



Receita Federal

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil
da 10ª RF

SRRF10/Disit

Fls. 34

Solução de Consulta nº 46 - SRRF10/Disit

Data 12 de junho de 2013

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO À INFORMAÇÃO. FICAM RESSALVADAS INTERPRETAÇÕES EM SENTIDO CONTRÁRIO CONSTANTES DE ATO NORMATIVO OU INTERPRETATIVO SUPERVENIENTE.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

AÇÃO JUDICIAL. LINHA TELEFÔNICA. COMPLEMENTAÇÃO DE AÇÕES.

No caso de recebimento, por determinação judicial, de complementação de ações em pecúnia, decorrente da subscrição de ações em quantidade inferior à que teria direito o contribuinte por ocasião da aquisição de linha telefônica, a diferença positiva entre o valor total referente à complementação de ações recebido e o valor que tinham essas mesmas ações na data de aquisição da linha telefônica, atualizado até 31.12.1995, segundo os índices admitidos pela legislação do imposto de renda, constitui rendimento tributável pelo imposto de renda, estando sujeito à incidência do imposto de renda na fonte mediante aplicação da tabela progressiva no mês do pagamento, devendo, ainda, integrar a base de cálculo sujeita à incidência do imposto na Declaração de Ajuste Anual.

DIVIDENDOS.

Para fins de tributação dos dividendos recebidos, correspondentes à complementação de ações, deve ser observada a legislação vigente na época de formação dos lucros.

ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA E JUROS DE MORA.

São considerados rendimentos tributáveis pelo imposto de renda, estando sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, calculado com base na aplicação da tabela progressiva mensal, devendo, ainda, integrar a base de cálculo do imposto na Declaração de Ajuste Anual, os valores percebidos a título de atualização monetária e de juros de mora referentes aos rendimentos tributáveis recebidos. Já os valores recebidos a título de atualização monetária e de juros de mora correspondentes aos rendimentos não-tributáveis não estão sujeitos à incidência do imposto sobre a renda.

MULTA PROCESSUAL.

Valores recebidos a título de multa processual constituem rendimentos tributáveis pelo imposto sobre a renda, estando sujeitos à incidência do imposto na fonte, mediante a aplicação da tabela progressiva vigente no mês do pagamento, devendo, ainda, integrar a base de cálculo sujeita à incidência do imposto de renda na Declaração de Ajuste Anual.

DESPESAS COM A AÇÃO JUDICIAL.

O valor das despesas com ação judicial necessárias ao recebimento dos rendimentos tributáveis, inclusive as com advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização, podem ser deduzidas da base de cálculo sujeita à incidência do imposto. No caso de recebimento de rendimentos tributáveis, juntamente com rendimentos isentos e não-tributáveis, essas despesas deverão ser proporcionalizadas entre eles e somente a parcela correspondente aos tributáveis poderá ser deduzida.

FALTA DE RETENÇÃO NA FONTE.

A falta de retenção do imposto de renda pela fonte pagadora não exonera o beneficiário dos rendimentos da obrigação de tributá-los na Declaração de Ajuste Anual, quando estiverem sujeitos a essa forma de tributação.

CESSÃO DOS DIREITOS CREDITÓRIOS.

No caso de cessão dos direitos creditórios discutidos em juízo, do titular das ações da companhia telefônica (cedente) para terceiro (cessionário), a diferença positiva entre o custo de aquisição dos direitos cedidos, ou seja, o montante pago pelo cessionário ao titular das ações, e o valor recebido em resultado da ação judicial, constitui ganho de capital sujeito à incidência do imposto sobre a renda. Para o cedente, constitui ganho de capital a diferença positiva entre o custo de aquisição dos direitos cedidos e o valor a ele pago pelo cessionário por ocasião da cessão. Nos dois casos, o ganho de capital deve ser apurado no mês em que for auferido, e tributado em separado, à alíquota de quinze por cento, não integrando a base de cálculo do imposto na Declaração de Ajuste Anual e não podendo o imposto pago ser deduzido do devido na declaração.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), arts. 43, incisos I e II, e 114; Lei nº 8.981, de 1995, art. 21; Lei nº 10.406, de 2002 (Código Civil), arts. 286, 287, 347 e 348; Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/1999), arts. 55, inciso XIV, 56, 83, inciso I, 620, 639, 654 a 661 e 718; IN SRF nº 84, de 2001, arts. 2º; Parecer Normativo SRF nº 1, de 2002; Parecer PGFN/CRJ nº 287, de 2009; Parecer PGFN/CRJ nº 2.331, de 2010; Ato Declaratório PGFN nº 1, de 2009.

1. A interessada formula consulta acerca da incidência do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF) sobre valores que recebeu em decorrência de ação judicial. Principia relatando os fatos que dão origem à dúvida de interpretação da legislação tributária que pretende ver esclarecida, conforme a seguir (grifos originais, sublinhou-se):

I - DOS FATOS

1. A requerente recebeu XXX o valor equivalente XXX referente a pagamento de condenação judicial ordenada na Ação de Execução de Sentença nº XXX, ajuizada na XXX, conforme Alvará de Autorização (fl. 03 anexo), já descontados os honorários advocatícios.

2. A ação de execução refere-se à sentença XXX, que condenou a empresa XXX ao pagamento de indenização pelas ações XXX, conforme cópia de Acórdão em anexo (fls. 06-18).

3. O valor citado foi pago em nome de XXX, a qual figurou no pólo ativo da ação, juntamente com outros 4 autores. Cumpre salientar que a requerente é a real proprietária das ações e possuía procuração da autora em seu nome, conforme documentos em anexo (fls. 19-21), sendo que a autora XXX repassou o valor para a requerente XXX por meio de transferência bancária no mesmo dia do pagamento.

4. No montante pago verificou-se que parte do valor corresponde à correção monetária, juros moratórios e multa de 10% referente a atraso do pagamento, com base no art. 475-J do Código de Processo Civil, conforme demonstrado na cópia da planilha de cálculo extraída do processo em anexo (fl 22- 24).

5. Considerando que não houve retenção de IR pela fonte pagadora quando do pagamento da indenização, a requerente busca, através da presente consulta, esclarecer quais das parcelas recebidas são tributáveis para fins de apresentação da sua Declaração de Imposto de Renda para o exercício de 2013.

2. Logo após, manifesta entendimento no sentido de que “juros de mora decorrentes das condenações judiciais não constituem renda ou proventos de qualquer natureza que acarrete acréscimo patrimonial, pois têm natureza indenizatória, uma vez que derivam do atraso no cumprimento de uma obrigação e visam recompor o patrimônio do credor lesado pelo atraso no adimplemento” e colaciona julgados do Tribunal Regional Federal da 4ª Região e do Superior Tribunal de Justiça. Aduz, então, que “a própria Receita Federal do Brasil, através do Ato Declaratório nº 1/2009, reconhece que o imposto de renda decorrente do recebimento dos direitos recebidos acumuladamente deve ser calculado considerando-se isoladamente os valores em relação às respectivas competências”.

3. Ao final, apresenta o seguinte questionamento (sublinhou-se):

10. Pelo exposto, a requerente apresenta consulta, com base na interpretação dos dispositivos legais acima elencados, afim de que seja declarado e confirmado o seu direito em declarar, para fins de pagamento do Imposto de Renda, o valor principal recebido na ação judicial como rendimento tributável, excluindo-se os valores recebidos à título de correção monetária, juros moratórios e multa processual, a serem declarados como rendimentos isentos e não tributáveis.

Fundamentos

4. Preliminarmente, cabe referir que o processo de consulta tem por objetivo dirimir dúvida sobre a interpretação de legislação tributária, mediante a confrontação de fatos narrados com o disposto na legislação. Em processo de consulta não se apreciam provas, tampouco se atesta o efetivo cumprimento da legislação por quem a formulou. Certificar-se de que cumpre o exigido pela legislação tributária em vigor é encargo de quem consulta, sendo que os esclarecimentos prestados na solução de sua consulta devem ser utilizados para tal.

5. Nesse contexto, a propósito do requerimento da interessada de que “seja declarado e confirmado o seu direito em declarar, para fins de pagamento do Imposto de Renda, o valor principal recebido na ação judicial como rendimento tributável, excluindo-se os valores recebidos à título de correção monetária, juros moratórios e multa processual”, cumpre assinalar que esta Solução de Consulta não convalida nem invalida nenhuma das afirmativas da consulente, pois isso importa em análise de matéria probatória, incompatível com o instituto da consulta. E, nesse sentido, não declara nem confirma direitos. Vale aqui transcrever o art. 14 da Instrução Normativa RFB nº 740, de 2 de maio de 2007, que estabelece os efeitos da consulta eficaz:

Art. 14 A consulta eficaz, formulada antes do prazo legal para recolhimento de tributo, impede a aplicação de multa de mora e de juros de mora, relativamente à matéria consultada, a partir da data de sua protocolização até o trigésimo dia seguinte ao da ciência, pelo consulente, da Solução de Consulta.

6. Isso posto, tem-se, que embora a interessada informe que “recebeu XXX o valor equivalente XXX referente a pagamento de condenação judicial (...), conforme Alvará de Autorização”, em execução de sentença que “condenou a empresa XXX ao pagamento de indenização pelas ações XXX, não consta, a consulente, como parte na ação de conhecimento nem no alvará de autorização de recebimento correspondente.

7. Acerca desse fatos, esclarece a interessada ter sido o valor em questão “pago em nome de XXX, a qual figurou no pólo ativo da ação”, mas que é ela a “real proprietária das ações”, referindo que “possuía procuração da autora em seu nome (..), sendo que a autora XXX repassou o valor para a requerente”. E junta procurações nas quais lhes são outorgados, pela autora da ação judicial, diversos poderes relacionados às ações, como, por exemplo, “todos os poderes necessários e permitidos em Direito, para, em nome do outorgante, possa Em juízo ou fora dele requerer tudo o quanto for em seu benefício e interesse, como: (...) proceder na representação dos interesses da outorgante em medida judicial de adimplemento contratual contra a XXX.

8. Feitas essas considerações, tem-se que os créditos decorrentes de ações judiciais mantêm por toda a sua trajetória a natureza jurídica do fato que lhe deu origem, independentemente de ele vir a ser transferido a outrem. Cumpre, portanto, analisar a natureza dos valores decorrentes da ação judicial ajuizada em face da XXX de que aqui se trata.

9. Conforme disposto no art. 114 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional – CTN, “fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente a sua ocorrência”, e, no caso do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, foi eleita como fato gerador a aquisição da disponibilidade

econômica ou jurídica de renda e/ou de proventos, consoante o art. 43, incisos I e II, do mesmo diploma legal:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica:

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

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

10. Convém transcrever, também, o § 1º desse mesmo art. 43, que foi acrescentado pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001 (grifou-se):

§1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.

11. Segundo Leandro Paulsen (Direito Tributário – Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência, sétima edição, Porto Alegre, 2005, Livraria do Advogado Editora, fl. 775), “chama atenção no art. 43 do CTN, a referência a ‘acrécimo patrimonial’ como elemento comum e nuclear dos conceitos de renda e proventos. Pode-se dizer, pois, que o fato gerador do imposto de renda é a aquisição da disponibilidade de acréscimo patrimonial produto do capital, do trabalho, da combinação de ambos (renda) ou de qualquer outra causa (proventos)”.

12. Sobre o assunto, diz ele ainda que, “sendo o acréscimo patrimonial o fato gerador do Imposto de Renda, certo é que nem todo o ingresso financeiro implicará a sua incidência. Tem-se que analisar a natureza de cada ingresso para verificar se realmente se trata de renda ou proventos novos, que configurem efetivamente acréscimo patrimonial”. “Acrécimo patrimonial”, afirma Paulsen, “significa riqueza nova”.

13. Os arts. 37 e 38 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, RIR/1999) consolidam as disposições gerais sobre o rendimento bruto, motivo por que é conveniente registrá-los (grifou-se):

Art. 37. Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados (Lei nº 5.172, de 1966, art. 43, incisos I e II, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 1º).

(...)

Art. 38. A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º).

14. Na presente consulta, tem-se que a decisão prolatada XXX XXX (fls. 9 e seguintes) deixou assente que o interessado que aderiu ao Plano XXX pagava determinado

preço XXX, com futura promessa de retribuição acionária, tem direito, como forma de restituição do valor pago, independentemente da época em que firmado o contrato, “à retribuição acionária na exata forma contratada, vale dizer, a divisão do valor aportado pelo valor patrimonial da ação vigente na data da integralização” (sublinhou-se). E, em razão da dificuldade legal existente na emissão de ações correspondentes, aduz a decisão que, na impossibilidade do adimplemento dessa obrigação de fazer pelo devedor “resta a possibilidade de conversão da obrigação em perdas e danos (CPC, art. 633), consubstanciadas no valor de mercado da diferença do número de ações”. E, tendo em conta XXX, a decisão em comento garante ao acionista, também, “direito idêntico às XXX. Vale transcrever a ementa do acórdão em questão (grifos originais, sublinhou-se):

***MÉRITO.** Independentemente da época em que assinado o contrato de participação financeira, condição para habilitação XXX, procede a pretensão XXX. Capitalização que deveria ter sido efetuada com base no valor patrimonial da ação vigente na data da integralização. Jurisprudência uniformizada no Superior Tribunal de Justiça. Outrossim, é de ser condenada a ré XXX ao pagamento de indenização pelas ações da XXX em valor equivalente ao mesmo número de ações da XXX, XXX, quando cada um dos acionistas da empresa XXX passou a receber a mesma quantia acionária XXX.*

15. Vê-se, portanto, que está o patrimônio do autor da ação sendo acrescido de parcela correspondente ao número de ações que recebeu a menor multiplicado pelo seu valor de mercado. Observe-se que, não fosse a conversão da obrigação de fazer em perda, o autor receberia ações em número correspondente ao que deixou de receber em razão da adoção de critério equivocado de retribuição acionária XXX. Se assim fosse, não haveria que se falar, por ocasião da entrega dessas ações, em fato gerador do imposto de renda, pois não teria ocorrido acréscimo patrimonial, uma vez que o patrimônio do autor teria sido complementado, mas não aumentado.

16. Tendo, no entanto, recebido valor pecuniário correspondente ao valor de mercado das ações que deveria receber em complemento, a diferença positiva entre esse valor e o valor que tinham as mesmas ações por ocasião da aquisição da linha telefônica, atualizado monetariamente até 31.12.1995 (segundo os índices admitidos pela legislação do imposto de renda), sabidamente configura um acréscimo patrimonial. Nessa condição, essa diferença, constitui **rendimento tributável** pelo imposto de renda, consoante os dispositivos antes explicitados. A título de comentário, observe-se que, caso o acionista tivesse recebido as ações pleiteadas e posteriormente as alienado, ele teria que apurar e tributar o ganho porventura obtido nessa alienação.

17. Indicam-se, a propósito, os índices de atualização monetária admitidos pela legislação, até 31.12.1995, e as suas respectivas fontes legais:

a) 01.01.1987 a 31.01.1989 – variação das Obrigações do Tesouro Nacional - OTN (art. 12 do Decreto-Lei nº 2.396, de 21 de dezembro de 1987; art. 1º do Decreto-Lei nº 2.429, de 14 de abril de 1988; arts. 3º, § 5º, e 6º, inciso XVIII, da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988; art. 15, inciso II, da Lei nº 7.730, de 31 de janeiro de 1989);

b) de 01.02.1989 a 01.02.1991 – variação do Bônus do Tesouro Nacional - BTN (art. 6º, inciso XVIII, da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, com a redação dada pelo art. 45, inciso I, da Lei nº 7.799, de 10 de julho de 1989; Ato Declaratório Normativo DpRF/CST nº 3, de 22 de janeiro de 1992);

c) de 02.02.1991 a 31.12.1991 – variação da Taxa Referencial Diária - TRD ou do Índice Nacional de Preços ao Consumidor - INPC (art. 26 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; ADN DpRF/CST nº 3, de 1992);

18. d) de 01.01.1992 a 31.12.1995 – variação do INPC ou da Unidade Fiscal de Referência - UFIR (art. 26 da Lei nº 8.218, de 1991; art. 2º, inciso XXV, da Instrução Normativa SRF nº 2, de 7 de janeiro de 1993; art. 42 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995).

19. Pelo exposto e a teor do que estabelece o art. 639 do RIR/1999, a diferença positiva entre o valor de mercado das ações que o acionista deveria receber em complemento e o valor que tinham as mesmas ações por ocasião da aquisição XXX, atualizado monetariamente até 31.12.1995, é tributável na fonte. É dizer, está sujeito à incidência do imposto de renda na fonte, mediante a aplicação da tabela progressiva vigente no mês do pagamento, devendo, ainda, integrar a base de cálculo sujeita à incidência do imposto de renda na Declaração de Ajuste Anual. Vale transcrever o dispositivo em questão, acrescido do art. 718 do mesmo Regulamento, que trata da retenção na fonte do imposto incidente sobre os rendimentos tributáveis pagos em cumprimento de decisão judicial (sublinhou-se):

Subseção VII

Outros Rendimentos

Art. 639. Estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, calculado na forma do art. 620, quaisquer outros rendimentos pagos por pessoa jurídica a pessoa física, para os quais não haja incidência específica e não estejam incluídos entre aqueles tributados exclusivamente na fonte (Lei nº 7.713, de 1988, arts. 3º, §4º, e 7º, inciso II).

(...)

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

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

I - juros e indenizações por lucros cessantes;

II - honorários advocatícios;

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

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

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

20. Afora o valor pecuniário referente à complementação de ações XXX, decidiu XXX Tribunal de Justiça XXX ter também o autor direito a receber os **dividendos** gerados pelas ações que deixaram de ser subscritas “a serem atualizados desde o momento em que deveriam ter sido emitidas as ações, com correção monetária pelo IGPM a partir de cada vencimento e juros de mora de 6% ao ano, eleváveis para 12% ao ano, a partir de janeiro/2003”. Com relação a esses rendimentos, tem-se que o tratamento tributário dado pela legislação do imposto de renda varia ao longo do tempo, devendo ser aplicada a legislação vigente na época de formação dos lucros correspondentes, a seguir especificada.

21. Os dividendos, bonificações em dinheiro, lucros e outros interesses, apurados em balanço de período-base encerrado até 31 de dezembro de 1988, pagos por pessoa jurídica, inclusive sociedade em conta de participação, a pessoa física residente ou domiciliada no País, estão sujeitos à incidência do imposto exclusivamente na fonte, à alíquota de 23% (vinte e três por cento) quando distribuídos por companhias abertas, e de 25% (vinte e cinco por cento), nos demais casos (art. 727 do anterior Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994; art. 6º, inciso VII, da Instrução Normativa SRF nº 15, de 6 de fevereiro de 2001).

22. Os lucros e dividendos recebidos de pessoa jurídica correspondentes ao período de 1º de janeiro de 1989 a 31 de dezembro de 1992, tributados na forma do art. 35 da Lei nº 7.713, de 1988, também estão sujeitos à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, consoante art. 6º, inciso IX, da IN SRF nº 15, de 2001.

23. Já os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados no ano-calendário de 1993, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, a pessoas físicas residentes ou domiciliadas no País são isentos do imposto de renda (Lei nº 8.383, de 1991, art. 75; arts. 39, inciso VI, e 659 do RIR/1999; art. 5º, inciso XX, da IN SRF nº 15, de 2001).

24. Os lucros apurados nos anos-calendário de 1994 e 1995, por sua vez, quando pagos ou creditados a pessoas físicas ou jurídicas, residentes ou domiciliadas no País, estão sujeitos à incidência do imposto na fonte à alíquota de quinze por cento (art. 655 do RIR/1999; Lei nº 8.849, de 1994, art. 2º, e Lei nº 9.064, de 1995, art. 1º). O imposto descontado, referente a esses rendimentos, é importante registrar, será deduzido do imposto devido na declaração de ajuste anual do beneficiário pessoa física, assegurada a opção pela tributação exclusiva (art. 656, inciso I, do RIR/1999; art. 6º, inciso X, da IN SRF nº 15, de 2001).

25. E os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, não estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, nem integram a base de cálculo do imposto do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior (Lei nº 9.249, de 1995, art. 10; art 654 do RIR/1999; art. 5º, inciso XX, da IN SRF nº 15, de 2001).

26. No que se refere a valores recebidos a título de **atualização monetária e de juros de mora**, tem-se que são, de regra tributáveis, excetuando-se o caso de corresponderem a rendimentos isentos ou não tributáveis, como dispõem os arts. 55, inciso XIV, e 72, do RIR/1999, a seguir transcritos:

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

(...)

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

(...)

Art.72. Para fins de incidência do imposto, o valor da atualização monetária dos rendimentos acompanha a natureza do principal, ressalvadas as situações específicas previstas neste Decreto.

27. A propósito dos julgados do Tribunal Regional Federal da 4ª Região e do Superior Tribunal e Justiça (STJ) colacionados pela consultante, tem-se que, além de tratarem de juros moratórios pagos XXX, o que não é o caso da presente consulta, não têm eficácia *erga omnes* e, ao contrário dos já citados dispositivos da legislação tributária, não vinculam a administração tributária federal. Ainda assim, cabe referir decisão bem mais recente do STJ XXX, que contraria frontalmente a tese esposada pela consultante de que “juros de mora decorrentes das condenações judiciais não constituem renda ou proventos de qualquer natureza que acarrete acréscimo patrimonial, pois têm natureza indenizatória” (destaques originais):

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

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

(...)

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

28. Cumpre também referir a orientação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) sobre a matéria, expressa no documento intitulado “LISTA DE RE E RESP

JULGADOS, EM DESFAVOR DA FAZENDA NACIONAL, NA FORMA DOS ARTS. 543-B E 543-C DO CPC, CONFORME PORTARIA 294/2010”, disponível em seu sítio na internet (www.pgfn.fazenda.gov.br - acesso em 04.06.2013), no endereço abaixo

http://www.pgfn.fazenda.gov.br/legislacao-e-normas/listas-de-dispensa-de-contestar-e-recorrer/LISTA_RE_RESP_%20julgados_forma_art_543_B_543_C_CPC_29_11_2011_1.pdf

29. Nesse documento (páginas 39 e 40), ao referir-se a outro precedente do STJ que vai na mesma linha do julgado anteriormente referido (XXX), a PGFN assim se posiciona (destacou-se):

O STJ definiu que, em regra, incide imposto de renda sobre juros de mora, salvo quando decorrerem de verbas trabalhistas de natureza indenizatória recebidas no contexto da despedida/rescisão do contrato de trabalho, fixadas em decisão judicial, consoante expressa redação do Art. 6º, V da Lei 7.713/88. Ressalte-se que, no caso de verbas de natureza remuneratória, como, por exemplo, salários, admite-se a incidência do imposto de renda sobre os juros de mora respectivos.

30. Cabe registrar que a manifestação da PGFN respalda-se no art. 1º, inciso V, da Portaria PGFN nº 294, de 22 de março de 2010, e no Parecer PGFN/CDA nº 2025, de 27 de outubro de 2011, aprovado pelo Ministro da Fazenda por despacho de 20 de janeiro de 2012, publicado no DOU de 24.01.2012.

31. Verifica-se, portanto, que são considerados rendimentos tributáveis pelo imposto de renda, estando sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, calculado com base na aplicação da tabela progressiva mensal, devendo, ainda, integrar a base de cálculo do imposto na Declaração de Ajuste Anual, os valores recebidos a título de atualização monetária e de pagamento de juros de mora **referentes aos rendimentos tributáveis** recebidos. Já os valores de atualização monetária e de juros de mora correspondentes a rendimentos não-tributáveis, não estão sujeitos à incidência do imposto de renda, conforme disposto no art. 55, inciso XIV, do RIR/1999, acima transcrito.

32. No que se refere à afirmativa da consultante de que “a própria Receita Federal do Brasil, através do Ato Declaratório nº 1/2009, reconhece que o imposto de renda decorrente do recebimento dos direitos recebidos acumuladamente deve ser calculado considerando-se isoladamente os valores em relação às respectivas competências”, cumpre assinalar que o Ato Declaratório PGFN nº 1, de 27 de março de 2009, teve seus efeitos suspensos pelo Parecer PGFN/CRJ nº 2.331, de 27 de outubro de 2010. A fundamentação para tal suspensão de efeitos foi de que, como uma premissa do Parecer PGFN/CRJ nº 287, de 12 de fevereiro de 2009, que ocasionou a edição do Ato Declaratório PGFN nº 1, de 2009, era a ausência de perspectivas de reversão da jurisprudência do STJ pelo STF, o reconhecimento da Repercussão Geral pelo STF afastou essa premissa e abriu novas perspectivas em favor da tese esposada pela Fazenda Nacional – a da tributação dos RRA pelo regime do art. 12 da Lei nº 7.713, de 1988. Vale observar que, posteriormente à edição dos pareceres em questão, a legislação de regência da matéria foi alterada, com a inclusão do art. 12-A na Lei nº 7.713, de 1988, por obra da Medida Provisória nº 497, de 27 de julho de 2010, convertida na Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010.

33. Não obstante o fato de o Ato Declaratório PGFN nº 1, de 2009 se encontrar suspenso, cumpre assinalar que o Ato Declaratório em questão não se aplica à

situação relatada na presente consulta, uma vez que os rendimentos decorrentes da diferença positiva entre o valor de mercado das ações que o acionista deveria receber em complemento e o valor que tinham as mesmas ações por ocasião da aquisição da linha telefônica, atualizado monetariamente até 31.12.1995, não constituem rendimentos sucessivos recebidos de forma acumulada.

34. Quanto a valores recebidos a título de **multa processual**, verifica-se que, à luz do que já foi exposto anteriormente acerca do conceito de acréscimo patrimonial, não resta dúvida de que se trata de riqueza que o autor da ação judicial não tinha antes, constituindo, portanto, “riqueza nova”, sobre a qual incide o IRPF. Também aqui há incidência do imposto na fonte, mediante a aplicação da tabela progressiva vigente no mês do pagamento, devendo, ainda, integrar a base de cálculo sujeita à incidência do imposto de renda na Declaração de Ajuste Anual, a teor dos já citados arts. 639 e 718 do RIR/1999.

35. Vale observar que, a teor do art. 56 do RIR/1999, os honorários advocatícios e as despesas judiciais pagos pelo contribuinte podem ser diminuídos dos rendimentos tributáveis recebidos em virtude de decisão judicial. Observe-se, ainda, a orientação que consta na publicação Perguntas e Respostas – Imposto de Renda Pessoa Física – Exercício de 2013 – Ano-calendário de 2012, disponível no sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) na internet (www.receita.fazenda.gov.br), no sentido de que, no caso de recebimento de rendimentos tributáveis e isentos/não tributáveis na ação judicial, os honorários advocatícios e as despesas judiciais deverão ser proporcionalizados entre eles, conforme orientação da questão nº 416 abaixo transcrita, e somente a parcela correspondente aos rendimentos tributáveis poderá ser deduzida. Veja-se a seguir (sublinhou-se):

416 — Honorários advocatícios e despesas judiciais podem ser diminuídos dos valores recebidos em decorrência de ação judicial?

Os honorários advocatícios e as despesas judiciais podem ser diminuídos dos rendimentos tributáveis, no caso de rendimentos recebidos acumuladamente, desde que não sejam ressarcidas ou indenizadas sob qualquer forma. Da mesma maneira, os gastos efetuados anteriormente ao recebimento dos rendimentos podem ser diminuídos quando do recebimento dos rendimentos.

Os honorários advocatícios e as despesas judiciais pagos pelo contribuinte devem ser proporcionalizados conforme a natureza dos rendimentos recebidos em ação judicial, isto é, entre os rendimentos tributáveis, os sujeitos a tributação exclusiva e os isentos e não tributáveis.

O contribuinte deve informar como rendimento tributável o valor recebido, já diminuído do valor pago ao advogado, independentemente do modelo de formulário utilizado.

Na Declaração de Ajuste Anual, deve-se preencher a Relação de Pagamentos e Doações Efetuados, informando o nome, o número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) e o valor pago ao beneficiário do pagamento (ex: advogado).

(Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, art. 12; Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999), art. 56, parágrafo único)

36. Cabe lembrar, também, que, na Declaração de Ajuste Anual, o contribuinte deve oferecer à tributação **todos os rendimentos percebidos durante o ano-**

calendário (exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva), ainda que a fonte pagadora tenha deixado de efetuar a retenção do imposto de renda na fonte a que estava obrigada (art. 8º da Lei nº 9.250, de 1995; art. 83, I, do RIR/1999; Parecer Normativo SRF nº 1, de 24 de setembro de 2002).

37. Resumidamente, pelo até aqui exposto, a complementação de ações em pecúnia de que aqui se trata, bem como os valores percebidos a título de atualização monetária e de juros de mora referentes a rendimentos tributáveis, além da multa processual são considerados rendimentos tributáveis pelo imposto de renda, estando sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, calculado com base na aplicação da tabela progressiva mensal no mês do pagamento, devendo, ainda, integrar a base de cálculo do imposto na Declaração de Ajuste Anual do beneficiário. Quanto aos dividendos gerados pelas ações que deixaram de ser subscritas, deve ser observada a legislação vigente na época de formação dos lucros correspondentes.

38. Dito isso, passa-se a analisar a situação em que os direitos creditórios do titular das ações XXX, objeto de ação judicial, são adquiridos por terceiro. Nesse caso, como já foi dito, a natureza jurídica do fato que deu origem ao crédito permanece, independentemente de ele vir a ser transferido a outrem. E, assim, subsiste a incidência do imposto de renda na fonte na forma abordada anteriormente. O adquirente dos direitos creditórios (cessionário), no entanto, como se verá, terá tratamento tributário diverso do que o titular das ações.

39. O negócio jurídico cessão de crédito, como ensina o professor Silvio Rodrigues, em sua obra Direito Civil, "... encontra justificativa no fato de o crédito se apresentar como um bem de caráter patrimonial e capaz, portanto, de ser negociado. Da mesma maneira que os bens materiais, móveis ou imóveis, têm valor de mercado onde alcançam um preço, assim também os créditos, que representam promessa de pagamento futuro, podem ser objeto de negócio, pois sempre haverá quem por eles ofereça certo valor. A cessão desempenha, quanto aos créditos, papel idêntico ao da compra e venda, quanto aos bens corpóreos." (Ed. Saraiva, vol. 4, 9ª edição, 1995, pág. 297).

40. Como já visto, o imposto de renda tem como fato gerador a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda. Incluem-se aí os ganhos de capital. Veja-se, a propósito que o art. 1º da Lei nº 7.713, de 1988, estatui que "os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente" (sublinhou-se). Nesse escopo, o § 3º do art. 3º dessa mesma lei fixa que "na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins" (sublinhou-se).

41. Assim, o cessionário, que se sub-roga no crédito do cedente, que para ele transfere todos os direitos, inclusive os acessórios do crédito (Código Civil - Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, arts. 286, 287, 347 e 348), no momento do recebimento dos valores correspondentes ao direito de crédito cedido, auferirá ganho de capital sujeito à incidência do imposto sobre a renda.

42. O ganho de capital em questão corresponde, na inteligência do art. 2º da Instrução Normativa SRF nº 84, de 11 de outubro de 2001, à diferença positiva entre o custo de aquisição dos direitos cedidos, ou seja, o montante pago pelo cessionário ao titular das ações pela cessão dos direitos delas decorrentes, objeto da ação judicial promovida XXX, e o valor recebido resultante da execução decorrente da ação judicial em questão. Tal ganho, na dicção do art. 21 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, será apurado no mês em que for auferido, e tributado em separado, à alíquota de quinze por cento, não integrando a base de cálculo do imposto na Declaração de Ajuste Anual e não podendo o imposto pago ser deduzido do devido na declaração.

43. Vale observar que também o cedente está sujeito à incidência de imposto sobre a renda sobre o ganho de capital havido por ocasião da cessão dos direitos creditórios relativos às ações XXX. Assim, no momento em que a cessão é efetivada, a diferença positiva entre o custo de aquisição dos direitos cedidos e o valor pago ao cedente pelo cessionário também se sujeita à incidência do imposto de renda. Deve o ganho de capital em questão ser apurado no mês em que for auferido, e tributado em separado, à alíquota de quinze por cento, não integrando a base de cálculo do imposto na Declaração de Ajuste Anual e não podendo o imposto pago ser deduzido do devido na declaração.

Conclusão

44. Do exposto, conclui-se que:

a) no caso de recebimento, por determinação judicial, de complementação de ações em pecúnia, decorrente da subscrição de ações em quantidade inferior à que teria direito o contribuinte por ocasião da aquisição de linha telefônica, a **diferença** positiva entre o valor total referente à complementação de ações recebido e o valor que tinham essas mesmas ações na data de aquisição da linha telefônica, atualizado até 31.12.1995, segundo os índices admitidos pela legislação do imposto de renda, **constitui rendimento tributável pelo imposto de renda**, estando sujeito à incidência do imposto de renda na fonte mediante aplicação da tabela progressiva no mês do pagamento, devendo, ainda, integrar a base de cálculo sujeita à incidência do imposto na Declaração de Ajuste Anual;

b) com relação aos **dividendos** gerados pelas ações que deixaram de ser subscritas, deve ser observada, para fins de tributação desses valores, a legislação vigente na época de formação dos lucros correspondentes;

c) são considerados rendimentos tributáveis pelo imposto de renda, estando sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, calculado com base na aplicação da tabela progressiva mensal, devendo, ainda, integrar a base de cálculo do imposto na Declaração de Ajuste Anual, os valores percebidos a título de **atualização monetária** e de **juros de mora** referentes aos rendimentos tributáveis recebidos. Já os valores recebidos a título de atualização monetária e de juros de mora correspondentes aos rendimentos não-tributáveis não estão sujeitos à incidência do imposto sobre a renda, conforme disposto no art. 55, inciso XIV, do RIR/1999;

d) os valores recebidos a título de **multa processual** constituem **rendimentos tributáveis pelo imposto sobre a renda**, estando sujeitos à incidência do imposto na fonte, mediante a aplicação da tabela progressiva vigente no mês do pagamento,

devendo, ainda, integrar a base de cálculo sujeita à incidência do imposto de renda na Declaração de Ajuste Anual;

e) o valor das despesas com ação judicial necessárias ao recebimento dos rendimentos tributáveis, inclusive as com advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização, podem ser deduzidas da base de cálculo sujeita à incidência do imposto, conforme art. 56 do RIR/1999. No caso de recebimento de rendimentos tributáveis e isentos/não tributáveis na ação judicial, essas despesas deverão ser proporcionalizadas entre eles e somente a parcela correspondente aos tributáveis poderá ser deduzida;

f) a falta de retenção do imposto de renda pela fonte pagadora não exonera o beneficiário dos rendimentos da obrigação de tributá-los na Declaração de Ajuste Anual, quando estiverem sujeitos a essa forma de tributação;

g) no caso de ter havido cessão dos direitos creditórios discutidos em juízo, do titular das ações da companhia telefônica (cedente) para terceiro (cessionário), a diferença positiva entre o custo de aquisição dos direitos cedidos, ou seja, o montante pago pelo cessionário ao titular das ações, e o valor recebido em resultado da ação judicial, constitui ganho de capital sujeito à incidência do imposto sobre a renda. Para o cedente, constitui ganho de capital a diferença positiva entre o custo de aquisição dos direitos cedidos e o valor a ele pago pelo cessionário por ocasião da cessão. Nos dois casos, o ganho de capital deve ser apurado no mês em que for auferido, e tributado em separado, à alíquota de quinze por cento, não integrando a base de cálculo do imposto na Declaração de Ajuste Anual e não podendo o imposto pago ser deduzido do devido na declaração.

Ordem de Intimação

Publique-se no Diário Oficial da União extrato da ementa desta Solução de Consulta em atendimento ao disposto no art. 48, § 4º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e no art. 13 da Instrução Normativa RFB nº 740, de 2 de maio de 2007.

Encaminhe-se o processo XXX para ciência da interessada e demais providências.

Na forma do disposto no art. 48 da Lei nº 9.430, de 1996, os processos administrativos de consulta são solucionados em instância única, não comportando, assim, a presente solução, recurso voluntário ou de ofício, nem pedido de reconsideração. Excepcionalmente, se o interessado vier a tomar conhecimento de outra solução de consulta, divergente desta, relativa à mesma matéria e fundada em idêntica norma jurídica, caberá recurso especial, sem efeito suspensivo, para a Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), em Brasília (DF), em conformidade com o art. 16 da IN RFB nº 740, de 2007. O prazo para interposição do recurso é de trinta dias, contado da ciência desta solução, ou da solução divergente, se publicada posteriormente à ciência desta, competindo ao interessado comprovar a existência das soluções divergentes acerca de idênticas situações, mediante juntada das correspondentes publicações.

[assinado digitalmente]

Ricardo Diefenthaler

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Delegação de Competência

Portaria SRRF10 nº 299, de 09.04.2009 - DOU de 14.04.2009