



## POSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS/ PASEP E COFINS SOBRE OS VALORES DE JUROS NA REPETIÇÃO DE INDEBITO

POSSIBILITY OF INCIDENCE OF CONTRIBUTIONS TO PIS/PASEP  
AND COFINS ON INTEREST VALUES IN THE DEBT REFUNDS

*Romero Assis de Oliveira\**

**Resumo:** A possibilidade de incidência das contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS sobre os valores de juros moratórios, em repetição de indébito, é prática comum realizada pelo fisco federal. Tal paradigma deu lugar ao Tema 1.237, do Superior Tribunal Federal. Nesse cenário, duas questões sobressaem-se ao debate: a natureza dos juros moratórios no ordenamento jurídico, e a constituição judicial do conceito de receita, nas hipóteses de incidência de tais tributos. Percebe-se a possibilidade de diálogos entre fontes normativas, em que a natureza jurídica de conceitos de direito privado adentra na aplicação do direito tributário. Assim, este artigo busca investigar se os juros moratórios, advindos da recomposição patrimonial ocasionada pela mora, possuem natureza de receita dentro dos valores ingressantes no patrimônio dos contribuintes. A metodologia consiste em análise dogmática, revisão bibliográfica, bem como estudo de precedentes. Em síntese, é possível concluir que a natureza indenizatória dos juros moratórios permite que eles sejam tributados como valor principal, porquanto ainda que não tratem de receita remuneratória ou capitalização, mas recomposição pelo prejuízo causado pela Administração em cobrar por valores inexigíveis, são receita nova decorrente da recomposição do prejuízo no tempo.

**Palavras-chave:** PIS. COFINS. Juros. Receita. Fontes Normativas.

*Abstract:* The possibility of levying contributions to PIS/PASEP and COFINS on default interest amounts, in repetition of overpayment, is a common practice carried out by the federal tax authorities. This paradigm gave rise to Theme 1,237, of the Federal Superior Court. In this scenario, two issues stand out in the debate: the nature of default interest in the legal system, and the judicial constitution of the concept of revenue, in the cases of incidence of such taxes. The possibility of dialogues between normative sources is perceived, in which the legal nature of private law concepts enters the application of tax law. Therefore, this article seeks to investigate whether default interest, arising from the asset recovery caused by the default, has the nature of revenue within the amounts entering the taxpayers' assets. The methodology consists of dogmatic analysis, bibliographic review, as well as the study of precedents. In summary, it is

\* Graduando em Ciências Jurídicas e Sociais pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul. Integrante do Grupo de Pesquisa Processo Civil e Estado Constitucional e do Núcleo de Pesquisa em Direito Tributário. Membro da Equipe UFRGS na Competição Brasileira de Processo Civil e da Assessoria Jurídica Empresarial Hernani Estrella. Currículo Lattes: <http://lattes.cnpq.br/4944579928586581>. E-mail: [romeroassisdeoliveira@gmail.com](mailto:romeroassisdeoliveira@gmail.com).



*possible to conclude that the compensatory nature of late payment interest allows them to be taxed as the principal amount, since even though they do not deal with remuneration income or capitalization, but rather compensation for the loss caused by the Administration in charging for unenforceable amounts, they are new revenue arising the recovery of losses over time..*

*Keywords: PIS. COFINS. Fees. Revenue. Normative Sources.*

## 1. INTRODUÇÃO

A possibilidade de incidência das contribuições ao Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) sobre os valores de juros moratórios, corrigidos pela taxa do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC), em repetição de indébito, em devolução de depósitos judiciais ou em pagamentos efetuados por clientes em atraso é prática comum no fisco federal<sup>1</sup>. Isso porque os tributos referidos possuem como fato gerador as disposições do artigo 2º da Lei nº 9.715, de 1998; do artigo 1º da Lei nº 10.833, em complementaridade ao que dispõe o artigo 195 da Constituição Federal, o qual estabelece que a seguridade social será financiada por toda a sociedade mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; **b) a receita ou o faturamento**; c) o lucro; [...] (*grifei*).

Fato é que o Código Tributário Nacional, em seu artigo 167, dispõe que a “a restituição total ou parcial do tributo dá lugar à restituição, na mesma proporção, dos juros de mora e das penalidades pecuniárias, salvo as referentes a infrações de caráter formal não prejudicadas pela causa da restituição”. E, ainda, no parágrafo único do referido artigo: “A restituição vence juros não capitalizáveis, a partir do trânsito em julgado da decisão definitiva que a determinar.” Essas indenizações monetariamente corrigidas e com juros de mora aplicados, com base na Taxa Selic, vêm sendo, assim, compreendidas como receita ou faturamento das pessoas jurídicas.

Intensos debates acerca do instituto jurídico da “receita”, no entanto, conduzem à dúvida se tal obrigação incorre em violação às normas infralegais e aos precedentes constituídos pelas Cortes Supremas. Há que se considerar, ainda, se a natureza dessas

<sup>1</sup> Conforme o art. 5º, §2º, do Ato Declaratório Interpretativo da RFB nº 25 de 2003.



indenizações com juros e correção monetária aplicados, constitui, de um lado, uma recomposição pelo atraso na efetivação da restituição de valores cobrados ou a cobrar, em decorrência da regra geral de reparação de danos. Ou, de outro, deslocamento patrimonial, que configura nova receita, passível de mobilizar operações financeiras dos contribuintes, hipótese a qual permite a incidência de tais tributos.

Nessa perspectiva, o Superior Tribunal de Justiça afetou o Tema 1.237 com o intuito de discutir tal questão e determinou a suspensão de todos os processos de igual temática no âmbito do Poder Judiciário. Trazer uma discussão acerca do assunto parece viável e importante contribuição para a promoção de ideias que interseccionem conhecimentos de especialidades do direito que se pretendem distantes, ainda que estejam vinculadas a mesma unidade normativa. Mais: revisitar a jurisprudência e a doutrina auxilia a oxigenação do direito e sua manutenção enquanto um organismo vivo.

Dentro desses aspectos, não se pode olvidar que as normas de direito público tendem a se enquadrar em estreitos princípios que tutelam a legalidade, de modo que a interpretação normativa restringe-se à previsão legal, em um reiterado exercício de subsunção<sup>2</sup>. Todavia, o direito mobiliza a vida comum em um movimento circular, e a primazia por sua unidade invoca a constituição de decisões que espelhem a realidade fática, dêem vida ao texto legal, e garantam a segurança e estabilidade jurídica.

Nesse paradigma, encontra-se a atividade interpretativa, que conforme leciona o professor Humberto Ávila (2016, p. 52) consiste em constituir significados, dado a vagueza prescritiva dos comandos jurídicos, *verbis*:

Essas considerações levam ao entendimento de que a atividade do intérprete — quer julgador, quer cientista — não consiste em meramente descrever o significado previamente existente dos dispositivos. Sua atividade consiste em constituir esses significados. Em razão disso, também não é plausível aceitar a ideia de que a aplicação do Direito envolve uma atividade de subsunção entre conceitos prontos antes mesmo do processo de aplicação.

Nesse sentido, ao constituir significados aos textos legais, os *intérpretes* criam expectativas normativas, por meio de discursos legitimamente válidos, que consolidam a segurança jurídica a partir da aceitação racional<sup>3</sup>. Isto é, concedem

<sup>2</sup> Como delimita Geraldo Ataliba (2003), “a subsunção é o fenômeno de um fato configurar rigorosamente a previsão hipotética da lei. Diz que um fato se subsume à hipótese legal quando corresponde completa e rigorosamente à descrição que dele faz a lei”.

<sup>3</sup> De acordo com a teoria discursiva do direito “não é a forma do direito, enquanto tal, que legitima o exercício do poder político, e sim a ligação com o direito legitimamente estatuído. E, no nível pós-tradicional de justifi-



vida ao texto legal. É o caso das Cortes Supremas, que são imbuídas de sua função de dar unidade ao direito por meio de precedentes (Mitidiero, 2014, p. 89).

A partir de interlocuções entre fontes normativas de direito público e privado, um único ordenamento jurídico pode apresentar diferentes planos de incidência da norma, de maneira especializada e relativamente autônoma (Amaro, 2023, p. 12). Nesse último ponto, as intersecções de conceitos de direito tributário são estudadas a partir da evolução histórica de sua autonomia diante de institutos de direito privado, mas não impedem a sua revisitação contínua.

Pontuam Schoueri e Coster (2018, p. 700) que:

[...] reconhece-se que o emprego pela legislação tributária de uma determinada expressão existente no Direito Privado não necessariamente implica a remissão ao correspondente instituto no Direito Civil. O contexto em que se insere a previsão legislativa é que indicará para a vinculação a um conceito já existente na legislação ou para a denotação de situação diversa.

Ainda acerca da vinculação de conceitos dessas áreas, Schoueri e Coster (2018, p. 701) lecionam que, no momento de aplicação da norma, os métodos mais adequados:

Na medida em o legislador tributário possui liberdade para configurar a hipótese tributária, podendo eleger uma situação juridicamente regulada ou um simples fato da vida econômica, também o **intérprete, no momento da aplicação da norma, possui liberdade para investigar, de acordo com os métodos adequados, em que medida houve vinculação ou não ao Direito Privado** (grifei).

Regina Helena Costa ensina que a relação entre o direito privado e direito tributário decorre do direito de sobreposição, em que direito tributário utiliza “os conceitos desse domínio para a configuração das materialidades tributárias, tais como propriedade, bens móveis e imóveis, prestação de serviços, família, mercadoria, salário [...]” (2023, p. 28) . Verificar em que medida a aplicação do direito tributário ocorre em sobreposição e interpelações de conceitos de direito privado torna-se, notoriamente, indispensável.

Nesse paradigma, cabe rememorar as palavras do Ministro Luiz Fux, no julgamento do Recurso Especial nº 651.703, quando ele afirmou que “os conceitos de Direito Civil devem ser interpretados de acordo com a definição dada pela

---

cação, só vale como legítimo o direito que conseguiu aceitação racional por parte de todos os membros do direito, numa formação discursiva da opinião e da vontade” (Habermas, 1997, p. 172).



legislação civil quando, conforme o sentido e o objetivo da lei tributária, existe certeza de que o legislador cogitou exatamente do conceito de Direito Privado ou, alternativamente, quando o sentido literal possível da norma tributária não confere outra possibilidade interpretativa” (Brasil, 2017).

Na perspectiva metodológica, dá-se enfoque à existência ou não de um processo de transformação dos conceitos jurídicos de direito privado no âmbito de aplicação do direito tributário. Como sugere Luciano Amaro,

o que importa não é apenas saber se o direito tributário é ou não um ramo jurídico específico (o que, dentro da relatividade do conceito, parece assente), **mas questionar se as categorias jurídicas reguladas noutros ramos do direito, quando referidas na norma tributária, passam (ou podem passar) por um processo de transformação ou transubstanciação (por força de expresse preceito da lei fiscal, ou mesmo na ausência de explícita modificação conceitual na lei tributária)** (2023, p. 13, *grifei*).

Diante disso, pode-se partir da ideia de que as categorias jurídicas de diferentes planos normativos existem em um único ordenamento jurídico. Além disso, que decisões constitutivas de significados ao texto constitucional ou infralegal, no Estado de Direito, devem primar pela segurança jurídica e pela estabilidade interpretativa. Daí decorre a necessidade de produzir análises interseccionais entre os microsistemas do direito positivo, a fim de que se evite conflitos onde justamente espera-se que eles sejam resolvidos.

Este artigo, com isso, busca investigar se o instituto dos juros moratórios possui natureza de receita dentro dos valores ingressantes ao patrimônio dos contribuintes, a partir de interlocuções entre fontes normativas de direito público e privado. O trabalho engloba duas questões: qual a natureza dos juros moratórios no ordenamento jurídico e qual a constituição judicial do conceito de receita nas hipóteses de incidência do PIS e da COFINS. Objetiva-se, especificamente, averiguar se existe vinculação entre os conceitos nos casos de repetição de indébito tributário, à luz do Tema 1.237 do STJ.

Primeiramente, serão tratadas as questões relativas aos juros moratórios. Após, acerca da receita. Por fim, apresentar-se-ão breves conclusões acerca dos assuntos levantados. Para tanto, será realizada análise dogmática, revisão bibliográfica, bem como estudo de precedentes, constituídos por razões de decidir em que esses temas se mostram presentes.

## 2. NATUREZA DOS JUROS MORATÓRIOS



O direito civil regula a vida comum, e tutela, a partir de cláusulas gerais, comportamentos que produzem atos, fatos e negócios jurídicos privados. Em específico, o direito das obrigações regula as relações jurídicas entre credores e devedores, a partir de direitos principais e acessórios. Além disso, o direito civil fornece categorias jurídicas marcadas pelo uso cotidiano, em que são reiteradamente usadas no direito como uma fonte primordial dentro do ordenamento.

Quanto a sua definição doutrinária, Pontes de Miranda, ainda na esteira do Código Civil de 1916, compreendia-os como direitos acessórios, que de modo nenhum se incluíam no direito principal, dado que “a relação entre eles é de anexidade, e não de derivação, ainda quando se trate de interesses e perdas e danos pela mora” (2012, p. 2.684).

Na perspectiva de Washington de Barros Monteiro e Carlos Alberto Dabus Maluf, os juros constituem obrigação acessória, dado que existem a partir de uma obrigação principal, a que aderem (2011, p. 248–250). Orlando Gomes assenta a figura legal dos juros moratórios enquanto recomposição patrimonial, *verbis*:

[...] Se bem que os juros de mora constituem a indenização específica, devida em consequência de retardamento culposo no cumprimento da obrigação, não é necessário, para exigí-los, que o credor alegue prejuízo. O devedor é obrigado a pagá-los independentemente de qualquer postulação, porque a lei os presume (2016, p. 17–18).

Ainda, Bruno Miragem, ao citar Pontes de Miranda, leciona que os juros moratórios têm a função de preencher o lugar ao que se tirou do patrimônio do credor – atendendo ao valor real do bem. Distingue ainda o autor os juros moratórios dos juros remuneratórios, os quais têm por função compensar ou remunerar a disponibilidade de certo capital ou equivalente, como ocorre nos contratos de mútuo (2024, p. 313). Sendo assim, a finalidade dos juros moratórios, diferente dos compensatórios, não é acrescer o patrimônio do credor prejudicado. Isto, na verdade, é uma consequência do ato ilícito do devedor.

Essas duas modalidades de juros estão no cerne da discussão acerca da incidência do tributo. Isso porque, os juros moratórios, corrigidos pela Taxa Selic. Como votou o Ministro Paulo Sérgio Domingues no julgamento do Agravo Interno no Recurso Especial n. 1.960.912, ao entender que “a natureza de danos emergentes conferida aos juros moratórios afeta apenas o conceito de renda (base de cálculo do IRPJ) e não o de receita (base de cálculo do PIS e da COFINS)”. Portanto, por não



comporem danos emergentes renda, não significa que sejam receita.

A leitura constitucional dos artigos 402 e 404 do Código Civil no Recurso Extraordinário (RE) 1.063.187, com repercussão geral reconhecida (Tema 962), realizada pelo ministro relator Dias Toffoli, destacou a *ratio* de que os juros de mora representam indenização pelo atraso no pagamento de dívida em dinheiro, o que é evidentemente uma recomposição do estado de coisas anterior ao prejuízo sofrido pela parte que suporta o atraso. Isto é, possuem natureza jurídica de danos emergentes, e não de lucros cessantes. Conforme o Ministro:

[...] por revestirem natureza de danos emergentes, os valores correspondentes à Selic não podem sofrer a incidência dos ditos tributos — ainda que a Selic possa também corresponder à lucros cessantes. A impossibilidade de separar o que são danos emergentes do que sejam lucros cessantes dentro da Selic faz com que a incidência do IRPJ e da CSLL recaia sobre o que não é acréscimo patrimonial, em manifesta desobediência ao artigo 153, III e 195, I, c) da Constituição.

No caso dos indébitos tributários, a recomposição tem, portanto, a função de cobrir o prejuízo e reconstituir a perda patrimonial ocorrida em virtude da lesão causada pela Administração. Diante das decisões declaratórias de inexistência de débito ou inexigibilidade do dever de contribuir, nasce o direito à restituição, administrativa ou judicial, de quantia cobrada indevidamente.

Consequentemente, o panorama de incidência dos juros moratórios sobre o inadimplemento relativo desenha uma dinâmica que, como já amplamente citado, tem a natureza de recomposição e de desestímulo à mora. É o que conclui o Ministro relator referido acórdão: “a meu sentir, os juros de mora estão fora do campo de incidência do imposto de renda e da CSLL, pois visam, precipuamente, a recompor efetivas perdas, decréscimos, não implicando aumento de patrimônio do credor” (Brasil, 2021).

Nessa linha, aloca-se a temática deste trabalho: se ressarcimento é recomposição de patrimônio e não novo patrimônio é correto afirmar que ocorre a incidência do tributo duplamente sobre os valores?

Moreira e Antunes já haviam respondido essa questão ao colocar em debate que, no caso da incidência do PIS e da COFINS, os juros moratórios e correção monetária na repetição de indébito, ao serem corrigidos pela Taxa Selic, estão inseridos em um “verdadeiro índice paradigma de acréscimos moratórios sobre depósitos e indébitos tributários, a todos os entes federados. Paralelamente, viu-se, também, que tal índice tem natureza dual, ou seja, consubstancia tanto



juros quanto correção monetária” (2021).

Embora a natureza de danos emergentes possa figurar como um bom argumento para a não incidência dos tributos sobre os juros, é notório o seu caráter de acréscimo de patrimônio. Com isso, a possibilidade da operação da distinção entre a tese firmada no âmbito do Tema 962 e o Tema 1.237 é notória, diante das diferentes naturezas jurídicas dos tributos aqui correlacionados. Desta maneira, é imperativa a análise de qual a constituição judicial do conceito de receita nas hipóteses de incidência do PIS e da COFINS. Passa-se a sim a tratar sobre a questão.

### 3. O CONCEITO DE RECEITA

O direito tributário disciplina a “instituição e a arrecadação das diferentes espécies tributárias, pelo Estado ou por entidades não estatais, perante pessoas privadas ou públicas” (Amaro, 2023, p. 11). Dentre essas espécies, encontram-se as contribuições, que, diferente dos impostos e das taxas, possuem finalidades específicas, determinados grupos de contribuintes, não pressupõem nenhuma atividade direta, e são dimensionadas por critérios comutativos (Paulsen, 2023, p. 51).

O PIS e a COFINS são contribuições sociais da seguridade coletiva, consideradas subespécies tributárias das contribuições, pois possuem a sua especificidade de serem instrumento de atuação do Estado na Ordem Social. Com isso, a arrecadação de recursos para o financiamento de políticas de seguridade torna a obrigação tributária não apenas uma contraposição entre fisco e contribuinte, mas também inclui a coletividade.

A hipótese de incidência desses tributos, nesse sentido, é atribuída pela Constituição Federal conforme as bases econômicas previstas no art. 149 e art. 195. Ali reside a regra de que as contribuições recaiam nas categorias jurídicas do faturamento e receita (Paulsen, 2023, p. 55). Contudo, as definições de faturamento e receita advém de contextos normativas com atravessamentos.

Por isso, deve-se considerar, de antemão, que esses tributos podem compor diferentes sistemas, denominados cumulativos e não cumulativos. No sistema cumulativo de apuração, a base de cálculo é o faturamento. Isto é, a receita bruta de que trata o art. 12 do DL 1.598/77. A Lei 12.973/14 trouxe considerável alteração do conceito de receita bruta previsto no artigo 12 do Decreto-Lei 1.598/77, acrescentando o §5º a este dispositivo com a seguinte redação ao art. 12. A receita bruta compreende:



[...] os tributos sobre ela incidentes e os valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, das operações previstas no caput, observado o disposto no § 4º.

No sistema não-cumulativo, a materialidade de incidência tem previsão no §1º do art. 1º das leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, e abarca “todas as demais receitas auferidas”. Conforme denota-se das previsões supra, a base de cálculo das contribuições ao PIS e a COFINS é o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, também entendido como sinônimos os conceitos de faturamento do mês ou receita. Veja-se:

Art. 12. A receita bruta compreende:

- I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria;
- II - o preço da prestação de serviços em geral;
- III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e
- IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III.

A previsão legal é polêmica, na medida em que atribui ao conceito de receita sentido diverso ao constituído pelo Supremo Tribunal Federal na resolução do Tema 69. Veja-se a atribuição dada pelo Ministro Celso de Mello:

Inaceitável, por isso mesmo, que se qualifique qualquer ingresso como receita, pois a noção conceitual de receita compõe-se da integração, ao menos para efeito de sua configuração, de 02 (dois) elementos essenciais : a) que a incorporação dos valores faça-se positivamente, importando em acréscimo patrimonial; e b) que essa incorporação revista-se de caráter definitivo<sup>4</sup>.

A expressão *receita*, na doutrina, tem sido alvo de intensos debates por juristas. Para Geraldo Ataliba (1978), a receita compreende uma espécie de entrada. Em suas palavras, “nem toda entrada é uma receita. Receita é a entrada que passa a pertencer à entidade. Assim, só se considera receita o ingresso de dinheiro que venha a integrar o patrimônio da entidade que o recebe”.

Em outro prisma, Mariana Baida salienta que “existe receita ainda que haja prejuízo, como, por exemplo, no caso de venda de mercadorias por preço inferior a seu custo. Destaca-se, portanto, que a receita não se identifica com o conceito acréscimo patrimonial” (2012, p. 81).

Nesse panorama, faz-se necessário pontuar que a supremacia da Constituição

<sup>4</sup> Vale considerar que se trata de extrato do voto de um Ministro, o que não representa a totalidade do precedente.



exige a compatibilidade material do direito infraconstitucional aos comandos constitucionais (Clève, 2000, p. 25). Isto é dizer que o significado atribuído ao conceito de receita nas razões de decidir do acórdão referido deve ser compreendido como fonte normativa para aplicação do direito em casos similares. Do contrário, as decisões estarão em afronta ao sentido constitucional outorgado pela Corte Suprema.

Vale remitir, que, ao que interessa a proposta deste trabalho, no julgamento dos Embargos de Declaração no Agravo Interno no Recurso Especial, contudo, o Ministro relator Mauro Campbell Marques analisou a temática ao distinguir renda de receita. Conforme a decisão,

[...] renda precisa ser riqueza nova, receita não: o conceito de receita comporta quaisquer ressarcimentos e indenizações. O relevo está em que renda é a base de cálculo do Imposto de Renda e receita é a base de cálculo das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS, ora em debate. Ressarcimento é receita, muito embora possa não ser renda.

Em contrariedade ao posicionamento acima, Leandro Paulsen, ao citar Solon Sehn, elucida que contribuições não podem incidir sobre indenizações, dado que, conforme ensina esse autor, o conceito de receita decorre do “ingresso de soma de dinheiro apto a gerar alteração positiva do patrimônio líquido da pessoa jurídica que a aufere, sem reservas, condicionamentos ou correspondências no passivo”, de modo que ingressos recebidos a título de reembolso ou de indenização por dano emergente não constituem receita (2017, p. 529).

Aqui, cabe salientar que o posicionamento de que ressarcimento seja receita parece equivocado, na medida que a mera devolução de valores não é ingresso de novo valor. Desta maneira, a receita já tributada e utilizada para pagar o tributo considerado indevido não pode ser tributada pelas mesmas contribuições por ocasião da sua restituição, uma vez que não constitui receita nova, mas restituição de parte do seu patrimônio que já foi tributado (Mendes e Antunes, 2021).

Daí, a importância de realizar diálogos entre direito público e privado. Na medida em que ressarcimento pode ser considerado meramente como receita nova, ignora-se a premissa que eles decorrem de uma obrigação de restituir. Distinguir o que é ressarcimento foge do objetivo deste trabalho, ainda que a equivocidade normativa e a vagueza prescritiva acompanhem todo o seu desenvolvimento, porquanto trata-se de conceitos jurídicos com amplos sentidos.

Como já visto, os juros moratórios não são correção monetária, e ainda que não tenham a atribuição de capitalizar o valor do ressarcimento, representam valores positivos a ingressar no patrimônio do lesado. A taxa SELIC, nesta toada,



há muito é tida como índice de correção monetária e de juros de mora, na atualização dos débitos tributários (Brasil, 2009).

O conceito de receita, aqui, parece pouco auxiliar a controvérsia do Tema 1.237, na medida em que as contribuições referidas encontram respaldo no significado atribuído pelo Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 5.747.06. Feitas tais considerações, fazem-se necessária tecer algumas considerações finais.

#### 4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este artigo propôs-se a investigar se o instituto dos juros moratórios possui natureza de receita dentro dos valores ingressantes ao patrimônio dos contribuintes, a partir de interlocuções entre fontes normativas de direito público e privado. O trabalho englobou dois questionamentos: qual a natureza dos juros moratórios no ordenamento jurídico e qual a constituição judicial do conceito de receita nas hipóteses de incidência do PIS e da COFINS, a fim de contribuir com a solução da vinculação entre esses conceitos nos casos de repetição de indébito tributário.

De um lado, é possível assentir que a premissa de que os juros moratórios, no âmbito da repetição de indébito tributário, possuem natureza de danos emergentes é válida, pois assim está previsto no parágrafo único do artigo 167 do CTN, bem como constitui interpretação normativa dada pelo Supremo Tribunal Federal. Deste modo, invocar a *ratio* do Tema 962 para aplicação em outras obrigações tributárias é prezar pela segurança jurídica e pela unidade do direito.

De outro, a constituição judicial do conceito de receita nas hipóteses de incidência do PIS e da COFINS, após imbricadas confusões normativas, leva a considerar que receita não é qualquer valor que ingressa no patrimônio da pessoa jurídica. Por ingresso, viu-se que se trata de quantia nova e positiva. Distancia-se, sobremaneira, da ideia de que quantias indevidamente retidas pela Administração e já devolvidas, outrora, devolvidas com seu valor corrigido, possam ser novamente tributadas. Mas, esse entendimento não se aplica aos juros, que incorporam ao valor restituído prejuízo decorrente da mora do devedor, o que representa ingresso de nova quantia positiva. É preciso decompor a Taxa Selic para averiguar quais são os valores recebidos a título de correção monetária e quais são os valores recebidos à título de juros moratórios.

Assim, pode-se sintetizar que os juros moratórios representam a obrigação principal do indébito tributário, porquanto não se tratam de receita remuneratória ou capitalização. Eles são a recomposição pelo prejuízo, no decurso do tempo,



causado pela Administração ao cobrar por valores inexigíveis, sobre os quais, antes da restituição, já haviam incidido o PIS e a COFINS, de modo que é possível que incidam novamente tais tributos para os valores que ingressam na qualidade de recomposição patrimonial temporal.

Em conclusão, pode-se afirmar que a análise de conceitos de direito público e privado é um importante caminho para a construção de um ordenamento jurídico uno. A partir das legislações consultadas e casos coletados, verifica-se que, no caso do Tema 1.237, os tributos atuam como direito de sobreposição, na medida em que não derruem a natureza jurídica de direito privado dos juros moratórios. De todo modo, se assim fosse, se estaria novamente diante de uma oportunidade de discuti-lo.

## REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. São Paulo: Editora Saraiva, 2023. E-book. ISBN 9786553628113. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553628113>. Acesso em: 24 mar. 2024.

ATALIBA, Geraldo. *Estudos e Pareceres de Direito Tributário*. São Paulo: Revista dos Tribunais, vol. 1/88, 1978.

\_\_\_\_\_, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

ÁVILA, Humberto. *Teoria dos princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos*. São Paulo: Malheiros, 2016.

BAIDA, Marina. Não incidência das contribuições ao PIS e à Cofins sobre a taxa de administração de cartão de crédito. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, n. 206, jul/dez, 2012.

BRASIL. [Constituição (1988)]. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Brasília, DF: Presidência da República, [2024]. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.html](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.html). Acesso em: 15 mar. 2024.

\_\_\_\_\_. Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998. Dispõe sobre as contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP, e dá outras providências. Brasília, DF: *Diário Oficial da União*, 1998.

\_\_\_\_\_. Lei nº 10.833, de 29 de dezembro 2003. Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências. Brasília, DF: *Diário Oficial da União*, 2003.



\_\_\_\_\_. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: *Diário Oficial da União*, 1966.

\_\_\_\_\_. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. Brasília, DF: *Diário Oficial da União*, 2002.

\_\_\_\_\_. Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014. Altera a legislação tributária federal relativa ao Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, à Contribuição para o PIS/Pasep e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins; revoga o Regime Tributário de Transição - RTT, instituído pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009; dispõe sobre a tributação da pessoa jurídica domiciliada no Brasil, com relação ao acréscimo patrimonial decorrente de participação em lucros auferidos no exterior por controladas e coligadas; altera o Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e as Leis nºs 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 9.249, de 26 de dezembro de 1995, 8.981, de 20 de janeiro de 1995, 4.506, de 30 de novembro de 1964, 7.689, de 15 de dezembro de 1988, 9.718, de 27 de novembro de 1998, 10.865, de 30 de abril de 2004, 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 10.833, de 29 de dezembro de 2003, 12.865, de 9 de outubro de 2013, 9.532, de 10 de dezembro de 1997, 9.656, de 3 de junho de 1998, 9.826, de 23 de agosto de 1999, 10.485, de 3 de julho de 2002, 10.893, de 13 de julho de 2004, 11.312, de 27 de junho de 2006, 11.941, de 27 de maio de 2009, 12.249, de 11 de junho de 2010, 12.431, de 24 de junho de 2011, 12.716, de 21 de setembro de 2012, e 12.844, de 19 de julho de 2013; e dá outras providências. Brasília, DF: *Diário Oficial da União*, 2014.

\_\_\_\_\_. Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002. Dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), nos casos que especifica; sobre o pagamento e o parcelamento de débitos tributários federais, a compensação de créditos fiscais, a declaração de inaptidão de inscrição de pessoas jurídicas, a legislação aduaneira, e dá outras providências. Brasília, DF: *Diário Oficial da União*, 2002.

\_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. *AgInt no REsp 1.960.912*, STJ, Rel. Ministro Paulo Sérgio Domingues, Primeira Turma, DJe, 10/03/2023.

\_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. *REsp 879.844*, STJ, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe, 04/08/2009.

\_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. *EDcl no AgInt no REsp 1.920.034*, STJ, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 17/02/2022.

\_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. *RE 574.706*, STF, Rel. Ministra Cármen Lúcia, Primeira



Turma, DJe 02/10/2017.

\_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. *RE 2.116.065*, STJ, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 11/03/2024.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. *RE 615.929 AgRg*, STF, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 27/06/2012.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. *RE 1.063.187*, STF, Rel. Min. Dias Toffoli, Segunda Turma, DJe16/12/2021.

CLÈVE, Clèmerson Merlin. *A fiscalização abstrata da constitucionalidade no direito brasileiro*. 2.ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000.

COSTA, Regina H. *Curso de Direito Tributário: constituição e Código Tributário Nacional*. [Digite o Local da Editora]: Editora Saraiva, 2023. E-book. ISBN 9786553627499. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553627499>. Acesso em: 24 mar. 2024.

GOMES, Orlando. *Obrigações*. Rio de Janeiro: Forense, 2016, p. 17-18.

HABERMAS, Jurgen. *Direito e Democracia: entre facticidade e validade*. Vol. 1. Rio de Janeiro: Tempo Brasileiro, 1997. Trad. Flávio Beno Siebeneichler.

MIRAGEM, Bruno. *Direito Civil: Direito das Obrigações*. São Paulo: Grupo GEN, 2021. E-book. ISBN 9788530994259. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788530994259>. Acesso em: 24 mar. 2024, p. 313.

MITIDIERO, Daniel. *Cortes Superiores e Cortes Supremas: do Controle à Interpretação, da Jurisprudência ao Precedente*. 2. ed. São Paulo: Editora RT, 2014.

MONTEIRO, Washington de Barros; MALUF, Carlos Alberto Dabus. *Curso de Direito Civil*. São Paulo: Saraiva, 2011.

MOREIRA, André; ANTUNES, Pedro Henrique. A tributação dos acréscimos moratórios, calculados pela Taxa SELIC, de depósitos e de indébitos tributários restituídos: da distinção entre juros e correção monetária e do período de alíquota zero de pis/cofins sobre receitas financeiras. *Revista do Instituto Brasileiro de Direito Tributário*, São Paulo, mar/jun. 2021.

PAULSEN, Leandro. *Curso de Direito Tributário Completo*. São Paulo: Saraivajur, 2023.

PONTES DE MIRANDA, Francisco Cavalcante. *Tratado de Direito Privado*, tomo XXII São Paulo: RT, 2012, §§2.679 a 2.684.

SCHOUERI, L. E.; COSTER, T. R. *A Relação entre o Direito Tributário e o Direito Privado – Análise do Recurso Extraordinário 540.829 (Incidência de ICMS-importação sobre*

operações de leasing internacional). In: Estudos de Direito Processual e Tributário em Hom. ao Min. Teori Zavascki. São Paulo: Editora D'Placido, 2018.

SEHN, Solon. *Não incidência de PIS/Pasep e da Cofins sobre reembolsos e indenizações*. RDDT 162/58, mar. 2009. In: PAULSEN, Leandro. *Constituição e Código Tributário comentado à luz da doutrina e da jurisprudência*. 18. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

