

O CONCEITO CONSTITUCIONAL DE RENDA E A INCIDÊNCIA DO IRPJ SOBRE A SELIC APURADA NA REPETIÇÃO DO INDÉBITO TRIBUTÁRIO – UMA ANÁLISE SEGUNDO O CONSTRUCTIVISMO LÓGICO-SEMÂNTICO

Antonio Eduardo Oliveira Iberti¹

RESUMO: No cenário atual em que são apresentadas pelos Contribuintes diversas discussões voltadas para a dispensa do pagamento de tributos federais, bem como a restituição dos valores recolhidos indevidamente aos cofres da União, aos quais invariavelmente são acrescidos os percentuais relativos à Taxa Selic verificada no período em que o particular foi obrigado a ficar privado de parcela de seu patrimônio, torna-se imprescindível a análise quanto a legitimidade da tributação destas quantias pelo Fisco Federal à título de Imposto sobre a Renda – pessoa jurídica, haja vista que estes valores representam somas importantes para os Contribuintes.

Na pesquisa sobre a legitimidade da tributação da Selic apurada na repetição do indébito tributário pelo IRPJ, foram adotadas como premissas básicas os fundamentos apresentados pela teoria denominada de Constructivismo Lógico-sêmico, assim como as disposições normativas do ordenamento jurídico e breves comentários sobre a posição jurisprudencial dos Tribunais Superiores em torno da matéria.

Os fundamentos teóricos adotados foram fundamentais para possibilitar a compreensão de que os conceitos empregados pelo texto Constitucional, a partir de um sistema analiticamente estruturado, não autorizam o alargamento ou alteração destes pela legislação infraconstitucional, apontando, por fim, para a ilegitimidade da exigência do Imposto sobre a Renda em face dos valores percebidos à título de Taxa Selic na repetição do indébito tributário, principalmente quando compreendida a natureza e a função deste índice na restituição dos tributos indevidamente recolhidos.

Palavras-chave: Conceito Constitucional. Constructivismo Lógico-Sêmico. IRPJ. Renda. Repetição do indébito tributário. Taxa Selic. Tributário.

ABSTRACT: In the current scenario in which Taxpayers are presented with various discussions aimed at waiving the payment of federal taxes, as well as the refund of amounts improperly paid to the Union coffers, to which the percentages related to the Selic Rate verified in the period are invariably added. in which the individual was obliged to be deprived of a portion of his assets, it is essential to analyze the legitimacy of the taxation of these amounts by the Federal Tax Authorities as Income Tax - legal entity, given that these amounts represent important sums for Taxpayers.

In the research on the legitimacy of Selic taxation found in the repetition of tax undue by the IRPJ, the fundamentals presented by the theory called Logical-Semantic Constructivism were adopted as basic premises, as well as the normative provisions of the legal system and brief comments on the jurisprudential position of the Superior Courts around the matter.

¹ Bacharel em Direito em 2017, pela Universidade Tiradentes – UNIT/SE e Advogado, inscrito na OAB/SE sob o nº 10.813.

The theoretical foundations adopted were fundamental to enable the understanding that the concepts used by the Constitutional text, from an analytically structured system, do not authorize the extension or alteration of these by infraconstitutional legislation, pointing, finally, to the illegitimacy of the Tax requirement on Income in view of the values perceived as Selic Rate in the repetition of tax undue, mainly when understanding the nature and the function of this index in the refund of taxes unduly collected.

Keywords: Constitutional Concept. Logical-Semantic Constructivism. Corporate Income Tax. Income. Repetition of tax undue. Selic rate Tax.

1 Introdução

1.1 A importância da delimitação do objeto e da definição do método

Noção elementar imbuída àqueles que se propõem ao conhecimento, formal-científico ou informal-vulgar, reside no cindir, ou recortar, pois, para que se possa aprender algo sobre alguma coisa, imprescindível que haja a delimitação sobre o que se estuda. Tal tarefa é desempenhada tanto pelos que conscientemente a realizam, como também por aqueles que de maneira despreziosa voltam-se a compreensão de algo, pois, decorre da própria condição humana a necessidade de recortar a realidade, de modo que a sua atenção recaia apenas sobre a parcela do conhecimento que lhe desperte interesse.

A importância da delimitação do objeto tem haver com a função redutora de complexidades que guarda a atividade do conhecimento, o cientista ao definir o seu objeto de estudo passa a ignorar os elementos circundantes a este, se afastando da heterogeneidade peculiar do mundo social, para se aproximar da homogeneidade do plano científico, de modo que possa tecer maiores e mais complexos enunciados acerca daquele objeto ao qual elegeu para se debruçar, ainda que a capacidade do emissor para produzir juízos sobre o objeto seja finita em comparação com a infinidade de características enunciáveis que é dotado o objeto quando tomado em si mesmo.

Para tanto, em se tratando do conhecimento formal-científico, o qual segundo a epistemologia² implica na necessidade do afastamento de concepções emotivas, ideológicas e meramente retóricas, cabendo ao estudioso a adoção de um método a ser observado e respeitado durante todo o processo cognitivo, o qual será responsável por autorizar a construção e delimitação do objeto de estudo.

² Ciência sobre o saber humano-científico, desenvolvido pelo ciclo de Viena, com a escola da Teoria Geral do Conhecimento Científico. (DE CARVALHO, 2014, p. 41).

Neste sentido, o conhecimento quando transmitido, fica sujeito a juízo de valor de verdade ou falsidade, decorrendo daí, a importância da indicação do método utilizado para persecução do estudo, pois, sem que o autor da obra indique a partir de que ponto de vista foi construída a sua análise, as interpretações poderão ser tão diversas que poderá ser esvaziada de significado o produto de seu labor, fazendo necessário, portanto, a indicação do referencial a ser adotado na observação do estudo elaborado³.

Assim, o método indica o trajeto percorrido pelo cientista na construção do seu trabalho acerca de determinado objeto, a partir do qual a comunidade que partilha da linguagem científica deverá pautar a sua análise.

Deste modo, o método adotado neste trabalho foi o concebido pelo Construtivismo Lógico-Semântico, em que o fundamento basilar desta linha de pensamento tem como pressuposto o homem inserido em um contexto comunicacional, decorrente da evolução filosófica onde se passou a entender o mundo não mais a partir dos objetos físicos ou culturais para a linguagem, nos quais os significados eram precedentes das coisas e dos seres, mas se passou a entender que os significados, ou a linguagem passou a criar as coisas, pois, o homem, bem como o meio do qual faz parte, apenas existem em razão da linguagem que o define e o circunda.

O referido movimento filosófico foi denominado como giro linguístico, que surgiu com a publicação do *Tractatus Logico-Philosophicus*, de autoria do filósofo Ludwig Wittgenstein, o qual será adotado na construção deste trabalho, somado a técnica da lógica jurídica, que auxilia na compreensão dos planos sintáticos, semânticos e pragmáticos da linguagem jurídica, afastando a imprecisão inerente as palavras, adotando-se o discurso mais objetivo possível.

Neste contexto, a verificação da autorização para a incidência do Imposto sobre a Renda – pessoa jurídica sobre a Taxa Selic apurada no indébito tributário terá como método, a

³ Quanto a este aspecto a professora Aurora Tomazini de Carvalho, nos fornece importante colaboração, vejamos:

Tudo pode ser alterado em razão da mudança de referencial (cultural ou propedêutico). Até aquilo que experimentos empiricamente e parece-nos inquestionável (que temos como verdade absoluta), pode ser transformado. O pôr do sol, por exemplo, há algo que nos parece mais verdadeiro, do que observar o sol baixar-se no horizonte e afirmar que ele se põe quando não mais o enxergamos? Considerando, no entanto, que a luz demora oito minutos para chegar até nós (na terra), quando deixamos de enxergá-lo estamos atrasados, ele já transpôs a linha do horizonte (oito minutos atrás). E então, em que momento o sol se põe? A melhor resposta novamente depende do referencial adotado. (DE CARVALHO, 2014, p. 26).

teoria amparada pelo Constructivismo Lógico-Semântico, a partir das construções realizadas segundo o disposto no plano jurídico prescritivo de condutas, mediante a estruturação lógica de proposições dogmáticas, calcadas na Ciência do Direito com a enunciação de proposições descritivas, que não obstante descrevam o primeiro, com ele não se confunde.

Ademais, a despeito de a pesquisa voltar-se a compreensão do conceito de *renda*, bem como da possibilidade deste conceito compreender a Taxa Selic devida na repetição do indébito tributário, como signo presuntivo de riqueza apto a sofrer a incidência do IRPJ, cabe referir que por hora, nos limitaremos a abordar e conceituar o vocábulo *renda* como gênero, do qual *proventos de qualquer natureza* é uma espécie.

Nesta toada, a pesquisa se ocupará apenas em verificar se o ordenamento jurídico posto, segundo as lições estabelecidas pela dogmática jurídica, ou Ciência do Direito em sentido estrito dispõe de enunciados suficientes a autorizar ou não a exigência do Imposto de Renda – pessoa jurídica em razão da Selic apurada na repetição do indébito tributário, tendo como corte inicial nas normas jurídica válidas, a Constituição Federal de 1988 e final as normas regulamentares editadas pela Receita Federal do Brasil, mediante a verificação das estruturas normativas fundadas nos preceitos definidos pelo Constructivismo Lógico-Semântico.

2 O Conceito Constitucional de Renda

Apresentados os pressupostos norteadores do trabalho é dado o momento de adentrar ao mérito da pesquisa, que cinge através das prescrições normativas do Sistema Jurídico Tributário e das significações dele extraídas pelos mais abalizados estudiosos do tema, verificar a existência de autorização para a incidência do Imposto sobre a Renda – pessoa jurídica em razão da Taxa Selic apurada na repetição do indébito tributário.

E para tanto, o corte terá como limite inicial as normas jurídicas válidas no território nacional, iniciando no texto Constitucional e como limite final, as normas regulamentares expedidas pela Receita Federal do Brasil, além de uma rápida análise jurisprudencial dos Tribunais Superiores sobre a controvérsia.

Em sendo assim, não se poderia ignorar a existência da discussão acerca da presença ou não de um conceito Constitucional do termo *renda*, o qual figura como complemento do

critério material da regra-matriz de incidência do tributo de competência da União, segundo prescrito pelo art. 153, III, da Constituição Federal de 1988.

Estudiosos do Direito Tributário brasileiro, não possuem uma posição unânime quanto à presença no Texto Maior do conceito de *renda*. Parcela dos tributaristas, nada obstante reconheçam ter o legislador constituinte originário conferido os contornos gerais para o exercício da competência tributária, concluem ter sido atribuída ao legislador ordinário, mediante o rito legislativo das leis complementares, a competência para veiculação dos conceitos da norma padrão de incidência dos tributos listados no texto Constitucional, com força no que dispõe o art. 146, inciso III, da CF/88⁴.

De outra ponta, há também aqueles que firmam posição no sentido de que, a Constituição Federal de 1988, reconhecidamente analítica, traçou expressa ou implicitamente os conceitos gerais das hipóteses de incidência das normas de competência tributária, restando ao legislador infraconstitucional, reproduzir ou explicitar os enunciados contidos no texto Constitucional, não havendo margem criativa que não implique em inconstitucionalidade, por ter a Carta Magna delimitado o campo de atuação de maneira restrita⁵.

Identificada a controvérsia, cabe a partir das convicções científicas assumidas, adotar a posição que melhor pareça respeitar os ditames jurídicos que ordenam o plano normativo e, assim, neste processo de cindir a realidade em busca de compreendermos melhor o objeto de estudo, parece mais acertada a posição defendida pelos estudiosos que propagam a ideia de que a Constituição Federal ao definir a competência tributária, vincula os conceitos erigidos no âmbito Constitucional.

Em razão do referencial adotado, podemos dizer que os conceitos dos objetos, sejam eles empíricos ou culturais, são definidos a partir de outros conceitos ou de outras palavras. O homem no exercício de conceituar ou definir se apega a outros conceitos pré-concebidos de modo que possa atribuir uma nova significação a determinado objeto e de igual maneira acontece com o Direito⁶, em que uma norma funda as suas definições em outra, segundo as

⁴ Compartilha deste entendimento estudiosos do quilate da professora Julia de Menezes Nogueira, em sua obra *Imposto Sobre a Renda na Fonte*, São Paulo: *Quatier Latin*, 2007. (NOGUEIRA, 2007, p. 47)

⁵ O Mestre Paulo Ayres Barreto, em *Contribuições – Regime jurídico, destinação e controle*, compartilha desta linha de pensamento (BARRETO, 2011, p. 27-33).

⁶ Segundo a professora Aurora Tomazini de Carvalho, em seu *Curso de Teoria Geral do Direito*, “Na concepção de giro-linguístico não há relação entre palavras e objetos, pois é a linguagem que os constitui. Toda linguagem se fundamenta noutra linguagem e nada mais existe além dela. Sempre que procuramos o significado de uma palavra ou a justificativa para uma sentença não encontramos a coisa-em-si, nos deparamos com outras palavras

estruturas de coordenação e subordinação existentes no sistema jurídico, por ser este um sistema autopoietico.

Dito isto, a Assembleia Nacional Constituinte ao cerrar o Poder Tributário, com a promulgação da Constituição Federal de 1988, outorgou ao Congresso Nacional, no âmbito federal e sucessivamente nas outras esferas de Poder, somente a competência tributária, a qual representa a capacidade de, mediante a veiculação de leis, instituir e exigir os tributos atribuídos a cada um dos entes federativos, cabendo assim, ao legislador infraconstitucional, observar e obedecer aos conceitos definidos no texto Constitucional com a promulgação da Constituição Federal de 1988.

A posição adotada é obtida dos ensinamentos do Professor Roque Antonio Carrazza, a qual é firme no sentido de que a Constituição Federal de 1988, não deu margem ampla ao legislador ordinário para incluir nos conceitos constitucionalmente definidos tudo que lhe convenha, cabendo ao legislador dos entes políticos observarem estritamente as regras-matrizes possíveis delineadas no Texto Supremo.

Vejamos o que diz o Mestre, ao comentar sobre as premissas básicas do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza:

De fato, a Constituição Brasileira, ao discriminar as competências tributárias, traçou a *regra-matriz de incidência* (a *norma-padrão*, o *arquétipo*) de cada exação. Noutros falares, apontou a *hipótese de incidência possível*, o *sujeito passivo possível*, a *base de cálculo possível* e *alíquota possível* das várias espécies e subespécies tributárias. Destacamos que o legislador, ao exercer qualquer das competências tributárias reservadas à sua política, deverá ser fiel à *regra-matriz de incidência* do tributo, pré-traçada na Carta Magna. Absolutamente não pode extravasar este verdadeiro *molde constitucional*. (CARRAZZA, 2009, p. 32)

Mais adiante, o professor continua a reforçar aos limites intransponíveis a que estará sujeito o legislador infraconstitucional:

Registramos, desde já, que o dispositivo em exame não deu ao legislador ordinário federal plena liberdade para assestar o imposto contra tudo o que considere renda ou proventos de qualquer natureza. Muito pelo contrário, limitou-se a conferir-lhe a faculdade de, observados os ditames constitucionais, fazê-lo incidir apenas sobre o que, ao lume da Ciência Jurídica, realmente tipifique um destes fatos.

(...)

ou outras sentenças. É neste sentido que dizemos ser o discurso autorreferente. Por mais que diga, uma linguagem não se reporta a outra coisa senão a outra linguagem.”. (DE CARVALHO, 2014, p. 35)

E, como melhor veremos, há na Constituição Federal *conteúdos semânticos mínimos (noções genéricas)* quer de *renda*, quer de *proventos de qualquer natureza*, a serem obrigatoriamente levados em conta criação *in abstracto* do imposto em tela.²⁴ Grifos conforme o original. (CARRAZZA, 2009, p. 37)

Idealizar em posição contrária a agora defendida, importaria na conclusão de que o constituinte teria atribuído ao legislador infraconstitucional a prerrogativa de alterar o texto Constitucional através de instrumento normativo de hierarquia inferior. O legislador ao exercer a competência tributária, deve obedecer de maneira fiel não só os limites, mas principalmente os conceitos emanados do texto Constitucional, o que deriva da maneira rígida e minuciosa pela qual foi edificado o ordenamento jurídico tributário brasileiro pelo legislador constituinte originário.

Faz coro ao aqui defendido, o também professor José Artur Lima Gonçalves, mediante a estruturação de elucubrações bastante sólidas, no sentido de não ser válida a noção de que caberia ao legislador infraconstitucional a atribuição de conteúdo ao disposto no Texto Maior. Observe-se:

Não há outra solução lógico-sistemática para essa questão. Admitindo-se que é a Constituição que confere ao legislador infraconstitucional as competências tributárias impositivas, o âmbito semântico dos veículos linguísticos por ela adotados para traduzir o conteúdo dessas regras de competências não pode ficar à disposição de quem recebe a outorga de competência.

A questão de direito colocada, portanto, só pode ser compreendida e analisada em face das normas constitucionais que regem a matéria. (Imposto sobre a Renda - Pressupostos Constitucionais, 2002, p. 171).

Assim, amparados pela melhor Doutrina⁷, estamos autorizados a concluir que, com a entrada em vigor da Constituição Federal 1988, reconhecidamente analítica, em que o constituinte demorou na descrição e estruturação do sistema jurídico tributário, buscando conferir maior segurança aos Contribuintes, restou ao legislador ordinário pouca margem enunciativa, a quem caberá somente a explicitação dos conceitos implícitos do texto Constitucional ou repetição dos contidos na Constituição Federal, sob pena de flagrante ofensa a hierarquia normativa.

Admitir o contrário seria tornar possível ao legislador infraconstitucional alterar o Texto Maior mediante instrumentos normativos de inferior envergadura, de modo a ofender

⁷ “O também professor Paulo Ayres Barreto, compartilha de igual entendimento, conforme verificamos no Imposto sobre a renda – pessoa jurídica”. (Imposto sobre a renda - pessoa jurídica, 2003, p. 772 e 774), entendimento também apontado pelo Mestre Tácio Lacerda Gama na obra Competência Tributária (GAMA, 2011, p. 236)

toda lógica do ordenamento jurídico, indo de encontro à premissa básica que sustenta a ordem jurídica, pautada na estruturação definida a partir dos pilares fixados pelas prescrições contidas na Constituição Federal e que são irradiadas para todo o ordenamento jurídico.

Concluimos assim, adotando a posição de que o conceito de *renda* deve ser abstraído do texto Constitucional e não atribuído livremente pelo legislador ordinário, o que não quer significar ser a Constituição Federal o plano adequado para a instituição dos tributos, apenas seguimos o entendimento de que a Constituição Federal apesar de não detalhar expressamente o conceito, os define de maneira indireta.

3 Renda em Matéria de Lei Complementar

A Lei Complementar em matéria tributária desempenha papel relevantíssimo no sistema jurídico pátrio, pois, o constituinte originário ao edificar o art. 146 da CF/88, atribuiu a Lei Complementar a responsabilidade para dispor acerca dos conflitos de competência em matéria tributária entre a União, Estados e Municípios, bem como regular as limitações ao poder de tributar e ainda, estabelecer as normas gerais em matéria tributária, mediante a definição das espécies de tributos e quanto aos impostos, o estabelecimento dos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes, além de fixar as regras para obrigação, lançamento, prescrição e decadência tributários, como também a definição de tratamento especial ao ato cooperativo.

Não obstante, as Leis Complementares não possuem posição hierárquica superior em relação às leis ordinárias. Quando tratamos da Lei Complementar em matéria tributária, a mesma é dotada de posição hierárquica material superior, estando abaixo da Constituição Federal e acima dos demais instrumentos normativos, não em virtude do rito legislativo especial para sua aprovação, nos termos do art. 69, da Constituição, mas em razão da condição de fundamento de validade que é dotado este instrumento normativo quanto às demais normas que compõem a legislação tributária.

A asserção feita por nós, não altera o que foi dito linhas atrás, nada obstante se reconheça o papel fundamental ostentado pela Lei Complementar em matéria tributária, não se pode ignorar também que este veículo normativo deverá se restringir a explicitar os conceitos dispostos no texto Constitucional, sem que transborde o dito no Texto Maior, portanto, se restringindo a dispor apenas sobre as limitações ao poder de tributar e a

composição dos conflitos de competência entre os entes tributantes, papel desempenhado pelo Código Tributário Nacional, que de maneira exitosa, dita os contornos gerais e abstratos dos tributos previstos na Constituição Federal, sem que incorra em violação à competência tributária dos entes políticos.

Assim, o papel da Lei Complementar em matéria tributária pertine em avivar ou tornar evidente os contornos já definidos pelo texto Constitucional, sem que tenha a pretensão de descrever a regra-matriz de incidência tributária, a qual incumbe, salvo exceções, às leis ordinárias de cada um dos entes competentes para legislar em matéria tributária, o que evidentemente ocorre segundo podemos notar dos artigos 43 a 45 do CTN, dispositivos que cumprem o papel constitucionalmente delimitado para lei geral em matéria de Imposto sobre a Renda.

Assim, podemos arrematar com Paulo de Barros Carvalho⁸ adotando-se a linha dicotômica, que, em matéria tributária caberá a Lei Complementar dispor sobre conflitos de competência e limitações ao poder de tributar, evidenciando o contido no texto Constitucional, de modo que, o referido instrumento normativo ao regular acerca dos tributos dispostos na Constituição e suas espécies, bem como, quantos aos impostos, os seus fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes, além da obrigação, lançamento, crédito e decadência tributários, deverá dispor para apenas e somente, evitar conflitos de competências e limitações constitucionais ao poder de tributar.

Dito isto, tal interpretação visa guardar a higidez sistemática do texto Constitucional, que de maneira minuciosa descreveu as competências de cada uma das entidades políticas internas, não se podendo admitir a atribuição contraditória de que a lei complementar estaria autorizado dispor livremente quanto às noções contidas no art. 146, inciso III, *a* e *b*, da Constituição Federal de 1988, sob pena de afronta aos princípios da isonomia federativa e da autonomia municipal.

⁸ “O primeiro passo é saber que são as tão faladas normas gerais de direito tributário. E a resposta vem depressa: são aquelas que dispõem sobre conflitos de competência entre as entidades tributantes e também as que regulam as limitações constitucionais ao poder de tributar. Pronto: o conteúdo está firmado. Quanto mais não seja, indica, denotativamente, o campo material, fixando-lhe limites. E como fica a dicção constitucional, que despendeu tanto verbo para dizer algo bem mais amplo? Perde-se no âmago de rotunda formulação pleonástica, que nada acrescenta. Vejamos. Pode o legislador complementar, invocando a disposição do art. 146, III, *a*, definir um tributo e suas espécies? Sim, desde que seja para dispor sobre conflitos de competência. Ser-lhe-á possível mexer no fato gerador, na base de cálculo e nos contribuintes de determinado imposto? Novamente sim, no pressuposto de que o faça para dispor sobre conflitos. E quanto à obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários? Igualmente, na condição de satisfazer àquela finalidade primordial.” (Curso de Direito Tributário, 2017, p. 229)

O legislador ordinário ao dispor sobre a RMIT do imposto sobre a renda deve ficar adstrito aos contornos delimitados no texto constitucional e explicitado pela lei complementar, podendo caminhar somente dentro destes contornos, sem que venha importar em desrespeito ao contido nas normas de superior hierarquia.

Nestes termos, o art. 43 do Código Tributário Nacional, no seu papel de evidenciar os postulados constitucionais, definiu o conceito de *renda e de proventos de qualquer natureza*, como aquele que independente de sua denominação, origem, ou nacionalidade da fonte, ou de outras condições, importem em acréscimo patrimonial, entendido este, como riqueza nova, apurada em um determinado lapso temporal, decorrente do trabalho, do capital, ou da combinação de ambos.

A professora Júlia de Menezes Nogueira, mesmo adotando algumas premissas distintas, especialmente quanto à autorização para a legislação infraconstitucional apontar a definição dos conceitos constitucionais, fornece igual conclusão:

De fato, a despeito da divergência a respeito de caber, ou não, à lei, estipular definições, não há controvérsia substancial sobre adequação da definição prevista pelo Código Tributário Nacional, segundo a qual *renda é o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, e proventos de qualquer natureza são os demais acréscimos patrimoniais*.

E mais à frente continua a estudiosa do Direito Tributário, parafraseando o também Mestre Roberto Quiroga Mosquera:

Em virtude disso, propõe, assimilando os termos do Código Tributário Nacional, definir “renda e proventos de qualquer natureza”, como “*mutação patrimonial que se constitui num acréscimo de seus elementos, acréscimos estes originados do trabalho, do capital, da aposentadoria ou de qualquer outra fonte geradora de riqueza nova*”¹³⁴.

Grifos conforme o original. (NOGUEIRA, 2007, p. 84)

Dito isto, ao legislador responsável por instituir a Regra-matriz de Incidência do Imposto sobre a Renda - pessoa jurídica, está vedado incluir no conceito de *renda*, tudo aquilo que não constitua acréscimo patrimonial ou riqueza nova aferível em determinado período de tempo, o que também não pode ser alcançado mediante equiparações, presunções ou interpretações, sob pena de irremissível inconstitucionalidade.

Diante do que foi dito, é lícito concluir que em matéria tributária a Lei Complementar desempenha fundamental papel mediante a explicitação dos contornos constitucionais, auxiliando na estruturação das regras voltadas a prevenção de conflitos de

competência, bem como acerca das limitações constitucionais ao Poder de Tributar, delineando de maneira evidente o que o constituinte originário de maneira aguçada se esforçou em estruturar, sem que isto importe na enunciação das regras-matrizes de incidência dos tributos, legitimamente atribuídos pela Constituição Federal a cada um dos entes políticos internos.

4 Regra Matriz de Incidência Tributária - RMIT

Em virtude do referencial adotado para estruturar a pesquisa, não poderíamos deixar de abordar acerca deste imprescindível elemento na compreensão do complexo sistema jurídico tributário nacional, ainda que de maneira superficial, levando em consideração a importância do instrumento da regra-matriz e da complexidade que a apuração do IRPJ envolve.

A regra-matriz de incidência tributária, além de constituir a expressão mínima irreduzível do deôntico, há muito tempo tem se mostrado importante instrumento na compreensão da estrutura normativa dos tributos em espécie, através da estruturação lógica da norma padrão em sentido estrito de incidência, mediante a identificação dos elementos que dão forma a hipótese, ou antecedente, a qual se volta à compreensão dos fatos, bem como do local e do momento indicados para a formação da relação obrigacional tributária, enquanto o consequente, ou prescritor auxilia na definição dos aspectos voltados a identificação dos sujeitos e da mensuração da obrigação.

A regra-matriz de incidência tributária, em sua hipótese guarda o critério material, elemento em que o legislador conscientemente ao definir o campo social que deseja ver regulado pelo instrumento normativo descreve, diga-se, em linguagem prescritiva, portanto, apenas sujeita ao juízo de validade e invalidade, um fato mediante a seleção de elementos reputados relevantes de determinado evento social, que autorizem em todos os momentos em que identificados, o exercício da incidência da norma padrão, para fazer surgir o fato jurídico tributário.

Dito isto, no exercício lógico de abstrair um comportamento ou estado humano despido das coordenadas de espaço e tempo, o critério material da hipótese de incidência é composto de um verbo pessoal de predicação incompleta, moldado no tempo futuro, de modo

a atrair invariavelmente um complemento, dando qualidade específica a ação prescritivamente descrita no suposto da norma.

Após a delimitação lógica do critério material, imperiosa a identificação do critério responsável por delimitar o local em que observado o fato hipoteticamente descrito, conforme delineado pelo texto legislativo, estará autorizado o surgimento do laço obrigacional, em que por vezes o legislador se demora, apontando com maior precisão a coordenada espacial na qual se deverá observar a ocorrência do fato, entretanto, em outras oportunidades define a coordenada de maneira menos precisa, mas sempre em busca de estruturar a compostura normativa voltada para a regulação social.

O ponto que não pode deixar de ser ressaltado é que, embora na maioria das vezes haja coincidência entre o âmbito de vigência de determinada norma com o seu critério espacial, não se pode admitir, no entanto, a existência de uma confusão entre o critério espacial e o âmbito territorial de vigência, sobre o qual as normas expedidas pelos entes políticos competentes possuem aptidão para propagar efeitos jurídicos, o que deve ser observado e tratado com cautela, para que não se confundam os institutos, pois os mesmos regulam circunstâncias distintas.

Ademais, o critério temporal, responsável por apontar o instante no tempo em que é verificada a ocorrência do fato hipoteticamente descrito, implicará na autorização para a incidência da norma e a formação da relação jurídico-tributária, critério sobre o qual, devemos elencar mesmo que de maneira sucinta, duas importantes lições para compreensão da estrutura normativa.

Neste compasso, não se pode confundir o critério temporal, com a hipótese normativa, pois, por vezes o legislador imerso em uma linguagem imprecisa, acaba por induzir estudiosos desavisados a crer que o critério temporal constitui na verdade no *fato gerador*, ou na hipótese normativa, quando na sua essência desvela apenas e somente uma propriedade temporal do evento, selecionada pelo legislador para instituir o fato normativo edificado no suposto da norma geral e abstrata, em que identificado, autorizará a incidência da norma mediante a estruturação do fato jurídico tributário na linguagem competente.

Por fim, o critério temporal tem como importante função além de indicar o instante em que se observa a ação ou estado hipoteticamente descrito, o papel de limitar as normas

aplicáveis para a estruturação da obrigação tributária, delimitando as disposições normativas vigentes aplicáveis para formação da norma individual e concreta.

Como elemento responsável por unir a hipótese ou o antecedente ao consequente ou prescritor, conferindo juridicidade às normas do Direito, notamos a existência de um vetor deôntico neutro, pois nunca modalizado, sempre notado na formação lógica normativa, como um “dever-ser” e que, portanto, vem sendo denominado de operador deôntico interproposicional neutro, pois, não ostenta nenhum dos operadores deônticos, quais sejam: proibido, permitido e obrigatório, mas figura apenas como um vetor entre proposições, conferindo juridicidade às normas do Direito.

Dito isto, quanto ao Consequente, se trata do critério responsável por fornecer os elementos voltados a definição e a formação da relação jurídica entre dois ou mais sujeitos, como consequência da constatação da ocorrência do fato juridicamente previsto na hipótese normativa.

O Direito como instrumento de regulação social, necessariamente deve deter de um elemento que o auxilie na indicação dos sujeitos que em posições antagônicas, figurem uma relação jurídica prestacional, em que, necessariamente, um dos sujeitos deverá estar contido no fato descrito no critério material da hipótese de incidência.

Os sujeitos incluídos no polo ativo da relação jurídica são aqueles que titularizam um direito subjetivo a uma prestação, que em matéria tributária, possui cunho necessariamente pecuniário, posição na grande maioria dos tributos, ocupada pelo detentor da competência legislativa para instituir ou aumentar o tributo, o que, contudo, não impede a delegação da capacidade tributária ativa, que consiste simples e puramente, na autorização legal para figurar como sujeito ativo do vínculo obrigacional tributário.

Por sua vez, o polo passivo é ocupado pelo sujeito que pratica o verbo contido na hipótese normativa, ao qual é imputado um dever jurídico prestacional relativo ao cumprimento de um direito inversamente proporcional correspondente a sua obrigação, pois, todo dever pressupõe necessariamente um direito.

E enfim, chegamos ao critério quantitativo, responsável por dimensionar o objeto da obrigação tributária, que inevitavelmente deverá ser de cunho patrimonial, haja vista não ser possível atribuir a uma relação jurídica o adjetivo de obrigacional, caso o seu objeto não tenha

valoração patrimonial, pois, em sentido diverso, estaremos diante de um verdadeiro dever, mas não diante uma obrigação, segundo a lição de Paulo de Barros Carvalho:

Há de mister separar as relações jurídicas na consonância de ser ou não, seu objeto, susceptível de avaliação econômica. Em caso afirmativo, teremos as relações jurídicas obrigacionais; na hipótese contrária, relações jurídicas não obrigacionais, ou veiculadoras de meros deveres. Surge, assim, a figura da obrigação, cujo traço característico é hospedar prestação de natureza patrimonial, na medida em que, sob diversas formas, seja passível de exprimir-se em valores economicamente apreciáveis. No extremo oposto, conhecidas como relações de índole não obrigacional, ou de simples deveres, aqueles vínculos jurídicos cujo conteúdo não se possa representar, de alguma maneira, por símbolos ou equações econômicas. (Curso de Direito Tributário, 2017, p. 308).

No critério quantitativo, composto pela base de cálculo e pela alíquota, em que esta primeira é responsável por dimensionar o fato descrito na hipótese, ainda que não seja possível mensurar a integralidade do evento, a base de cálculo junto da alíquota, busca obter a extensão quantitativa do fato, assim como, desempenhar a função de confirmar, afirmar ou infirmar o critério material.

Enquanto que a alíquota, unida à base de cálculo, tem a função de compor o valor a ser entregue pelo sujeito passivo ao sujeito ativo, por isso, possuindo importante responsabilidade por assegurar que os tributos cumprirão importantes postulados, como o da igualdade, do não confisco e o da capacidade contributiva. Assim, cabe ao legislador ordinário, observado os limites que lhe são impostos pelo sistema jurídico, fixar a alíquota através de lei, por integrar este elemento a regra-matriz de incidência tributária.

Estabelecidas as premissas, podemos estruturar a regra-matriz de incidência do Imposto sobre a Renda – pessoa jurídica da seguinte maneira:

4.1 HIPÓTESE

4.1.2 Critério Material:

O pressuposto constitucionalmente definido do Imposto sobre a Renda – pessoa jurídica implica necessariamente no acréscimo patrimonial notado entre dois instantes temporais distintos objetivamente observados, em que computados os acréscimos e decréscimos, se verifica um saldo final positivo, superior àquele inicialmente possuído.

Assim, sucintamente podemos concluir que o Imposto sobre a Renda – pessoa jurídica, atribuído Constitucionalmente à competência da União, implica necessariamente na constatação de acréscimo patrimonial aferível em determinado espaço de tempo, descontados os custos e despesas necessários à obtenção do acréscimo patrimonial, que importe em lucro.

4.1.3 Critério Temporal

Levando em consideração que o Imposto sobre a Renda – pessoa jurídica se verifica sobre o acréscimo patrimonial observado entre dois intervalos temporais definidos legalmente, tomando como base a delimitação da norma de competência constitucional, cabe indicar o momento em que, feitas as adições, exclusões e compensações determinadas pela legislação tributária aos demonstrativos contábeis, deve ser indicado o átimo temporal como apto a autorizar a incidência da norma geral e abstrata responsável por instituir a regra-matriz de incidência do tributo.

Assim como Paulo de Barros Carvalho⁹, não admitimos a classificação do critério temporal entre “complexivos”, “continuados” e “instantâneos”, por compreendermos serem necessariamente todas as exações tributárias enquadradas como instantâneas, não servindo como critério classificatório tal distinção, a qual, evidentemente não pode desempenhar tal função como fundamento capaz de autorizar a classificação das exações tributárias, as quais são inevitavelmente todas elas da classe das instantâneas.

Dito isto, o instante em que estará autorizado a incidir a norma padrão de incidência, desde que, verificado o incremento patrimonial, neste caso, representado pelo lucro, será o último dia do ano, portanto, em 31 de dezembro de cada ano. Nada obstante se reconheça as antecipações mensais, ou trimestrais realizadas no decorrer do ano-calendário como técnicas arrecadatórias, que ao final poderão resultar em prejuízo fiscal, ou saldo a recolher, na sistemática do lucro real.

⁹ (Direito Tributário - Linguagem e Método, 2013, p. 680 e 681).

4.1.4 Critério Espacial

O critério espacial do Imposto sobre a Renda – pessoa jurídica, não possui nenhuma limitação específica, coincidindo neste caso com o seu âmbito de vigência, de modo a atingir todo o território nacional.

Entretanto, desde o ano de 1995, com a publicação da Lei nº 9.249, o Brasil quanto à tributação do lucro das pessoas jurídicas vem adotando como critério, a tributação com bases universais, de modo a alcançar os acréscimos patrimoniais auferidos no exterior por pessoas jurídicas domiciliadas no território nacional, de forma que os lucros auferidos por controladas e coligadas no exterior passem a ser computados no lucro real, admitindo-se a compensação dos valores pagos no exterior proporcionalmente a quantia exigida no Brasil.

4.2 CONSEQUENTE

4.2.1 Critério Pessoal

Compondo a relação jurídica material, o critério pessoal se presta a identificação dos sujeitos que figuram na relação tributária. No polo ativo, encontramos historicamente a União, como entidade de direito público interno competente para editar normas acerca do imposto, como também gozando de capacidade tributária ativa para figurar como sujeito de direito a perceber a prestação pecuniária compulsória decorrente da apuração do lucro, ou da *renda*.

Quanto ao polo passivo, este é ocupado única e exclusivamente por aquele que auferir *renda*, ou lucro, no caso das pessoas jurídicas, na condição de Contribuinte, por ser este o único a manifestar capacidade contributiva que autorize a incidência da norma padrão de exigência tributária, não obstante preveja o Código Tributário Nacional a autorização para que a lei ordinária eleja responsáveis ou substitutos, a exemplo do observado na sistemática de retenção na fonte.

4.2.2 Critério Quantitativo

Por fim, no critério quantitativo, são encontrados os elementos que auxiliam na mensuração da obrigação tributária, mas também do fato jurídico “auferir renda”, pois, no escólio do Professor Paulo de Barros Carvalho, a base de cálculo possui como uma das

funções, não só indicar a natureza do tributo quando conjugado com o critério material da hipótese, mas principalmente medir a intensidade do comportamento do Contribuinte.

Assim, invariavelmente, em se tratando do IRPJ, a base de cálculo deve ser o lucro da empresa, entendido este, como o resultado das despesas necessárias e custos inerentes ao desenvolvimento do seu objeto social voltados para a geração de receitas, que impliquem num saldo positivo capaz de representar o lucro da entidade jurídica, de acordo com as normas contábeis e realizadas as devidas adições, exclusões e compensações, em conformidade com as normas determinadas pelo Direito Tributário, assim, a base de cálculo sempre deve mensurar o resultado obtido no período de apuração.

Quanto à alíquota, dando materialidade ao princípio da progressividade contido no Art. 153, § 2º, I, da Constituição Federal de 1988, a alíquota do IR deve ser maior, tanto quanto maior seja a base de cálculo, nada obstante tal preceito não pareça ser respeitado em matéria de IR – pessoa jurídica, ainda que o legislador constituinte ao conferir a competência tributária a União do Imposto sobre a Renda, não tenha se conformado apenas com a proporcionalidade, tornando condição necessária ao exercício da competência, a obrigatoriedade da adoção de alíquotas progressivas para a exigência do tributo.

5 Taxa Selic – Conceito, definição e a incompatibilidade da exigência do IRPJ, sobre o montante percebido na repetição do indébito tributário

A Taxa Selic foi criada em 1979, pelo Banco Central do Brasil, como um instrumento financeiro de custódia de títulos públicos federais, negociados no mercado interbancário voltado ao financiamento da dívida pública da União, a qual possui cotação diária, não obstante seja anualizada para fins de controle inflacionário e de política econômica do país, servindo também como referencial remuneratório para os empréstimos realizados entre as instituições financeiras para atender às determinações de depósitos compulsórios fixadas pela autoridade monetária brasileira.

Em razão da ausência de dispositivo normativo legal, dispondo acerca da estruturação da Taxa Selic, foram suscitados instigantes debates acadêmicos e jurisprudenciais, pois a ausência de instrumento legal que disponha acerca da instituição e do funcionamento da Taxa Selic, macularia a aplicabilidade do índice em matéria tributária, para o cálculo dos juros moratórios e da correção monetária aplicável aos débitos tributários

federais, pois, importaria em violação ao princípio da legalidade tributária e da segurança jurídica, a existência apenas de referenciais legislativos, fazendo menção à obrigatoriedade da adoção deste, sem que exista, entretanto, instrumento normativo da hierarquia das leis ordinárias dispondo acerca da sua composição e funcionamento, conforme determinado pela Constituição Federal.

Assim, deixadas de lado a discussão acerca da correção da adoção do referido índice, por necessidade de delimitação do objeto de estudo, os apontamentos se restringirão a discorrer somente acerca da constitucionalidade e da legalidade da exigência do Imposto de Renda sobre a Taxa Selic apurada no indébito tributário¹⁰.

Desde o ano de 1995, com a edição da Lei 9.065, passou-se a adotar a Taxa Selic como índice único para juros de mora e de correção monetária para os débitos tributários federais adimplidos em atraso pelos Contribuintes, enquanto que em 1996, com a edição da Lei 9.250, passou-se também a aplicar a Taxa Selic como fator de correção e atualização dos valores restituídos pela Fazenda Pública Federal aos Contribuintes que tivessem recolhidos tributos de maneira indevida, de acordo com o que se verifica do parágrafo quarto, do art. 39 da Lei 9.250 de 1996¹¹.

O Fisco Federal então, através da Secretaria da Receita Federal, editou a Solução de Consulta de Divergência COSIT nº 19, de 12 de dezembro de 2003 e o Ato Declaratório Interpretativo nº 25, de 24 dezembro de 2003, voltados a fixar de maneira vinculante para toda administração Fiscal Federal as diretrizes sobre a incidência do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS, acerca dos valores restituídos a título de indébito tributário, assim como, a respeito dos juros de mora sobre eles incidentes.

¹⁰ Para saber mais sobre a legalidade e a constitucionalidade da adoção da Taxa Selic como índice moratório dos tributos federais, buscar: *Ilegalidade e inconstitucionalidade da taxa selic para correção de débitos tributários* (MARTINS, 2000, p. 54-56); e *Da impossibilidade de se utilizar a SELIC como taxa de juros moratórios incidentes sobre débitos de natureza fiscal*. (CARVALHO e SILVA, 1991)

¹¹ Art. 39. A compensação de que trata o art. 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, com a redação dada pelo art. 58 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, somente poderá ser efetuada com o recolhimento de importância correspondente a imposto, taxa, contribuição federal ou receitas patrimoniais de mesma espécie e destinação constitucional, apurado em períodos subsequentes.

(...)

§ 4º A partir de 1º de janeiro de 1996, a compensação ou restituição será acrescida de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.

Tendo fixado em matéria de Imposto sobre a Renda as seguintes orientações quanto aos juros moratórios apurados em razão da restituição de tributo recolhido indevidamente.

Vejam os:

V. os juros sobre o indébito é receita nova e, sobre ela, incidem tanto o IRPJ e a CSLL, seja qual for a modalidade de apuração, como também, a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins;

VI. no momento em que o valor a ser restituído se torna um crédito líquido e certo, passa a ser tributável a receita decorrente dos juros de mora (incidentes sobre o indébito) até ali incorridos, sendo que, a partir daí, os juros incorridos em cada mês deverão ser reconhecidos pelo regime de competência como receita tributável do respectivo mês¹²;

A leitura que a administração pública federal faz acerca da legislação parece equivocada, de modo a ignorar as disposições não só contidas no Código Tributário Nacional, mas principalmente ao prescrito no art. 153, inciso III e §2º, da Constituição Federal de 1988.

A despeito do contido nos Artigos 161 e 167 do Código Tributário Nacional, em que a previsão dos dispositivos normativos prevê que tanto o pagamento do tributo em atraso, bem como a restituição do tributo indevidamente recolhido deve ser acrescido dos juros de mora, demonstrando a importância da construção dos conceitos de Taxa Selic, Juros moratórios, multa moratória e lucros cessantes.

Os juros de mora possuem como função única e exclusiva compensar o credor pelo recebimento em atraso da obrigação devida, compensando-o pelo período em que este se viu obrigado a se manter privado de parcela do seu patrimônio injustificadamente, não se confundido, entretanto, com a multa de mora, que possui como função a penalização do devedor em atraso, não se destinando a ressarcir o credor, mas a punir o devedor pelo não cumprimento da obrigação no momento definido pela legislação.

O Mestre Sacha Calmon Navarro Coêlho explana com a precisão que lhe é peculiar, a distinção e a definição da multa de mora e dos juros moratórios. Observe a lição:

“Multa tem como pressuposto a prática de um ilícito (descumprimento a dever legal, estatutário ou contratual). A indenização possui como pressuposto um dano causado ao patrimônio alheio, com ou sem culpa (como nos casos de responsabilidade civil objetiva informada pela teoria do risco). A função da multa é sancionar o descumprimento das obrigações, dos deveres jurídicos. A função da indenização é recompor o patrimônio danificado. Em direito tributário é o juros que recompõe o patrimônio estatal lesado pelo tributo não empregado. A multa é para punir, assim

¹² Solução de Consulta de Divergência COSIT nº 19, de 12 de dezembro de 2003.

como a correção monetária é para garantir, atualizando-o, o poder de compra da moeda. Multa e indenização não se confundem.” (Teoria e Prática das Multas Tributárias - Infrações Tributárias - Sanções Tributárias, 1993)

Assim, não obstante o valor recebido pelo Contribuinte à título de Taxa Selic ostente caráter econômico, não importa em incremento patrimonial que autorize a incidência do Imposto sobre a Renda, pois o montante refere-se verdadeiramente a recomposição patrimonial devida pelo período em que foi obrigado a se ver privado de parcela do seu patrimônio indevidamente recolhido aos cofres públicos, recompondo a inflação e compensando o Contribuinte pela indisponibilidade dos valores.

Tal perspectiva não é alterada, quando o Fisco Federal no intento de aumentar a sua arrecadação classifica erroneamente a Taxa Selic, devida na repetição do indébito tributário, como lucros cessantes, pois, o mesmo, assim como os juros moratórios, possui como função única e exclusiva indenizar, recompondo o patrimônio de um sujeito que se viu lesado por uma conduta ilegal e abusiva¹³, nada obstante, a Taxa Selic deva recompor indistintamente todas as quantias restituídas ao Contribuinte, enquanto o lucro cessante para ser mensurado depende da avaliação específica e individual casuisticamente, segundo as provas apresentadas.

Percebe-se que, os lucros cessantes não decorrem do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, na forma do disposto no art. 43, do CTN, os lucros cessantes apenas encontram espaço, na hipótese de ser verificada a prática de um ato repugnado pelo ordenamento jurídico que enseje uma indenização, de modo a afastar por completo a incidência do Imposto sobre a Renda, que exige inexoravelmente a existência de incremento patrimonial derivado não de um dano, pois este atrai apenas a responsabilidade para a justa reparação na forma da Lei, contrato ou estatuto.

Admitir o contrário vilipendia o contido no art. 110 do Código Tributário Nacional, pois se estará alterando conceito de direito privado adotado para definir a competência constitucionalmente estabelecida por lei tributária, de forma a alargar a competência do ente político através de instrumento normativo de hierarquia inferior, em total afronta à rígida e minuciosa competência constitucional tributária definida pela Constituição Federal de 1988.

¹³ O Art. 402 do Código Civil é claro que os danos devidos ao credor abrangem, “além do que ele efetivamente perdeu, o que razoavelmente deixou de lucrar.”

Compartilhando de igual ideário o Professor Roque Antonio Carrazza, confere autoridade ao discurso, elucidando de maneira precisa o debate:

De conseguinte, é juridicamente inaceitável a tese de que lucro cessante, considerado indenização pelo direito civil, pode vir a integrar para fins tributários, o incremento patrimonial do Contribuinte, de modo a compor a base de cálculo do IR a seu cargo.

Em mais preciso dizer, absolutamente não pode o Fisco Federal alterar o alcance do conceito de “lucro cessante”, em ordem a sujeita-lo à incidência do IR, que a isto obstam o *princípio da rigidez das competências tributárias* e o art. 110 do CTN, que o explicita.

IV-h – Eis por que nem uma lei federal nem, muito menos, um entendimento fazendário podem equiparar o conceito de “indenização” (ainda que rotulada *lucro cessante*) ao de “renda” a fim de sujeitar o Contribuinte que a percebe ao IR.

Indenização não acresce o patrimônio do lesado; apenas o reintegra: (i) com precisão matemática, no caso dos *danos emergentes*; e (ii) por aproximação, no dos *lucros cessantes*. Em ambas as hipóteses, inexistindo *riqueza nova* a considerar, não há espaço, nem lugar, para o IR. (Imposto Sobre a Renda (Perfil Constitucional e Temas Específicos), 2009, p. 205).

Nada obstante os fundamentos apresentados, a jurisprudência dos Tribunais Superiores vem caminhando em sentido contrário, ao que parece de maneira errônea. A 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº 1.138.695/SC, fixou a tese sob o rito dos Recursos Repetitivos, de que compõem o lucro operacional os valores relativos à Taxa Selic apurada na repetição do indébito tributário, recurso que, no entanto, ainda está pendente de julgamento definitivo em razão da interposição pelo Contribuinte do recurso de Embargos de Divergência, com espeque no entendimento proferido pela mesma 1ª Seção, firmado igualmente sob o rito dos Recursos Repetitivos, no julgamento do Resp nº 1.227.133, em que se reconheceu a ilegalidade da exigência do IRPF sobre os juros moratórios devidos no adimplemento intempestivo de verbas rescisórias trabalhistas.

Ao que parece, a decisão final do STJ, contudo, ficará a cargo da definição a ser dada pelo Supremo Tribunal Federal, no tema sob Repercussão Geral nº 962, em que a Corte Suprema, reconheceu a Repercussão Geral da matéria após a interposição do RE nº 1.063.187/SC, pela Fazenda Nacional, contra o julgamento realizado pelo TRF da 4ª Região, na Arguição de Inconstitucionalidade, onde o Tribunal Regional reconheceu a inconstitucionalidade da exigência do IRPJ sobre a Taxa Selic devida na repetição do indébito tributário.

Do que notamos, a exigência de Imposto sobre a Renda – pessoa jurídica em razão dos valores percebidos a título de Taxa Selic no indébito tributário, representa inconstitucionalidade que merece ser repelida do ordenamento jurídico, pois, o acréscimo financeiro somado ao tributo restituído ao patrimônio do Contribuinte, não constitui incremento patrimonial capaz de atrair a exigência do imposto, haja vista que, não obstante ostente caráter econômico, não constitui aumento patrimonial, mas verdadeira indenização pela privação indevida de parcela do patrimônio do Contribuinte por determinado período de tempo.

6 Conclusão

O estudo ora apresentado buscou cumprir sua finalidade, qual seja, demonstrando que a adoção de uma premissa sólida, ancorada em preceitos lógicos e científicos rigorosos, são primordiais para o alcance de um resultado preciso e coeso, o que foi conferido pela teoria segundo a qual, o homem enquanto sujeito está inserido em um corpo de linguagem, em que os conceitos e palavras dão razão e estrutura a todas as coisas.

Ademais, a adoção de premissas acerca da definição do conceito de renda, restou imprescindível a partir do instante em que se assumiu o referencial teórico adotado para estruturar a pesquisa, pois, com a eleição do entendimento de que o texto constitucional ostenta um conceito do termo *renda*, alguns parâmetros se tornaram consequência lógica, de forma a influenciar o desenvolvimento e o resultado de todo o trabalho.

Outro ponto de fundamental importância, desenvolvido diz respeito a estruturação e a apresentação do instrumento da Regra-matriz de incidência tributária, que mediante a enunciação dos elementos mínimos irredutíveis da norma padrão de incidência, nos auxiliou a alcançar um ponto seguro sobre a correta exigência do tributo e em quais hipóteses podem se admitir a sua exigência, sem que haja ofensa ao disposto nas regras estruturantes e de comportamento do ordenamento jurídico.

Assim, após a apresentação dos elementos mínimos da RMIT do IRPJ, e da apresentação do conceito e da definição da Taxa Selic, não constituiu tarefa difícil a conclusão pela impossibilidade deste índice sofrer a incidência do Imposto sobre a Renda – pessoa jurídica, quando devido na repetição do indébito tributário, em razão da sua natureza jurídica não ostentar por nenhum dos ângulos possíveis, signo de riqueza nova, capaz de

autorizar a exigência do imposto, mas verdadeira reparação pela privação indevida do patrimônio do Contribuinte.

Ante o exposto, ainda que o trabalho não tenha esgotado o tema, trouxe importantes elementos para construção de uma tributação mais justa, fundada em elementos jurídicos e científicos sólidos, que permitam o desenvolvimento seguro e previsível da exação tributária em matéria de renda, principalmente, quando os Contribuintes se colocam perante o Fisco em busca de reaver valores indevidamente vertidos aos cofres públicos.

Bibliografia

BARRETO, P. A. Imposto sobre a renda - pessoa jurídica. **Curso de Especialização em Direito Tributário: Estudos Analíticos em Homenagem a Paulo de Barros Carvalho.**, Rio de Janeiro, 2003. 772 e 774.

BARRETO, P. A. **Contribuições - Regime jurídico, destinação e controle**, Rio de Janeiro, n. 2^a, 2011.

CARRAZZA, R. A. **Imposto Sobre a Renda (Perfil Constitucional e Temas Específicos)**. 3^a. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2009.

CARVALHO, F. A. J. D.; SILVA, I. C. P. D. Da impossibilidade de se utilizar a SELIC como taxa de juros moratórios incidentes sobre débitos de natureza fiscal. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, v. 14, 1991.

CARVALHO, P. D. B. **Direito Tributário - Linguagem e Método**. 5^a. ed. São Paulo: Noeses, 2013.

CARVALHO, P. D. B. **Curso de Direito Tributário**. 28^a. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

COÊLHO, S. C. N. **Teoria e Prática das Multas Tributárias - Infrações Tributárias - Sanções Tributárias**. 2^a. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1993.

DE CARVALHO, A. T. **Curso de Teoria Geral do Direito**. 4^a. ed. São Paulo: Noeses, 2014.

GAMA, T. L. **Competência Tributária**. 2^a. ed. São Paulo: Noeses, 2011.

GONÇALVES, J. A. L. **Imposto sobre a Renda - Pressupostos Constitucionais**. 1^a. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2002.

MARTINS, I. G. D. S. Ilegalidade e Inconstitucionalidade da taxa selic para correção de débitos tributários. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, v. 58, Julho 2000.

NOGUEIRA, J. D. M. **Imposto sobre a Renda na Fonte**. 1^a. ed. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2007.