Regimental interposto pelo ente público, a Primeira Turma aprovou questão de ordem para submeter a temática ao crivo da Primeira Seção, uma vez que, à época, o julgado referente à incidência de IR sobre juros de mora (REsp. 1.227.133/RS, Rel. Min. CESAR ASFOR ROCHA), fora proferido no contexto de reclamação trabalhista.

3. No Recurso Especial sustenta-se que a incidência do Imposto de Renda corresponde à existência de acréscimo ao patrimônio do indivíduo, independentemente da natureza da verba que gerou esse acréscimo, se remuneratória ou indenizatória.

4. De fato, verifica-se que o julgado proferido no REsp. 1.227.133/RS, Rel. Min. CESAR ASFOR ROCHA, DJe 02.12.2011, representativo da controvérsia, diz respeito apenas à incidência de Imposto de Renda sobre os juros moratórios legais vinculados a verbas trabalhistas reconhecidas no contexto da rescisão do contrato de trabalho; não foi examinada, assim, a incidência da exação sobre os juros de mora devidos pelo pagamento a destempo de benefícios previdenciários.

5. No caso das verbas trabalhistas, observa-se, ainda, a superveniência do acórdão proferido no REsp. 1.089.720/RS, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe 28.11.2012, representativo da controvérsia, que estabeleceu duas exceções à incidência do IRPF. Veja-se:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO AO ART. 535, DO CPC. ALEGAÇÕES GENÉRICAS. SÚMULA 284/STF. IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA - IRPF. REGRA GERAL DE INCIDÊNCIA SOBRE JUROS DE MORA. PRESERVAÇÃO DA TESE JULGADA NO RECURSO



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA RESP. 1.227.133 - RS NO SENTIDO DA ISENÇÃO DO IR SOBRE OS JUROS DE MORA PAGOS NO CONTEXTO DE PERDA DO EMPREGO. ADOÇÃO DE FORMA CUMULATIVA DA TESE DO ACCESSORIUM SEQUITUR SUUM PRINCIPALE PARA ISENTAR DO IR OS JUROS DE MORA INCIDENTES SOBRE VERBA ISENTA OU FORA DO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO IR.

(...).

2. *Regra geral: incide o IRPF sobre os juros de mora, a teor do art. 16, caput e parágrafo único, da Lei 4.506/64, inclusive quando reconhecidos em reclamações trabalhistas, apesar de sua natureza indenizatória reconhecida pelo mesmo dispositivo legal (matéria ainda não pacificada em recurso representativo da controvérsia).*

3. *Primeira exceção: são isentos de IRPF os juros de mora quando pagos no contexto de despedida ou rescisão do contrato de trabalho, em reclamações trabalhistas ou não. Isto é, quando o trabalhador perde o emprego, os juros de mora incidentes sobre as verbas remuneratórias ou indenizatórias que lhe são pagas são isentos de imposto de renda. A isenção é circunstancial para proteger o trabalhador em uma situação sócio-econômica desfavorável (perda do emprego), daí a incidência do art. 6o., V da Lei 7.713/88. Nesse sentido, quando reconhecidos em reclamação trabalhista, não basta haver a ação trabalhista, é preciso que a reclamação se refira também às verbas decorrentes da perda do emprego, sejam indenizatórias, sejam remuneratórias (matéria já pacificada no recurso representativo da controvérsia REsp. 1.227.133 - RS, Primeira Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Rel .p/acórdão Min. Cesar Asfor Rocha, julgado em 28.9.2011).*

3.1. *Nem todas as reclamações trabalhistas discutem verbas de despedida ou rescisão de contrato de trabalho, ali podem ser discutidas outras verbas ou haver o contexto de continuidade do vínculo empregatício. A discussão exclusiva de verbas dissociadas do fim do vínculo empregatício exclui a incidência do art. 6o., inciso V da Lei 7.713/88.*

3.2. *O fator determinante para ocorrer a isenção do art. 6o., inciso V da Lei 7.713/88 é haver a perda do emprego e a fixação das verbas respectivas, em juízo ou fora dele. Ocorrendo isso, a isenção abarca tanto os juros incidentes sobre as verbas indenizatórias e remuneratórias quanto os juros incidentes sobre as verbas não isentas.*

4. *Segunda exceção: são isentos do imposto de renda os*



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

juros de mora incidentes sobre verba principal isenta ou fora do campo de incidência do IR, mesmo quando pagos fora do contexto de despedida ou rescisão do contrato de trabalho (circunstância em que não há perda do emprego), consoante a regra do accessorium sequitur suum principale.

5. *Em que pese haver nos autos verbas reconhecidas em reclamatória trabalhista, não restou demonstrado que o foram no contexto de despedida ou rescisão do contrato de trabalho (circunstância de perda do emprego). Sendo assim, é inaplicável a isenção apontada no item 3, subsistindo a isenção decorrente do item 4 exclusivamente quanto às verbas do FGTS e respectiva correção monetária FADT que, consoante o art. 28 e parágrafo único, da Lei 8.036/90, são isentas.*

6. *Quadro para o caso concreto onde não houve rescisão do contrato de trabalho: Principal: Horas-extras (verba remuneratória não isenta) = Incide imposto de renda; Acessório: Juros de mora sobre horas-extras (lucros cessantes não isentos) = Incide imposto de renda; Principal: Décimo-terceiro salário (verba remuneratória não isenta) = Incide imposto de renda; Acessório: Juros de mora sobre décimo-terceiro salário (lucros cessantes não isentos) = Incide imposto de renda; Principal: FGTS (verba remuneratória isenta) = Isento do imposto de renda (art. 28, parágrafo único, da Lei 8.036/90); Acessório: Juros de mora sobre o FGTS (lucros cessantes) = Isento do imposto de renda (acessório segue o principal).*

7. *Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, parcialmente provido.*

6. Não desconheço ter prevalecido, nesta Corte, o entendimento de que a isenção ao IRPF dos juros de mora ocorre apenas quando eles incidem sobre verbas trabalhistas pagas no contexto da despedida ou da rescisão do contrato de trabalho ou sobre outras verbas que, originalmente, são isentas ou estão fora do campo de incidência do referido imposto.

7. Partiu-se de uma interpretação literal das Leis 4.506/64 e 7.713/88, sem se atentar, *data maxima venia*, para a essência ou o conceito dos juros moratórios fixados pelo Código Civil; isso porque, ainda que o parág. único do art. 16 da Lei 4.506/64 tenha equiparado, para fins de tributação pelo IR, os *juros de mora aos rendimentos do trabalho assalariado*, tal equiparação, ao meu sentir, viola o art. 110 do



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CTN, do seguinte teor: *A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Direito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.*

8. No caso dos autos, os juros de mora em questão originam-se do pagamento extemporâneo de *benefícios previdenciários*; tem-se aplicado o referido recurso repetitivo sem ressalvas, mas a especificidade da situação não reflete, com precisão, as hipóteses estabelecidas no julgado padrão; por isso, ousou insistir no tema, por dever de consciência e na esperança de que minhas ponderações despertem algum interesse ou apoio.

9. É possível concluir que os juros de mora incidentes sobre benefícios previdenciários pagos em atraso encontram-se isentos do IRPJ, tal como já se concluiu, nesta Corte, no passado, por ocasião do julgamento do REsp. 1.075.700/RS, relatora a ilustre Ministra ELIANA CALMON, assim ementado, no que interessa:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. BENEFÍCIO PREVIDENCIÁRIO ATRASADO. JUROS MORATÓRIOS INDENIZATÓRIOS. NÃO-INCIDÊNCIA. VIOLAÇÃO DO ART. 535, CPC. OMISSÃO QUANTO A DISPOSITIVO CONSTITUCIONAL. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 356 DO STF

(...).

5. Os valores recebidos pelo contribuinte a título de juros de mora, na vigência do Código Civil de 2002, têm natureza jurídica indenizatória. Nessa condição, portanto, sobre eles não incide imposto de renda, consoante a jurisprudência sedimentada no STJ.

6. Recurso especial não provido. (DJe 17.12.2008)

10. Em seu douto voto, a ilustre Relatora consignou o seguinte, quanto aos juros moratórios:



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Sobre a violação ao arts. 43, 97 e 111 do CTN, a tese que está sendo posta neste recurso já encontra jurisprudência sedimentada em favor da FAZENDA, porque os juros moratórios sempre foram considerados como acessórios, seguindo a natureza jurídica do principal, não sendo poucos os precedentes nesse sentido, dentre os quais transcrevo um deles:

(...).

Entretanto, neste processo o enfrentamento passa pela nova visão dos juros moratórios a partir do atual Código Civil que, no parágrafo único do art. 404, deu aos juros moratórios a conotação de indenização, como pode ser visto na transcrição seguinte:

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.

Segundo decidiu o Tribunal de Apelação:

Os juros de mora, por natureza, são classificados como verba indenizatória dos danos causados ao credor pelo pagamento extemporâneo de seu crédito.

Trata-se de mora no pagamento de benefício previdenciário, que tem notória natureza alimentar, submetendo o credor a privação de bens essenciais de vida, ou até mesmo endividamento para satisfazer suas obrigações. A indenização, através dos juros moratórios, corresponde aquilo que o credor perdeu em virtude da mora do devedor. Desse modo, não há nessa verba qualquer conotação de riqueza nova, a autorizar sua tributação pelo imposto de renda, porquanto indenização não é renda.

Portanto, não há incidência de imposto de renda sobre tais valores (fl. 132).

Detive-me na tese de fundo e a conclusão a que chego, diante dos claros termos do parágrafo único do Código Civil, é a de que os juros de mora têm natureza indenizatória e, como tal, não sofrem a incidência de tributação. A questão não passa pelo Direito Tributário, como faz crer a FAZENDA, quando invoca o instituto da isenção para dizer que houve dispensa de pagamento de tributo sem lei que assim o determine.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

A questão é simples e está ligada à natureza jurídica dos juros moratórios, que a partir do novo Código Civil não mais deixou espaço para especulações, na medida em que está expressa a natureza indenizatória dos juros de mora.

Estou consciente de que o entendimento alterará profundamente a disciplina dos juros moratórios, como estabelecido há anos e que proclamava a sua natureza acessória, de tal forma que se amolda à caracterização da obrigação a que se refere, como um apêndice.

Se assim é, certa está a tese constante do julgado do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, a partir do entendimento sedimentado no direito pretoriano desta Corte, uniformizado na Primeira Seção e que pode ser assim resumido: a) as parcelas salariais são consideradas como remuneração, ou seja, rendimento, incidindo pois o imposto de renda; b) em se tratando de indenizações, não há rendimento algum e, como tal, não incide o imposto de renda.

11. Os juros de mora, em sua definição clássica, constituem uma *penalidade* imposta ao devedor pelo atraso no cumprimento de uma obrigação ou retardamento na devolução de capital alheio, possuindo, portanto, nítido e claro caráter indenizatório, *independentemente da natureza da verba principal*, mormente após a edição do novo Código Civil, como ressaltado no julgado acima transcrito; essa característica intrínseca dos juros moratórios afasta qualquer pretensão de tributação pelo IRPJ, porque, ao menos na minha compreensão, *não representam acréscimo patrimonial algum*.

12. Penso que, quando se pagam juros de mora, nada se está *acrescendo ao patrimônio de quem recebe e a ideia de acréscimo patrimonial é fundamental na disciplina do imposto sobre a renda* (art. 43 do CTN); está-se repondo algo que alguém poderia ter ganhado e não ganhou ou, efetivamente, perdeu. Por isso, juros de mora não devem suportar a incidência de imposto de renda, *porque são reparatórios*.

13. Nesse contexto, a regra de que o acessório segue a sorte do principal, indiscriminadamente e legitimamente propalada para justificar a incidência do IRPJ sobre a referida verba, não deve ser aplicada com essa amplitude quando a



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

natureza do principal (remuneratória) é diversa da natureza do acessório (indenizatória).

14. Ao meu sentir, os juros moratórios carregam sobre si, também, o signo da compensação, de caráter extrapatrimonial. Essa função compensatória justifica-se na medida em que o patrimônio imaterial do segurado resta vilipendiado pelo ato desrespeitoso praticado pela Administração, de quem se exige observância estrita ao princípio da legalidade, ao não pagar-lhe o benefício devido a tempo e modo. Nesse sentido, confira-se um trecho do voto proferido no REsp. 1.227.133/RS, Rel. Min. CESAR ASFOR ROCHA, DJe 02.12.2011, representativo da controvérsia:

Hoje, entretanto, as indenizações por perdas e danos inerentes aos juros de mora devem ser entendidas em sentido mais amplo. A evolução jurisprudencial, legislativa e doutrinária pertinente à proteção dos direitos, sobretudo personalíssimos, impõe que tais indenizações, para serem completas, abarquem os bens materiais e imateriais. Com isso, deve-se considerar que o conteúdo indenizatório dos juros moratórios previstos no Código Civil em vigor abarca não só a reparação do período de tempo em que o credor, com profunda insatisfação, permaneceu privado da posse do bem que lhe seria devido por direito, mas também os possíveis e eventuais danos morais, ainda que remotos, os quais não precisam sequer ser alegados (art. 407 do CC em vigor), tampouco comprovados.

Para afastar qualquer dúvida, observo que, apesar de a simples privação de determinada soma em dinheiro, sem a presença de outros componentes fáticos, não ter o potencial de acarretar danos morais, há casos em que os referidos prejuízos, imateriais, estão sim presentes. Assim, se a carência desse dinheiro impediu, por exemplo, a realização de uma cirurgia do próprio credor, que veio a adquirir seqüelas, ou se a inadimplência retardou a realização da mencionada intervenção cirúrgica, ensejando tortura mental e preocupação imoderada, os juros moratórios, de caráter indenizatório, igualmente abrangem a recomposição de danos morais, tendo em vista que a privação do bem material provocou prejuízos de ordem imaterial juridicamente relevantes.

(...).

Com efeito, impor a tributação genericamente sobre os juros de mora implica dizer que, sempre e sempre, a indenização estaria recompensando um rendimento tributável, o que não é verdade, pois o credor da importância principal poderia aplicar o seu dinheiro em



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

investimentos variados, tributáveis ou não. A injustiça se revela, ainda, pelo fato de que o pequeno investidor, que eventualmente não tenha recebido o crédito na época correta e que em geral utiliza a caderneta de poupança para render o seu parco dinheiro, seria duplamente penalizado: 1o.) receberia o seu crédito com atraso, estando sujeito a variados tipos de danos e 2o.) pagaria imposto sobre uma renda que, se na poupança estivesse, não seria tributável.

(...).

Enfim, os juros de mora pagos por força da lei, sem necessidade de comprovação dos prejuízos recompostos (heterogêneos), materiais ou imateriais, não são tributáveis porque não identificáveis quais tipos de rendas foram indenizadas.

15. Assim, sem desmerecer o entendimento em sentido contrário, balizado por ilustres manifestações jurisprudenciais e doutrinárias, na minha compreensão, *qualquer que seja a verba sobre a qual incidem, os juros moratórios, que, por lei, ostentem inegável caráter indenizatório, mas especialmente sobre verba decorrente de atraso de benefício previdenciário, aqueles juros não podem ser equipados a acréscimo patrimonial (art. 43 do CTN) para fins de tributação pelo IR.*

16. Ante o exposto, pelo meu voto, nego seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO PRIMEIRA SEÇÃO

Número Registro: 2011/0019448-1 **PROCESSO ELETRÔNICO Resp 1.233.073 / SC**

Números Origem: 00048437220094047201 200972010048430 48437220094047201

PAUTA: 26/03/2014

JULGADO: 26/03/2014

Relator

Exmo. Sr. Ministro **NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro HUMBERTO MARTINS

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. MOACIR GUIMARÃES MORAES FILHO

Secretária

Bela. Zilda Carolina Vêras Ribeiro de Souza

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : BENEDITO ROMUALDO DOS SANTOS
ADVOGADO : JOÃO NORBERTO COELHO NETO E OUTRO(S)

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - IRPF / Imposto de Renda de Pessoa Física

SUSTENTAÇÃO ORAL

Sustentou, oralmente, a Dra. CRISTIANE DE OLIVEIRA COELHO, pela recorrente.

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA SEÇÃO, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"Após o voto do Sr. Ministro Relator negando provimento ao recurso especial, pediu vista o Sr. Ministro Og Fernandes. Aguardam os Srs. Ministros Mauro Campbell Marques, Benedito Gonçalves, Assusete Magalhães, Sérgio Kukina e Ari Pargendler."

Ausentes, justificadamente, o Sr. Ministro Arnaldo Esteves Lima e, ocasionalmente, o Sr. Ministro Herman Benjamin.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.233.073 - SC (2011/0019448-1)

VOTO-VISTA

O SR. MINISTRO OG FERNANDES: Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, com fundamento na alínea "a" do permissivo constitucional, contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região assim ementado (e-STJ, fls. 96/97):

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. PERCEPÇÃO ACUMULADA DE VALORES EM DECORRÊNCIA DE CONCESSÃO/REVISÃO DE BENEFÍCIO PREVIDENCIÁRIO. ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 12 DA LEI 7.713/88. JUROS DE MORA. REPETIÇÃO DO INDÉBITO. CORREÇÃO MONETÁRIA. 1. Nos casos de valores pagos atrasada ou acumuladamente, oriundos de concessão ou revisão de benefícios previdenciários, a interpretação literal da legislação tributária implica afronta aos princípios constitucionais da isonomia e da capacidade contributiva, porquanto a renda a ser tributada deve ser aquela auferida mês a mês pelo contribuinte, sendo descabido "puni-lo" com a retenção a título de IR sobre o valor dos benefícios percebidos acumuladamente, com alíquota máxima, por mora da autarquia previdenciária. 2. Este Tribunal, quanto à arguição de inconstitucionalidade do art. 12 da Lei 7.713/88, aduzida nos autos da AC nº 2002.72.05.000434-0, declarou a inconstitucionalidade do art. 12 da Lei 7.713/88, sem redução de texto, apenas no que tange ao imposto de renda incidente sobre verbas recebidas acumuladamente. 3. Inexigível o imposto de renda incidente sobre os valores recebidos a título de juros de mora, porquanto os juros moratórios nada mais são do que uma forma de indenizar os prejuízos causados ao trabalhador pelo pagamento a destempo de uma obrigação trabalhista. 4. A indenização representada pelo juros moratórios corresponde aos danos emergentes, ou seja, àquilo que o credor perdeu em virtude da mora do devedor. Assim sendo, não há, quanto aos juros de mora, qualquer conotação de riqueza nova, e, portanto, inexistente o fato gerador autorizativo da tributação pelo imposto de renda. 5. Caso se configure excesso de execução, decorrente da compensação ou restituição dos valores relativos ao título judicial, admite-se a invocação de tal matéria em embargos à execução. 6. Não se caracteriza a preclusão, pelo fato de não ter sido provada a compensação ou a restituição no processo de conhecimento, porque a sentença proferida foi ilíquida. 7. Deve ser observada a correção monetária dos valores descontados na fonte, desde a data de cada retenção. 8. A correção monetária deve incidir sobre os valores pagos indevidamente desde a data do pagamento, sendo aplicável a UFIR (jan/92 a dez/95), e a partir de 01/01/96, deve ser computada somente a taxa SELIC, excluindo-se qualquer índice de correção monetária ou juros de mora (art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95). (TRF4, APELREEX



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

0004843-72.2009.404.7201, Primeira Turma, Relator Joel Ilan Paciornik, D.E. 27/7/2010)

Os embargos de declaração (e-STJ, fls. 99/107) foram acolhidos "apenas para efeito de prequestionamento", nos termos da decisão de e-STJ, fls. 108/115.

Alega a Fazenda Nacional, no recurso especial, contrariedade ao art. 535, II, do CPC, ao fundamento de que o Tribunal de origem deixou de se manifestar a respeito da incidência dos arts. 43, § 3º, do RIR, e 43 do CTN. Sustenta, ainda, contrariedade aos arts. 39, XVI a XXIV, e 43 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto n. 3.000/99); 43, 97 e 111 do CTN; 6º e 12 da Lei n. 7.713/88; e 46 da Lei n. 8.541/92.

Defende, em síntese, a incidência do imposto de renda sobre os juros moratórios devidos pelo atraso no pagamento de benefícios previdenciários.

Sem contrarrazões, conforme certidão de e-STJ, fl. 128.

Admitido o recurso especial na origem (e-STJ, fls. 129/131), subiram os autos a esta Corte de Justiça.

É o relatório.

A controvérsia constante do presente recurso especial, de relatoria do Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, diz respeito à incidência do imposto de renda sobre os juros moratórios decorrentes do pagamento em atraso de benefício previdenciário.

O voto do Ministro Relator é no sentido de negar seguimento ao recurso da Fazenda Nacional, por entender que, qualquer que seja a verba sobre a qual incidem, os juros moratórios não caracterizam acréscimo patrimonial apto a autorizar a incidência do imposto de renda, pois referida verba (juros moratórios), inegavelmente, tem caráter indenizatório.

Pedi vista para melhor exame da controvérsia.

Inicialmente, registre-se que, prequestionados, ainda que implicitamente, os dispositivos legais e as teses apontadas, tenho por prejudicada a alegação de ofensa ao art. 535 do CPC e examino o mérito do recurso especial.

Quanto ao mérito, a análise da jurisprudência revela que o tema relacionado à incidência do imposto de renda sobre juros de mora já foi objeto de



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

apreciação pela Primeira Seção deste Tribunal Superior nos autos dos Recursos Especiais 1.227.133/RS e 1.089.720/RS. As decisões proferidas nesses recursos restaram assim ementadas, respectivamente:

RECURSO ESPECIAL. REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. JUROS DE MORA LEGAIS. NATUREZA INDENIZATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA.

- Não incide imposto de renda sobre os juros moratórios legais em decorrência de sua natureza e função indenizatória ampla.

Recurso especial, julgado sob o rito do art. 543-C do CPC, improvido.

(REsp 1227133/RS, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, Rel. p/ Acórdão Ministro CESAR ASFOR ROCHA, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 28/09/2011, DJe 19/10/2011)

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO AO ART. 535, DO CPC. ALEGAÇÕES GENÉRICAS. SÚMULA N. 284/STF. IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA - IRPF. REGRA GERAL DE INCIDÊNCIA SOBRE JUROS DE MORA. PRESERVAÇÃO DA TESE JULGADA NO RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA RESP. N. 1.227.133 - RS NO SENTIDO DA ISENÇÃO DO IR SOBRE OS JUROS DE MORA PAGOS NO CONTEXTO DE PERDA DO EMPREGO. ADOÇÃO DE FORMA CUMULATIVA DA TESE DO ACCESSORIUM SEQUITUR SUUM PRINCIPALE PARA ISENTAR DO IR OS JUROS DE MORA INCIDENTES SOBRE VERBA ISENTA OU FORA DO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO IR.

1. Não merece conhecimento o recurso especial que aponta violação ao art. 535, do CPC, sem, na própria peça, individualizar o erro, a obscuridade, a contradição ou a omissão ocorridas no acórdão proferido pela Corte de Origem, bem como sua relevância para a solução da controvérsia apresentada nos autos. Incidência da Súmula n. 284/STF: "É inadmissível o recurso extraordinário, quando a deficiência na sua fundamentação não permitir a exata compreensão da controvérsia".

2. Regra geral: incide o IRPF sobre os juros de mora, a teor do art. 16, *caput* e parágrafo único, da Lei n. 4.506/64, inclusive quando reconhecidos em reclamações trabalhistas, apesar de sua natureza indenizatória reconhecida pelo mesmo dispositivo legal (matéria ainda não pacificada em recurso representativo da controvérsia).

3. Primeira exceção: são isentos de IRPF os juros de mora quando pagos no contexto de despedida ou rescisão do contrato de trabalho, em reclamações trabalhistas ou não. Isto é, quando o trabalhador perde o emprego, os juros de mora incidentes sobre as verbas remuneratórias ou indenizatórias que lhe são pagas são isentos de imposto de renda. A isenção é circunstancial para proteger o trabalhador em uma situação sócio-econômica desfavorável (perda do emprego), daí a incidência do art. 6º, V, da Lei n. 7.713/88. Nesse sentido, quando reconhecidos em reclamação trabalhista, não basta haver a ação trabalhista, é preciso que a reclamação se refira também às verbas decorrentes da perda do



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

emprego, sejam indenizatórias, sejam remuneratórias (matéria já pacificada no recurso representativo da controvérsia REsp. n.º 1.227.133 - RS, Primeira Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Rel. p/acórdão Min. Cesar Asfor Rocha, julgado em 28.9.2011).

3.1. Nem todas as reclamatórias trabalhistas discutem verbas de despedida ou rescisão de contrato de trabalho, ali podem ser discutidas outras verbas ou haver o contexto de continuidade do vínculo empregatício. A discussão exclusiva de verbas dissociadas do fim do vínculo empregatício exclui a incidência do art. 6º, inciso V, da Lei n. 7.713/88.

3.2. . O fator determinante para ocorrer a isenção do art. 6º, inciso V, da Lei n. 7.713/88 é haver a perda do emprego e a fixação das verbas respectivas, em juízo ou fora dele. Ocorrendo isso, a isenção abarca tanto os juros incidentes sobre as verbas indenizatórias e remuneratórias quanto os juros incidentes sobre as verbas não isentas.

4. Segunda exceção: são isentos do imposto de renda os juros de mora incidentes sobre verba principal isenta ou fora do campo de incidência do IR, mesmo quando pagos fora do contexto de despedida ou rescisão do contrato de trabalho (circunstância em que não há perda do emprego), consoante a regra do "accessorium sequitur suum principale".

5. Em que pese haver nos autos verbas reconhecidas em reclamatória trabalhista, não restou demonstrado que o foram no contexto de despedida ou rescisão do contrato de trabalho (circunstância de perda do emprego). Sendo assim, é inaplicável a isenção apontada no item "3", subsistindo a isenção decorrente do item "4" exclusivamente quanto às verbas do FGTS e respectiva correção monetária FADT que, consoante o art. 28 e parágrafo único, da Lei n. 8.036/90, são isentas.

6. Quadro para o caso concreto onde não houve rescisão do contrato de trabalho: Principal: Horas-extras (verba remuneratória não isenta) = Incide imposto de renda;

Acessório: Juros de mora sobre horas-extras (lucros cessantes não isentos) = Incide imposto de renda;

Principal: Décimo-terceiro salário (verba remuneratória não isenta) = Incide imposto de renda;

Acessório: Juros de mora sobre décimo-terceiro salário (lucros cessantes não isentos) = Incide imposto de renda;

Principal: FGTS (verba remuneratória isenta) = Isento do imposto de renda (art. 28, parágrafo único, da Lei n. 8.036/90);

Acessório: Juros de mora sobre o FGTS (lucros cessantes) = Isento do imposto de renda (acessório segue o principal).

7. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, parcialmente provido.

(REsp 1089720/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 10/10/2012, DJe 28/11/2012)

Da leitura dos votos condutores dos referidos acórdãos, extrai-se a seguinte conclusão sobre o tema:



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

REsp 1.227.133/RS	REsp 1.089.720/RS
(julgado na sistemática dos recursos repetitivos)	
1) não incide o imposto de renda sobre juros de mora (despedida ou rescisão do contrato de trabalho - perda do emprego)	1) Regra geral: incide o IRPF sobre os juros de mora , a teor do art. 16, <i>caput</i> e parágrafo único, da Lei n. 4.506/64, inclusive quando reconhecidos em reclamações trabalhistas, apesar de sua natureza indenizatória reconhecida pelo mesmo dispositivo legal.
	2) Exceções: 2.1) Primeira exceção: são isentos de IRPF os juros de mora quando pagos no contexto de despedida ou rescisão do contrato de trabalho, em reclamações trabalhistas ou não. Isto é, quando o trabalhador perde o emprego , os juros de mora incidentes sobre as verbas remuneratórias ou indenizatórias que lhe são pagas são isentos de imposto de renda. 2.2) Segunda exceção: são isentos do imposto de renda os juros de mora incidentes sobre verba principal isenta ou fora do campo de incidência do IR , mesmo quando pagos fora do contexto de despedida ou rescisão do contrato de trabalho (circunstância em que não há perda do emprego), consoante a regra do “ <i>accessorium sequitur suum principale</i> ”

Note-se que a orientação firmada nos autos do REsp 1.089.720/RS foi mais abrangente, uma vez que, além de reafirmar a orientação constante do Resp 1.227.133/RS (não incide o IRPF sobre os juros de mora quando pagos no contexto de despedida ou rescisão do contrato de trabalho, em reclamações trabalhistas ou não), também definiu a regra sobre o tema (incide o IRPF sobre os juros de mora, a teor do art. 16, *caput* e parágrafo único, da Lei n. 4.506/64, inclusive quando reconhecidos em reclamações trabalhistas, apesar de sua natureza indenizatória reconhecida pelo mesmo dispositivo legal) e mais uma exceção (são isentos do imposto de renda os juros de mora incidentes sobre verba principal isenta ou fora do campo de incidência



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

do IR, mesmo quando pagos fora do contexto de despedida ou rescisão do contrato de trabalho (circunstância em que não há perda do emprego), consoante a regra do *accessorium sequitur suum principale*.

Feitas essas considerações, tem-se, inegavelmente, que a aplicação de referida orientação jurisprudencial resulta na procedência do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, pois a hipótese dos autos (IRPF sobre juros de mora decorrentes de benefício previdenciário pago em atraso) não se amolda a nenhuma das exceções supramencionadas em que se pode reconhecer a isenção do imposto de renda.

Cabe registrar que, em sintonia com o estabelecido pelo legislador constituinte (art. 146, III, "a", da CF/88), o Código Tributário Nacional definiu a hipótese de incidência da lei do imposto de renda da seguinte forma:

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.

De outra parte, dispondo sobre o que se pode classificar como produto do salário para fins de imposto de renda, assim dispôs a Lei n. 4.506/64:

Art. 16. Serão classificados como rendimentos do trabalho assalariado todas 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 o 4.357, de 16 de julho de 1964, tais como:

I - Salários, ordenados, vencimentos, soldos, soldadas, vantagens, subsídios, honorários, diárias de comparecimento;

II - Adicionais, extraordinários, suplementações, abonos, bonificações, gorjetas;

III - Gratificações, participações, interesses, percentagens, prêmios e cotas-partes em multas ou receitas;

IV - Comissões e corretagens;

V - Ajudas de custo, diárias e outras vantagens por viagens ou transferência do local de trabalho;

VI - Pagamento de despesas pessoais do assalariado, assim entendidas aquelas cuja dedução ou abatimento a lei não autoriza na determinação



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

da renda líquida;

VII - Aluguel do imóvel ocupado pelo empregado e pago pelo empregador a terceiros, ou a diferença entre o aluguel que o empregador, paga pela locação do prédio e o que cobra a menos do empregado pela respectiva sublocação;

VIII - Pagamento ou reembolso do imposto ou Contribuições que a lei prevê como encargo do assalariado;

IX - Prêmio de seguro individual de vida do empregado pago pelo empregador, quando o empregado e o beneficiário do seguro, ou indica o beneficiário dêste;

X - Verbas, dotações ou auxílios, para representações ou custeio de despesas necessárias para o exercício de cargo, função ou emprego;

XI - Pensões, civis ou militares de qualquer natureza, meios-soldos, e quaisquer outros proventos recebidos do antigo empregador de institutos, caixas de aposentadorias ou de entidades governamentais, em virtude de empregos, cargos ou funções exercidas no passado, excluídas as correspondentes aos mutilados de guerra ex-integrantes da Força Expedicionária Brasileira.

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.

Note-se que, de acordo com o parágrafo único do art. 16 supramencionado, os juros de mora classificam-se como verbas sujeitas à incidência do imposto de renda.

E foi com base nesse comando legal que se firmou, nos autos do REsp 1.089.720/RS, a "regra" no sentido de que "**incide o IRPF sobre os juros de mora**, a teor do art. 16, *caput* e parágrafo único, da Lei n. 4.506/64, **inclusive quando reconhecidos em reclamações trabalhistas, apesar de sua natureza indenizatória** reconhecida pelo mesmo dispositivo legal".

Realmente. Não há dúvidas de que, para o parágrafo único do art. 16 da Lei n. 4.506/64, incide o imposto de renda sobre os juros de mora.

Resta saber, contudo, se, ao assim estabelecer, a Lei n. 4.506/64 não entrou em choque com o art. 43, incisos I e II, do CTN. Para tanto, algumas questões precisam ser deslindadas.

a) Primeira questão: para a incidência do imposto de renda sobre "proventos de qualquer natureza" exige-se que esses proventos propiciem "acréscimos patrimoniais"?



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

O art. 43, II, do CTN, não deixa dúvidas: a incidência do imposto de renda sobre "proventos de qualquer natureza" requer que sua obtenção, pelo contribuinte, gere "acréscimos patrimoniais".

No caso do imposto de renda sobre proventos de qualquer natureza o "acréscimo de patrimônio é, portanto, pressuposto legal da ocorrência da obrigação tributária" (Estudos sobre imposto de renda. Coordenação Ives Gandra da Silva Martins. São Paulo: Editora Resenha Tributária, 1994, p. 37).

A propósito, os seguintes precedentes desta Corte Superior, nos termos das ementas abaixo transcritas:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. EMPRESAS CONTROLADAS SITUADAS NO EXTERIOR. DISPONIBILIDADE ECONÔMICA E JURÍDICA DA RENDA. ARTS. 43, § 2º, DO CTN E 74 DA MP 2.158-35/2001.

(...)

4. Não se deve confundir disponibilidade econômica com disponibilidade financeira da renda ou dos proventos de qualquer natureza. Enquanto esta última se refere à imediata "utilidade" da renda, a segunda está atrelada ao simples acréscimo patrimonial, independentemente da existência de recursos financeiros.

5. Não é necessário que a renda se torne efetivamente disponível (disponibilidade financeira) para que se considere ocorrido o fato gerador do imposto de renda, limitando-se a lei a exigir a verificação do acréscimo patrimonial (disponibilidade econômica). No caso, o incremento patrimonial verificado no balanço de uma empresa coligada ou controlada no exterior representa a majoração, proporcionalmente à participação acionária, do patrimônio da empresa coligada ou controladora no Brasil.

(...)

10. Recurso especial provido.

(REsp 983134/RS, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 3/4/2008, DJe 17/4/2008)

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA N. 211/STJ. EXCLUSÃO DOS CRÉDITOS DE ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA - IRPJ E DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL. IMPOSSIBILIDADE.

(...)

2. O fato gerador do imposto de renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda, proventos de qualquer natureza ou acréscimos patrimoniais (art. 43, do CTN).

3. "Não se deve confundir disponibilidade econômica com disponibilidade financeira da renda ou dos proventos de qualquer natureza. Enquanto esta última se refere à imediata 'utilidade' da renda, a segunda está



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

atrelada ao simples acréscimo patrimonial, independentemente da existência de recursos financeiros" (REsp. Nº 983.134 - RS, Segunda Turma, Rel. Min. Castro Meira, julgado em 3.4.2008).

(...)

5. Recurso especial não provido.

(REsp 859.322/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 14/9/2010, DJe 6/10/2010)

Assim, procede a afirmação no sentido de que o acréscimo patrimonial se torna imprescindível à materialização da hipótese de incidência prevista no art. 43, II, do CTN.

b) Segunda questão: a verba de caráter indenizatório pode propiciar acréscimo patrimonial?

Os ensinamentos doutrinários de Luciano Amaro são no sentido de que "fato gerador do 'imposto sobre rendas e proventos de qualquer natureza' é a aquisição de riqueza nova (acréscimo de patrimônio), quer decorra do capital ou do trabalho, quer não" (Curso de Direito Tributário, coordenado por Ives Gandra da Silva Martins, 12ª ed., São Paulo: Saraiva, 2010, pp. 397/398).

Para a materialização da hipótese de incidência do imposto renda requer-se, simplesmente, a existência de acréscimo patrimonial, consistente na aquisição de riqueza nova, independentemente da fonte ou procedência do ganho, exceto em situações de imunidade ou isenção .

Tal afirmação, sem sobra de dúvidas, encontra-se em sintonia com o princípio tributário intitulado *pecunia non olet*, que, de acordo com a doutrina, "significa que o 'dinheiro não tem cheiro', razão pela qual "o tributo será cobrado de todos aqueles que apresentam capacidade contributiva (capacidade econômica)" (Carneiro, Cláudio. Curso de Direito Tributário e Financeiro. 4ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 250).

Feitas essas considerações, tem-se que, sob a ótica do Código Civil, notadamente dos arts. 402 e 403, indenização corresponde a perdas e danos, devendo englobar não apenas o que o indivíduo perdeu, como também o que deixou de lucrar, esse último denominado "lucros cessantes". É o que se infere da leitura dos referidos artigos, nos termos seguintes:



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

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.

Assim, para o Código Civil, os lucros cessantes correspondem a "perdas e danos" e, por consequência, a verba indenizatória.

A natureza indenizatória dos lucros cessantes não os retira do âmbito de incidência do imposto de renda, pois o que interessa para a tributação por intermédio do referido tributo, como visto acima, é a obtenção de riqueza nova, ou seja, a ocorrência de acréscimo patrimonial.

Veja-se, por exemplo, decisão desta Corte, nos autos do EREsp 695.499/RJ, em que se concluiu que a referida verba indenizatória encontra-se sobre o âmbito de incidência do imposto de renda. Na oportunidade, o relator Ministro Herman Benjamin manifestou-se nos seguintes termos:

Apesar de já ter seguido o entendimento de que o Imposto de Renda não incide sobre verba indenizatória, a divergência entre as duas Turmas que compõem a Primeira Seção leva-me a refletir mais detidamente sobre o tema.

Ainda que se pudesse atribuir caráter indenizatório à verba recebida pelos advogados da Caixa (dada a aparente vaguidade do termo "indenização"), tal fato não a retiraria, necessária e automaticamente, do âmbito de incidência do Imposto de Renda. Há sempre que se analisar **se houve ou não acréscimo patrimonial**. Esse o núcleo delimitador do que é tributável.

Na hipótese dos autos, faz-se necessário saber se estamos diante de mera reconstituição de perda patrimonial efetivamente suportada, ou seja, se os advogados experimentaram, num primeiro momento, diminuição em seu patrimônio (material) e se tal perda foi, num segundo momento, recomposta pelo pagamento da aludida verba.

O conceito de indenização é por demais abrangente, pelo que não se pode afirmar que a verba indenizatória não representa, em nenhuma hipótese, acréscimo patrimonial. Como bem consignado no voto proferido pelo Ministro Teori Zavascki no julgamento do Especial ora embargado, a afirmação será verdadeira se estivermos diante de dano emergente efetivamente suportado, mas já não valerá se se tratar de lucros cessantes. No primeiro caso, a indenização recompõe o patrimônio e sobre este não incidiria o Imposto de Renda. No segundo caso, os lucros cessantes (por se tratarem de compensação por ganhos tributáveis que deixaram de ser auferidos regularmente) devem ser oferecidos à



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

tributação.

Para ilustrar e demonstrar a possibilidade de incidência do imposto de renda sobre os lucros cessantes, assim ponderou, em referidos autos, o Ministro Herman Benjamim:

(...) pensemos na hipótese de um veículo colidir, culposamente, com um táxi, danificando-o. O taxista pede a reparação do dano referente ao conserto do automóvel (R\$ 10.000,00) e mais R\$ 5.000,00 a título de lucros cessantes, pelo tempo que ficou sem possibilidade de trabalhar. Sobre o valor referente ao conserto do automóvel não incidirá o Imposto de Renda, por se tratar de mera recomposição do patrimônio. Contudo, o tributo incidirá sobre os valores recebidos em razão dos lucros cessantes, já que constituem **verdadeiro acréscimo patrimonial**.

Note-se que, se o dano não tivesse ocorrido, o Imposto de Renda não incidiria sobre o valor do automóvel de que o taxista já era proprietário (se o bem já existia, não há que se falar em acréscimo patrimonial); mas seria devido o tributo sobre a renda obtida pelo taxista em razão de seu trabalho diário (o que foi indenizado a título de lucros cessantes).

E continua Sua Excelência:

Concluo, assim, que **para verificar-se a incidência de Imposto de Renda sobre determinada verba indenizatória é fundamental perquirir a existência, ou não, de acréscimo patrimonial**. O simples fato de a verba poder ser classificada como “indenizatória” não a retira do âmbito de incidência do Imposto. É o que se depreende da redação do CTN:

“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**.

§ 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. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)”

A Lei 7.713/88, por sua vez, concede isenção a algumas espécies de indenização. Veja-se:

“Art. 6º Ficam isentos do imposto de renda os seguintes



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

rendimentos percebidos por pessoas físicas:

.....
IV - as indenizações por acidentes de trabalho;

V - a indenização e o aviso prévio pagos por despedida ou rescisão de contrato de trabalho, até o limite garantido por lei, bem como o montante recebido pelos empregados e diretores, ou respectivos beneficiários, referente aos depósitos, juros e correção monetária creditados em contas vinculadas, nos termos da legislação do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço;"

Desse modo, deve-se analisar se a indenização enquadra-se ou não no campo de incidência do imposto, previsto no art. 43, do CTN, e no art. 3º, da Lei 7.713/88, e, em seguida, se há norma específica de isenção.

Diante da pluralidade de situações abarcadas pelo termo "indenização" tenho que é impossível, ou desaconselhável, construir o conceito de (não) incidência simplesmente a partir de uma classificação dualista e universal quanto à natureza da verba: indenizatória/remuneratória. Como visto, o que, realmente, importa na caracterização da incidência ou não do Imposto de Renda é o de **acréscimo patrimonial** e este só pode ser verificado caso a caso.

Diante de todo o exposto, tenho que a verba paga pela Caixa Econômica Federal, por força de acordo coletivo, não possui natureza indenizatória (já que se trata de pagamento de valores atinentes às horas extraordinárias, estipulados por meio de transação) e, ainda que possuísse, constitui acréscimo patrimonial para os beneficiados, pelo que se impõe a incidência de Imposto de Renda.

Constata-se que a conclusão foi no sentido de que, para fins de incidência do imposto de renda, o *nomen iuris* atribuído à verba é irrelevante, importando, isto sim, o real efeito da percepção da verba, qual seja a ocorrência de acréscimo patrimonial.

No caso analisado, não obstante a verba ostentasse a natureza de lucros cessantes – o que a qualificava como verba indenizatória –, demonstrou-se a existência de acréscimo patrimonial apto a autorizar a incidência do imposto de renda com base no art. 43, II, do CTN.

Em suma, ainda que se possa atribuir caráter indenizatório a uma determinada verba, tal fato não a retira, necessária e automaticamente, do âmbito de incidência do imposto de renda, pois há sempre que se analisar **se há ou não acréscimo patrimonial**.

c) Terceira questão: os juros de mora, não obstante possuírem caráter



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

indenizatório, propiciam acréscimo patrimonial?

A leitura do art. 404 do Código Civil revela a natureza indenizatória dos juros de mora, em razão do retardamento culposos no cumprimento obrigacional:

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.

No entanto, é inegável que referida verba em muito se assemelha aos lucros cessantes, pois não correspondem, necessariamente, a algo que efetivamente se perdeu (dano efetivo).

Essa, inclusive, foi a conclusão a que chegou o Ministro Mauro Campbell Marques, na relatoria do REsp 1.089.723/RS, nos termos seguintes:

A par da inserção da técnica do desconto na fonte, a redação original do Decreto-Lei n. 1.302/73, já tratava dos juros moratórios no mesmo contexto em que eram tratados os honorários e as indenizações por lucros cessantes, o que indicava que a lei estaria a reconhecer a natureza jurídica dos juros de mora como sendo a de lucros cessantes. Não tardou e a alteração efetuada pelo Decreto-Lei n. 1.584/77, quando isolou em um só inciso as referidas verbas separando-as dos honorários advocatícios, deixou claro que os juros de mora têm sim a natureza de lucros cessantes.

Como visto acima, os lucros cessantes, embora tenham natureza indenizatória, propiciam acréscimo patrimonial e, por consequência, sujeitam-se à incidência do imposto de renda.

Outra, portanto, não pode ser a conclusão a respeito dos juros de mora, pois, não obstante estes ostentem natureza indenizatória, assemelham-se a lucros cessantes, revelando que sua obtenção também proporciona acréscimo patrimonial ao beneficiário, situação apta a legitimar a incidência do imposto de renda, nos termos do art. 43 do CTN.

Assim, as leis que incluem os juros de mora no âmbito de incidência do imposto de renda em nada contrariam o disposto no art. 43 do CTN, uma vez que a percepção de tais verbas gera efeitos econômicos caracterizadores de acréscimo



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

patrimonial e, por consequência, da hipótese de incidência do tributo sobre a renda ora em questão.

Cabe esclarecer que não se desconhece o fato de os juros de mora, no caso dos autos, terem origem em razão do pagamento extemporâneo de benefício previdenciário, ou seja, do retardamento culposo no cumprimento obrigacional por parte da Fazenda Pública.

No entanto, tem-se que tal fato não os afasta do âmbito de incidência do mencionado imposto de renda, pois, como dito acima, a origem do ganho em nada interessa para fins de surgimento da obrigação tributária cujo objeto corresponde ao tributo em questão, a não ser a existência de acréscimo patrimonial.

Registre-se, por fim, a inexistência de contrariedade ao disposto no art. 110 do CTN:

Art. 110 - A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

Isso porque, ao considerar os juros moratórios como objeto de incidência do imposto de renda, a Lei n. 4.506/64 não alterou a definição, o conteúdo e o alcance daquele instituto, pois, como visto, a possibilidade de tributação decorre simplesmente de a percepção dessa verba ocasionar acréscimo patrimonial ao respectivo beneficiário e inexistir, na hipótese, qualquer norma imunizante ou isentiva.

Com essas considerações, aplico a orientação firmada nos autos do REsp 1.089.723/RS para dar provimento ao recurso especial.

Para que não haja dúvida na execução do julgado, na linha do referido precedente (REsp 1.089.723/RS), excetuam-se da incidência do imposto de renda os juros de mora referentes à verba principal isenta ou fora do campo de incidência do imposto de renda, em conformidade com a regra que o acessório segue o principal.

Assim, ficam ressaltados da tributação pelo imposto de renda o benefício previdenciário e os juros de mora respectivos se integrarem a faixa de isenção, fato a ser observado no momento da liquidação do julgado pela instância ordinária.

Ante o exposto, inauguro a divergência para dar provimento ao recurso



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

especial da Fazenda Nacional. Ficam invertidos os ônus sucumbenciais, nos termos estabelecidos pelo juízo de primeiro grau, devidamente corrigidos.

É como voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO PRIMEIRA SEÇÃO

Número Registro: 2011/0019448-1 **PROCESSO ELETRÔNICO Resp 1.233.073 / SC**

Números Origem: 00048437220094047201 200972010048430 48437220094047201

PAUTA: 13/08/2014

JULGADO: 13/08/2014

Relator

Exmo. Sr. Ministro **NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO**

Relator para Acórdão

Exmo. Sr. Ministro **OG FERNANDES**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **HUMBERTO MARTINS**

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. **MOACIR GUIMARÃES MORAES FILHO**

Secretária

Bela. Carolina Vêras

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : BENEDITO ROMUALDO DOS SANTOS
ADVOGADO : JOÃO NORBERTO COELHO NETO E OUTRO(S)

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - IRPF / Imposto de Renda de Pessoa Física

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA SEÇÃO, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"Prosseguindo no julgamento, a Seção, por maioria, vencido o Sr. Ministro Relator, deu provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Og Fernandes (voto-vista), que lavrará o acórdão."

Votaram com o Sr. Ministro Og Fernandes os Srs. Ministros Mauro Campbell Marques, Benedito Gonçalves, Assusete Magalhães, Sérgio Kukina e Ari Pargendler.

Não participou do julgamento o Sr. Ministro Herman Benjamin.