

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL
FACULDADE DE DIREITO
DEPARTAMENTO DE DIREITO ECONÔMICO E DO TRABALHO**

JADER RICARDO WELTER PAZ

**O IMPOSTO SOBRE A RENDA E OS PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA
DE PRECATÓRIOS**

Porto Alegre

2022

JADER RICARDO WELTER PAZ

**O IMPOSTO SOBRE A RENDA E OS PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA
DE PRECATÓRIOS**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Graduação da Faculdade de Direito da Universidade Federal do Rio Grande do Sul como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Jurídicas e Sociais.

Orientador: Professor Dr. Igor Danilevicz

Porto Alegre

2022

**O IMPOSTO SOBRE A RENDA E OS PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA
DE PRECATÓRIOS**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Graduação da Faculdade de Direito da Universidade Federal do Rio Grande do Sul como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Jurídicas e Sociais.

Orientador: Professor Dr. Igor Danilevicz

aprovação : ____/_____/____

BANCA EXAMINADORA :

Prof. Igor Danilevicz (Orientador)

Prof. Cassiano Menke

Prof. Éderson Porto

AGRADECIMENTOS

Primeiramente gostaria de agradecer a Deus.

Aos meus pais Milton da Silva Paz (in memoriam) e Soeli Maria Welter e às minhas irmãs Cristiane Welter Paz e Gislaine Welter Paz de Oliveira que sempre estiveram ao meu lado me apoiando e incentivando.

À minha esposa Isadora Jung Bento e ao meu filho Martim Bento Welter Paz pela compreensão, amor e incentivo.

Aos Drs. José Luiz Provenzano da Luz e Luis Felipe Barros da Luz por todos os ensinamentos, oportunidades e pela amizade.

Aos demais amigos, colegas e professores que de alguma forma contribuíram para este momento.

RESUMO

A presente monografia tem por objeto analisar a tributação do imposto sobre a renda e os proventos de qualquer natureza nos precatórios. Partindo-se de uma abordagem geral do imposto sobre a renda dentro do Direito Tributário, seguida de uma análise dos princípios que regem tal imposto, passando ao estudo de suas características, gerando-se uma análise mais sistematizada, para a análise da tributação do imposto sobre a renda e os proventos de qualquer natureza decorrente dos precatórios, assim como a incidência na cessão de créditos, levando em observação decisões judiciais que enfrentam o tema.

Palavras-chave: Imposto Sobre a Renda. Tributação. Precatórios. Direito Tributário.

ABSTRACT

This monograph aims to analyze the taxation of income tax and earnings of any nature from precatories. Starting from a general approach to income tax within the tax law, followed by an analysis of the principles that govern such tax, evaluating its characteristics and generating a systematic analysis of the taxation of income tax and the proceeds of any nature arising from the precatories, as well as the incidence of the assignment of credits, considering judicial definitions on the subject.

Keywords: Income tax. Taxation. Precatory. Brazilian Law.

LISTA DE ABREVIATURAS

CF/88	Constituição da República Federativa do Brasil de 1988
CTN	Código Tributário Nacional
DCOMP	Declaração de Compensação
DCTF	Declaração de Contribuições e Tributos Federais
MP	Medida Provisória
STJ	Superior Tribunal de Justiça
STF	Supremo Tribunal Federal
RRA	Rendimentos recebidos acumuladamente

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	8
PARTE I - REGIME JURÍDICO DO IMPOSTO SOBRE A RENDA E PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA INCIDENTE SOBRE OS VALORES RECEBIDOS EM PRECATÓRIO	10
1. PRINCÍPIOS E CRITÉRIOS DA TRIBUTAÇÃO PELO IR.....	10
1.1. Princípio da generalidade.....	10
1.2. Princípio da universalidade.....	12
1.3. Princípio da progressividade	14
1.4. Da capacidade contributiva e da isonomia tributária.....	17
2. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE	19
2.1. Características dos RRA.....	19
3. SUJEITOS DO IMPOSTO SOBRE A RENDA.....	23
3.1. Sujeito Ativo e Sujeito Passivo	23
4. ASPECTOS DO IMPOSTO SOBRE A RENDA.....	26
4.1. Fato gerador	26
4.2. Base de cálculo	32
4.3. Alíquotas	35
PARTE II - APLICAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE A RENDA E PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA INCIDENTE SOBRE OS VALORES RECEBIDOS EM PRECATÓRIO	37
1. O Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza Incidente sobre os Juros Auferidos nos Precatórios.....	37
2. O Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza Incidente sobre Cessão de Crédito.....	46
CONSIDERAÇÕES FINAIS	54
REFERÊNCIAS	57

INTRODUÇÃO

O imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza foi instituído no Brasil em 31 de dezembro de 1922, sendo seu orçamento previsto para o ano seguinte. A partir de 1934, o imposto sobre a renda passou a fazer parte da Constituição, uma vez que os impostos de competência da União lá estavam relacionados. Desde então, a Constituição Federal desempenha um grande papel em nosso sistema tributário.

Além da Constituição Federal de 1988, o imposto sobre a renda e os proventos de qualquer natureza é encontrado em diversas outras fontes, tais como o Código Tributário Nacional, em leis esparsas, assim como em seu regulamento e em inúmeras instruções normativas, que regram pormenorizadamente sua incidência, forma de recolhimento e obrigações acessórias

O IR, popularmente conhecido, é um imposto de suma importância para a União Federal, uma vez que cumpre a função arrecadatória, assim como a função extrafiscal. Além disso, o imposto sobre a renda desempenha o papel instrumental de intervenção do poder público no domínio econômico, porquanto utiliza alíquotas diferenciadas, ou até mesmo isenções. Não se desconhece, também, a sua função social, como instrumento de redistribuição de riquezas, ainda mais por tratar-se de tributo de competência da União Federal, havendo distribuição entre todas as regiões do país.

Tendo o imposto sobre a renda e os proventos de qualquer natureza, objetiva-se, por meio deste trabalho, trazer recentes decisões referentes à incidência, ou não, do imposto sobre a renda em precatórios federais, assim como sua base de cálculo e os entendimentos divergentes sobre a aplicação deste tributo.

O presente trabalho foi dividido em dois módulos. Nesse sentido, inicialmente, no primeiro módulo, buscou-se elucidar os conceitos básicos do imposto sobre a renda e os proventos de qualquer natureza, versando, de início, sobre os princípios que regem o imposto, passando-se, posteriormente, à análise dos rendimentos recebidos acumuladamente. Em ato contínuo, trouxe a ideia dos sujeitos que envolvem o imposto de renda, diferenciando o sujeito ativo do sujeito passivo, ora União e contribuinte. Por fim, nesse módulo, foi aprofundado os aspectos que envolvem o IR. Analisou-se o fato gerador, a base de cálculo e as alíquotas presentes no imposto.

O segundo módulo trouxe o problema do presente trabalho. Neste módulo, foi

analisado, em si, o imposto sobre a renda incidente nos precatórios federais, bem como as normas vigentes e principais julgados acerca do tema.

O método de pesquisa utilizado para este estudo foi o analítico dedutivo, que consiste na análise da legislação, doutrinas, artigos, revistas, *home pages*, com o intuito de averiguar as mais diversas peculiaridades que envolvem a questão da tributação do imposto sobre a renda e os proventos de qualquer natureza dos precatórios federais.

PARTE I - REGIME JURÍDICO DO IMPOSTO SOBRE A RENDA E PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA INCIDENTE SOBRE OS VALORES RECEBIDOS EM PRECATÓRIO

1. PRINCÍPIOS E CRITÉRIOS DA TRIBUTAÇÃO PELO IR

Segundo expõe Schoueri¹, a ideia de “princípio” remete ao “início”, ou “base”. Tratando-se de princípios de uma ciência, investiga-se se há, entre os elementos do objeto em estudo, pontos em comum. No Direito Tributário, os princípios aparecem com mais potência, uma vez que não são apenas fruto de pesquisa do cientista, mas objeto da atividade do legislador.

Dada a importância dos princípios que regem o Direito Tributário, mostra-se essencial tratar deste assunto para melhor elucidar esta monografia. Assim, este capítulo versará sobre os principais princípios e critérios de tributação do imposto sobre a renda.

1.1. PRINCÍPIO DA GENERALIDADE

A Constituição brasileira, em seu artigo 153, parágrafo 2º, inciso I, afirma que o imposto sobre a renda será informado pelo princípio da generalidade. Desta feita, de forma geral, conceitua-se a generalidade como a formulação positiva da igualdade, significando que todos os que auferem renda devem estar sujeitos a tributação, sem exceções de natureza pessoal. Diante disso, explica Luiz Felipe Difini:

Generalidade significa que o tributo deve abranger todos os contribuintes que pratiquem o ato ou estejam em igual relação como o fato descrito na hipótese de incidência.²

Nesse mesmo raciocínio, discorre Roque Antonio Carrazza:

Por generalidade entendemos que o imposto há de alcançar todas as pessoas que realizam seu *fato imponible*. E isto independentemente de raça, sexo, convicções políticas, credo religioso, cargos ocupados etc. Noutros falares, este critério veda discriminações e privilégios entre os contribuintes.³

¹ SCHOUERI, Luís E. **Direito Tributário**. São Paulo: Editora Saraiva, 2022. 9786555596366. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786555596366/>. Acesso em: 24 mai. 2022.

² DIFINI, Luiz Felipe Silveira. **Manual de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva: 2003, p. 77

³ CARRAZZA, Roque Antonio. **Imposto sobre a renda (perfil constitucional e temas específicos)**,

Em sua obra “Imposto de Renda da Pessoa Jurídica: critérios constitucionais da apuração da base de cálculo”, Renato Romeu Renck explica que o critério da generalidade se aproxima da ideia da igualdade tributária, uma vez que a generalidade não admite qualquer tributação especial, ou seja, todos os contribuintes do imposto sobre a renda serão tratados de forma igualitária: “todo acréscimo novo decorrente do ato de produção de renda – deve ser objeto de tributação respeitado o critério da progressividade”⁴

Do exposto, conclui-se que a introdução do referido preceito em nossa Constituição Federal, visou que fossem abolidos quaisquer privilégios em matéria de imposto sobre a renda. Claramente estão excluídas as instituições imunes, ante a ausência de autorização constitucional para tributação.

op cit., p. 62.

⁴ RENCK, Renato Romeu. **Imposto de Renda da Pessoa Jurídica: critérios constitucionais da apuração da base de cálculo**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2001, p. 160.

1.2. PRINCÍPIO DA UNIVERSALIDADE

O imposto sobre a renda deverá ser informado pelo critério da universalidade, conforme determina o artigo 153, parágrafo 2º, inciso I, da Constituição Federal. A universalidade é o princípio que diz respeito à extensão da base de cálculo, a qual deve abranger quaisquer rendas e proventos auferidos pela pessoa sujeita à tributação⁵. Este também é o entendimento de DIFINI:

(...) universalidade significa incidir o tributo sobre todos os fatos descritos na hipótese de incidência (no caso do imposto de renda, incidir indistintamente sobre diversas espécies de rendimentos). Tais princípios não impedem, todavia, a concessão de isenções objetivas ou subjetivas. Impedem é a exclusão apriorística de determinada categoria de pessoas ou rendimentos do rol dos sujeitos passivos ou dos fatos tributáveis⁶

Em relação ao princípio constitucional da universalidade, há, também, de levar em consideração a totalidade das rendas do contribuinte como uma unidade, a qual não deverá fixar distinções entre tipos de rendas para efeito de tributação diferenciada. Neste ponto, elucida RENCK:

A base calculada, além de ser informada pela generalidade, terá de ter natureza universal. Ser universal é ser total. Logo, de nada adianta apurar a base impositiva dividindo-a em espécies de renda quando, no final, se deve apurar o valor informado pela universalidade. Desta forma, para que a renda seja informada pelo critério da universalidade, os elementos integrados no processo de sua produção devem estar dispostos de forma tal que atendam a este critério. Ou seja, todos devem ser submetidos à tributação de forma absolutamente igual. Não há receita diferente de outra, como não há despesa diferente de outra⁷

A principal finalidade do princípio da universalidade é impedir a discriminação da renda em partes, fundamentando a tese da tributação em bases universais, ou seja, todos os rendimentos e ganhos de capital, devem ser tributados, valendo até mesmo para os frutos obtidos em outros países, não importando se gerados no exterior, pois a tributação dar-se-a no país onde a pessoa é residente.

Desta forma, independentemente da forma em que derivam-se os acréscimos, seja por meio do trabalho ou de capital, de atividades legais ou ilegais, deverá receber idêntico tratamento tributário. Nesse mesmo raciocínio, Hugo de Brito Machado

⁵ PAULSEN. Leandro; MELO, José Eduardo Soares de. Op cit, p. 70.

⁶ DIFINI, Luiz Felipe Silveira. Op. cit., p. 77.

⁷ RENCK, Renato Romeu. Op cit. p 161.

explica que o princípio da universalidade corresponde “ao objeto da tributação, devendo o imposto então recair sobre todos os rendimentos, independentemente da denominação que tiverem, da sua origem, da localização ou condição jurídica da respectiva fonte”.⁸

Em consonância com o exposto, Ricardo Mariz de Oliveira diz:

Universalidade diz respeito à totalidade dos elementos positivos e negativos que compõem um determinado patrimônio, bem como a totalidade dos fatores que atuam para aumentar e diminuir esse mesmo patrimônio num dado período de tempo, fixado pela lei. (...).
O princípio da universalidade exige que se tribute todo aumento patrimonial ocorrido no período previsto em lei, por inteiro e em conjunto, sem fracioná-lo e novamente sem distinguir as espécies de rendas e proventos.
Já ocorreu indevido fracionamento no passado, quando rendas financeiras obtidas por pessoas jurídicas estavam previstas para serem tributadas isoladamente dos demais fatores mutantes do patrimônio, ainda que no mesmo período esses outros fatores apresentassem prejuízo maior do que o valor das rendas financeiras.⁹

Nessa lógica, o princípio da universalidade tem um caráter de via de mão dupla, explica-se: ao mesmo tempo em que este princípio justifica a tributação de todos os rendimentos do contribuinte, ele impede a tributação diferenciada, em função da origem, qualidade ou qualificação do sujeito passivo.

⁸ MACHADO, Hugo de Brito. **Os princípios jurídicos da tributação na Constituição de 1988**. 5ª ed. São Paulo: Dialética, 2004, p. 156. 19

⁹ OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. **Princípios fundamentais do imposto de renda**. In: SCHOUERI, Luís Eduardo; ZILVETI, Fernando Aurélio. *Direito tributário: estudos em homenagem a Brandão Machado*, p. 214-215.

1.3. PRINCÍPIO DA PROGRESSIVIDADE

De igual forma, assim como os demais princípios, a progressividade vem expressa no artigo 153, parágrafo 2º, inciso I, da Constituição Federal. Nesse sentido, a Carta Magna não fixou um critério a ser adotado para substancializar este princípio, apenas determinou que o imposto sobre a renda fosse determinado por aquele. Do exposto, explica Ricardo Mariz de Oliveira¹⁰ “a lei ordinária é livre para adotar as escalas progressivas de bases de cálculo e de alíquotas [...], assim como até a faixa de isenção [...] poderia figurar com alíquota zero ou mesmo inexistir”

Segundo COELHO¹¹, a progressividade “é um instrumento técnico e também princípio, na dicção constitucional que conduz à elevação das alíquotas à medida que cresce o montante tributável, indicativo da capacidade econômica do contribuinte”.

Para melhor elucidar o tema, Leandro Paulsen informa de maneira didática:

A progressividade, por sua vez, é critério que exige variação positiva da alíquota à medida que há aumento da base de cálculo. De fato, ocorre progressividade quando há diversas alíquotas graduadas progressivamente em função do aumento da base de cálculo: quanto maior a base, maior a alíquota. Como imposto de natureza pessoal, o IR deve necessariamente ser graduado segundo a capacidade econômica do contribuinte também por força de determinação expressa constante do art. 145, § 1º, da CRFB. A progressividade, aliás, serve de instrumento para a tributação da renda conforme a capacidade contributiva.¹²

De acordo com este princípio, quanto maior for a renda a ser tributada, maior será a alíquota aplicada à base de cálculo, devendo, assim, ser considerado todo o acréscimo patrimonial percebido pelo contribuinte.

Para Hugo de Brito Machado Segundo, o princípio da progressividade é um dos mais importantes instrumentos que auxiliam a justiça fiscal, com a intenção de promover a redução da desigualdade social. Diante ao exposto, o autor informa:

[...] por progressividade compreende-se a forma de tributação que se torna mais pesada, ou onerosa, na medida em que maior é a base tributável. Em termos mais precisos, tributos progressivos são aqueles em relação aos quais

¹⁰ MARIZ DE OLIVEIRA, Ricardo. **Fundamentos do imposto de renda**. São Paulo: Quartier Latin, 2008, p. 440-441.

¹¹ COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Periodicidade do imposto de renda**. Revista de Direito Tributário: São Paulo, n. 63, 1993.

¹² PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 13ª ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2022 p. 438.

as alíquotas são incrementadas conforme aumenta a base de cálculo sobre a qual incidem.¹³

O mesmo entendimento é corroborado por Mary Elbe Queiroz, em que a autora assevera o papel da progressividade em relação ao equilíbrio das desigualdades sociais, nos seguintes termos:

A progressividade é corolário e modo de realização dos princípios da capacidade contributiva e da igualdade. Tem o seu fundamento na busca da justiça fiscal e social, na medida em que procura equilibrar as desigualdades sociais. O substrato do princípio reside em fazer com que os que tenham mais, os que podem arcar com um maior ônus na distribuição da carga tributária, paguem mais imposto.

Na imposição dos tributos, a progressividade sintetiza-se por meio de alíquotas crescentes e progressivas, em função do aumento das respectivas bases de cálculo, isto é, a incidência do tributo aumenta em percentuais à medida que aumentam as grandezas de valores que compõem a base de cálculo.¹⁴

Nesse ínterim, Hugo de Brito Machado Segundo assevera que há diversos questionamentos e oposições quanto à progressividade, a qual desestimularia a produção e um maior esforço, deixando a tributação hermética, tornando-se até mesmo inócua na redução das desigualdades sociais que procura promover. Contudo, o autor vai em dissonância a esta oposição, alegando que a principal evidência de que a progressividade não prejudica no crescimento da produção, é em relação à Segunda Guerra Mundial, eis que nos Estados Unidos e na Europa ocorreu um intenso crescimento econômico, no qual usava-se a tributação progressiva.¹⁵

Com relação ao exposto, MIGUEL DELGADO GUTIERREZ diz que a progressão simples conspira contra o princípio da igualdade na tributação e da capacidade contributiva, já que o contribuinte que está perto do limite superior de uma categoria ou classe pode vir a pagar menos imposto do que aquele que está no limite inferior de outra categoria ou classe.¹⁶

¹³ SEGUNDO, Hugo de Brito M. **Manual de Direito Tributário**. 12ª ed. São Paulo: Grupo GEN, 2022, p. 284.

¹⁴ QUEIROZ, Mary Elbe. **Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza**. São Paulo: Editora Manole, 2004, p. 39.

¹⁵ SEGUNDO, Hugo de Brito M, Op cit. p. 287.

¹⁶ GUTIERREZ, Miguel Delgado. **Natureza Jurídica da Retenção na Fonte do Imposto sobre a Renda** Disponível em: https://teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-17082011-155406/publico/TESE_COMPLETA_PDF_MIGUEL.pdf. Acesso em 10 abr 2022

E para explicar o ponto de vista explica que se um contribuinte, em 2009, auferir uma renda de salários mensal de R\$ 15.000,00, os primeiros R\$ 1.434,59 não serão tributados - parcela isenta -, os próximos R\$ 715,40 serão tributados a uma alíquota de 7,5%, os demais R\$ 716,69 serão tributados a uma alíquota de 15%, os próximos R\$ 715,29 serão tributados a uma alíquota de 22,5% e, por fim, os restantes R\$ 11.418,00 serão tributados a uma alíquota de 27,5%.

Para PAULSEN, os princípios da generalidade, da universalidade e da progressividade, uma vez que fossem aplicados adequadamente, fariam com que todos pagassem o imposto sobre a renda em relação à totalidade dos rendimentos auferidos com a incursão progressiva conforme a capacidade contributiva de cada contribuinte¹⁷. Contudo, o legislador secciona o imposto sobre a renda, criando alíquotas distintas para determinadas classes de rendimentos, as quais serão estudadas mais adiante.

¹⁷ PAULSEN, Leandro. Op cit. p. 439.

1.4. DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E DA ISONOMIA TRIBUTÁRIA

Em seu artigo 145, parágrafo 1º, a Constituição Federal estabelece que os impostos serão graduados pela capacidade contributiva, sempre que possível. Esse princípio traduz-se na maneira em que os tributos serão graduados segundo a capacidade econômica do sujeito.

Mary Elbe Queiroz explica que este princípio está vinculado com a justiça social, estampando a ideia simples de justiça fiscal, ou mesmo de que cada pessoa deve contribuir na proporção de sua riqueza, a autora ensina nos seguintes termos:

O princípio da capacidade contributiva, em matéria tributária, assenta-se na igualdade, na solidariedade social e na justiça fiscal, consoante o preâmbulo e o artigo 3º, I, da Constituição Federal. O Estado Social Democrático busca realizar esses primados por meio da aferição da real capacidade contributivo-econômica dos indivíduos.¹⁸

Em relação ao imposto sobre a renda, a capacidade contributiva realiza-se por meios dos princípios da pessoalidade e da progressividade, com a intenção de medir e impor uma tributação mais justa, de acordo com os valores do ganho progressivo de cada contribuinte, respeitando as suas características pessoais, à vista da efetividade da isonomia tributária.¹⁹

Nesse sentido, o princípio da isonomia, na esfera do direito tributário, vai em consonância ao princípio da capacidade contributiva, sendo o último, a expressão maior do primeiro. Acerca desta relação, Luciano Amaro, ensina que “hão de ser tratados, pois, com igualdade aqueles que tiverem igual capacidade contributiva e com desigualdade os que revelam riquezas diferentes, e, portanto, diferentes capacidades de contribuir”.²⁰

Conforme conceitua o dicionário jurídico, a isonomia é um estado de igualdade civil e política, ao passo que não apenas indica um tratamento desigual na medida de suas desigualdades, mas também informa os critérios adotados para que este tratamento seja realizado.

¹⁸ QUEIROZ, Mary Elbe. Op cit. p. 28.

¹⁹ QUEIROZ, Mary Elbe. Op cit. p. 29.

²⁰ AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 16ª ed. São Paulo: São Paulo, 2010, p. 158.

Para melhor sintetizar o tema, Luciano Amaro cita que:

A questão da isonomia, em síntese, não se resolve apenas com a afirmação de que, dada a norma legal, como comando abstrato e hipotético, todas as situações concretas correspondentes à hipótese legal devem ser submetidas à lei, e as situações excepcionadas devem ser excluídas. Há de examinar-se se o legislador discriminou onde isso lhe era vedado, ou se deixou de dessemelhar onde lhe era obrigatório fazê-lo. Em ambas as hipóteses, a isonomia terá sido ferida, além de, possivelmente, ter-se agredido a capacidade contributiva.²¹

O princípio da progressividade pode ser aplicado de maneiras diversas, podendo ser aplicado de forma graduada ou simples. A opção é pela forma graduada, pois se fosse aplicado na forma de progressividade simples, a progressão para os que estivessem próximos a faixa imediatamente superior tornaria o imposto desproporcional para com aquele que estivesse acima desta faixa porém próximo à faixa inferior.

Nesse raciocínio, no campo do direito tributário, os princípios da isonomia e da capacidade contributiva são o resultado da equidade prevista em nosso ordenamento jurídico, com a apreciação de uma arrecadação de impostos mais justa.

²¹ AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 16ª ed. São Paulo: São Paulo, 2010, p. 136.

2. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE

Este capítulo versará sobre os rendimentos recebidos acumuladamente – RRA. Estes rendimentos são valores provenientes de um ano-calendário anterior ao que foi recebido, sendo tais haveres utilizados para compor a base de cálculo do imposto sobre a renda retido na fonte.

Os RRA podem ser referentes a aposentadorias, indenizações de ações judiciais e pensões recebidas em anos anteriores, recebendo tratamento diferente quanto à sua tributação, a qual será vista no decorrer do presente capítulo.

2.1. CARACTERÍSTICAS DOS RRA

Os rendimentos recebidos acumuladamente – RRA, referem-se a um valor, no qual o contribuinte recebeu de uma única vez, mas tem relação aos fatos e rendas anteriores. Para melhor elucidar o tema, Hugo de Brito Machado Segundo explica, de forma hipotética que, se uma pessoa possui uma renda mensal de R\$ 1.300,00, sabe-se portanto, que esta é isenta do imposto sobre a renda das pessoas físicas. Por uma situação qualquer, aquela pessoa passa por um determinado período sem receber de sua fonte pagadora, remediando o problema por meio do Poder Judiciário. Obtendo êxito em sua demanda, recebe o valor que lhe é devido, mas de forma acumulada, eis que teve todo o tempo de espera na resolução de sua demanda. Ao invés de receber os R\$ 1.300,00 a cada mês, recebe, R\$ 26.000,00 de uma única vez. Diante disso, nasce o problema de como esse rendimento deverá ser tributado, por ter sido recebido o valor uma vez só, pode-se sustentar que a tributação adequada é a alíquota máxima vigente. Contudo, essa solução leva alguém que, de outra maneira, não seria tributada, ou que até seria tributada, mas com outra alíquota, sujeitando-se a um ônus fiscal incompatível com sua capacidade contributiva.²²

Os rendimentos recebidos acumuladamente consistem em remunerações que engendram a base de cálculo do imposto sobre a renda, ou seja, são haveres decorrentes de uma relação advinda em um ano-calendário anterior e percebidos em

²² MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Algumas Notas Sobre A Incidência Do Imposto De Renda Sobre Os Rendimentos Recebidos Acumuladamente (RRA)**. Disponível em: https://repositorio.ufc.br/bitstream/riufc/11844/1/2013_art_hbmachadosegundo.pdf. Acesso em: 28 jul. 2022.

uma única cota, ao passo que, quando recebidos, incidem ou não na tributação do Imposto sobre a Renda.

Desde o ano de 1989, por força do artigo 12 da Lei nº 7.713 de 1988, o sistema tributário brasileiro começou a instituir os RRA no que tange à tributação no imposto sobre a renda, *in verbis*:

Art. 12. No caso de rendimentos recebidos acumuladamente, o imposto incidirá, no mês do recebimento ou crédito, sobre o total dos rendimentos, diminuídos do valor das despesas com ação judicial necessárias ao seu recebimento, inclusive de advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização.²³

Conforme elucidava o teor do artigo 12, os rendimentos recebidos acumuladamente, independentemente do período ao qual correspondiam, eram tributados no mês de seu recebimento, respeitando a tabela progressiva vigente à época do pagamento. Contudo, tal regimento foi declarado inconstitucional pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região – TRF4, em sua Arguição de Constitucionalidade nº 2002.72.05.000434-0/SC. Assim sendo, com o novo entendimento, as alíquotas do imposto sobre a renda deixaram de incidir sobre o valor percebido acumuladamente, aplicando-se, então, a tabela progressiva mensal vigente.²⁴

Diante deste panorama, gerou-se entendimentos diferentes aos demais tribunais regionais federais do país, os quais ainda cobravam o imposto sobre a renda dos RRA conforme o artigo 12 da Lei nº 7.713 de 1988. Em razão disso, a União interpôs recursos extraordinários, almejando à cobrança dos valores dos RRA, requerendo a improcedência do novo entendimento do TRF4. Ao julgar as demandas, o Supremo Tribunal Federal – STF, entendeu pela aplicação da tabela progressiva mensal vigente quando do pagamento dos RRA, dando razão ao novo entendimento adotado pelo Tribunal Regional da 4ª região.²⁵

A jurisprudência do STF, ainda tange sobre a repercussão geral do tema

²³ BRASIL. Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l7713.htm. Acesso em 08 ago. 2022.

²⁴ Fernandes, Eric Baracho Dore e Ferreira, Siddharta Legale. **Irrecorrível, mas nem tanto: a revisão de tese na repercussão geral do recurso extraordinário**. Revista SJRJ: Rio de Janeiro, 2014, p. 203.

²⁵ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 614.406/RS**. Rel.: min. Ellen Gracie. J. 20 out. 2010. DJE 03 nov. 2010. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=283074056&ext=.pdf>. Último acesso em 16 ago. 2022.

reconhecida, uma vez que houve a declaração de inconstitucionalidade do artigo 12, da Lei n. 7.713/88, pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, conforme é demonstrado a seguir pela ementa do julgado pelo STF:

TRIBUTÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL DE RECURSO EXTRAORDINÁRIO. IMPOSTO DE RENDA SOBRE VALORES RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. ART. 12 DA LEI 7.713/88. ANTERIOR NEGATIVA DE REPERCUSSÃO. MODIFICAÇÃO DA POSIÇÃO EM FACE DA SUPERVENIENTE DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI FEDERAL POR TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL. 1. A questão relativa ao modo de cálculo do imposto de renda sobre pagamentos acumulados – se por regime de caixa ou de competência – vinha sendo considerada por esta Corte como matéria infraconstitucional, tendo sido negada a sua repercussão geral. 2. A interposição do recurso extraordinário com fundamento no art. 102, III, b, da Constituição Federal, em razão do reconhecimento da inconstitucionalidade parcial do art. 12 da Lei 7.713/88 por Tribunal Regional Federal, constitui circunstância nova suficiente para justificar, agora, seu caráter constitucional e o reconhecimento da repercussão geral da matéria. 3. Reconhecida a relevância jurídica da questão, tendo em conta os princípios constitucionais tributários da isonomia e da uniformidade geográfica. 4. Questão de ordem acolhida para: a) tornar sem efeito a decisão monocrática da relatora que negava seguimento ao recurso extraordinário com suporte no entendimento anterior desta Corte; b) reconhecer a repercussão geral da questão constitucional; e c) determinar o sobrestamento, na origem, dos recursos extraordinários sobre a matéria, bem como dos respectivos agravos de instrumento, nos termos do art. 543-B, § 1º, do CPC.²⁶

Dessa feita, apreciando o RE 614.406/RS, o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade do artigo 12 da Lei nº 7.713, em seu voto, a Ministra Cármen Lúcia assim fundamentou:

[...] Como ponderado pelos Ministros que iniciaram a divergência, a aplicação irrestrita do art. 12 da Lei n. 7.713/1988 deflagra, em última análise, tratamento desigual entre os contribuintes, cuja renda advenha de mesma base jurídica, embora recebida em momentos distintos. De um lado, os que receberam em dia as verbas devidas que, a depender da renda, seriam isentos ou pagariam menos imposto. De outro, os que receberam em atraso a renda e, pelo montante, deverão pagar mais imposto, calculado sobre o total recebido. É dizer, os contribuintes que receberem valores acumulados serão duplamente atingidos: pela mora suportada até a efetiva concessão do benefício devido e, ainda, pela majoração da alíquota incidente sobre a renda recebida em atraso (acumulada). Releve-se o argumento do Ministro Dias Toffoli ao asseverar, em seu voto, lembrando sua atuação como Advogado-

²⁶ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 614.406/RS**. Rel.: min. Ellen Gracie. J. 20 out. 2010. DJE 03 nov. 2010. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=283074056&ext=.pdf>. Último acesso em 16 ago. 2022.

Geral da União, que a motivação do Governo Federal para editar a medida provisória relativa ao art. 12-A da Lei n. 7.713/1988 decorreu, exatamente, do reconhecimento da ilegalidade da cobrança do imposto de renda, ainda que de pessoa física, pelo regime de caixa, pelo que se institui o regime de competência para sua incidência. [...] No caso presente, a retenção do imposto de renda pelo regime de caixa afronta o princípio constitucional da isonomia, pois outros segurados/contribuintes com o mesmo direito receberiam tratamentos díspares. Como destacado pelos Ministros Marco Aurélio e Dias Toffoli, não se pode imputar ao Recorrido a responsabilidade pelo atraso no pagamento de proventos, sob pena de se premiar e incentivar o Fisco no retardamento injustificado no cumprimento de suas obrigações legais. Ademais, a efetivação do direito do contribuinte/segurado, pela via judiciária, conforme ocorrido, passa também pelo restabelecimento da situação jurídica quo ante, o que pressupõe a aplicação das corretas alíquotas. À luz dos princípios da isonomia e da capacidade contributiva tanto significa dizer que a incidência do imposto de renda deve considerar as datas e as alíquotas vigentes na data em que essa verba deveria ter sido paga (disponibilidade jurídica, como advertido pelo Ministro Marco Aurélio), observada a renda auferida mês a mês pelo segurado. Disso resulta não ser razoável, tampouco proporcional, a incidência da alíquota máxima sobre o valor global pago fora do prazo legal, como se dá na espécie examinada. [...] Pelo exposto, acompanho a divergência para negar provimento ao presente recurso extraordinário.²⁷

Nesse panorama, percebe-se que o entendimento dado pelo Supremo Tribunal Federal, ao declarar a inconstitucionalidade do artigo 12 da Lei nº. 7.713/88, observou a ofensa aos princípios constitucionais da isonomia, legalidade e da capacidade contributiva, estudados no capítulo anterior. Ainda, tratando-se de regime de competência, levando em consideração a disponibilidade jurídica, em muitos casos, os valores pagos ao contribuinte incidiram sobre uma alíquota inferior àquele incidente, ou, até mesmo, estariam dentro da faixa de isenção.

²⁷ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 614.406/RS**. Rel.: min. Ellen Gracie. J. 20 out. 2010. DJE 03 nov. 2010. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=283074056&ext=.pdf>. Último acesso em 16 ago. 2022.

3. SUJEITOS DO IMPOSTO SOBRE A RENDA

Este capítulo trará noções quanto ao critério pessoal do imposto sobre a renda. Mary Elbe Queiroz elucida que, por meio do critério pessoal, se identifica quem são os sujeitos que compõem a relação jurídica.²⁸

Esses sujeitos são denominados como sujeito ativo e sujeito passivo, os quais estão identificados na Constituição Federal e no CTN, seja de modo expresso ou implícito, e, por meio deste capítulo, serão melhor abordados e diferenciados.

3.1. SUJEITO ATIVO E SUJEITO PASSIVO

Em uma relação jurídico-tributária há dois pólos: o ativo e o passivo. O primeiro é apossado pelo credor da prestação, ou seja, a que detém o direito subjetivo de exigir o tributo. Este é quem irá reclamar do sujeito passivo o recebimento da importância em dinheiro, ou quaisquer outras obrigações. Em nosso ordenamento, o sujeito ativo pode ser uma pessoa jurídica de direito público ou privado que detém capacidade tão somente para arrecadar tributos. Por outro lado, o sujeito passivo é ocupado pelo devedor, aquele a quem é imposto a obrigação de cumprir. O sujeito passivo está diretamente ligado à materialidade da regra-matriz, onde essa é formada por um verbo pessoal, o qual designa a ação e seu complemento.²⁹

Hugo de Brito Machado Segundo, acerca do tema sujeito ativo, esclarece:

Chama-se de sujeito ativo da obrigação tributária, nos termos do art. 119 do CTN, a pessoa jurídica de direito público dotada da competência para exigir seu cumprimento. Pode-se tratar da União, de um Estado-membro, do Distrito Federal ou de um Município, entes dotados de competência legislativa (editam a lei tributária e criam o tributo). Mas pode ser sujeito ativo uma autarquia, ou outra pessoa jurídica de direito público que tenha a competência tributária, embora não tenha competência legislativa.³⁰

No imposto sobre a renda e os proventos de qualquer natureza, o sujeito ativo, conforme elucida o texto do artigo 153, inciso III, da Constituição Federal, é a União,

²⁸ QUEIROZ, Mary Elbe. Op cit. p. 137.

²⁹ QUEIROZ, Mary Elbe. Op cit. p. 138.

³⁰ SEGUNDO, Hugo de Brito M, Op cit. p. 140.

que exerce tanto a competência para a instituição do IR, bem como possui legitimidade tributária ativa para a sua cobrança.

PAULSEN e MELO informam que o sujeito ativo do imposto sobre a renda e os proventos de qualquer natureza é a União Federal, a qual delega a competência administrativa do imposto à Secretaria da Receita Federal. Os autores explicam, também, que nos casos de mandados de segurança, em que se discute acerca do imposto sobre a renda, tem como autoridade coatora, normalmente, o Delegado da Receita Federal. Nas demais situações, a própria União é a parte ré nos ajuizamentos.³¹

De outra banda, o sujeito passivo da obrigação principal é o indivíduo a quem está submetido ao pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária. Hugo de Brito Machado Segundo assevera que o sujeito passivo é “titular do dever jurídico de observar a conduta prescrita na norma jurídica tributária ou da responsabilidade de suportar os efeitos de seu não cumprimento”³².

Levando em conta que a obrigação tributária é compulsória, porquanto sua origem independe da vontade das partes, a capacidade tributária passiva não deriva da capacidade civil das pessoas naturais. Neste ponto, Hugo de Brito Machado Segundo explica que a vontade é irrelevante para o surgimento da obrigação, uma vez que “a eventual impossibilidade de o sujeito passivo exprimir validamente sua vontade não terá reflexos na questão de saber se o tributo é devido, ou não, por uma questão de coerência.”³³

Quanto aos contribuintes do imposto sobre a renda, ou seja, os sujeitos passivos, dispõe o CTN:

Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis. Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.³⁴

São contribuintes do imposto sobre a renda as pessoas físicas residentes ou

³¹ PAULSEN. Leandro; MELO, José Eduardo Soares de. **Impostos Federais, Estaduais e Municipais**. 11ª ed. Saraiva: São Paulo, 2018, p. 82.

³² SEGUNDO, Hugo de Brito M, Op cit. p. 141.

³³ SEGUNDO, Hugo de Brito M, Op cit. p. 141-142.

³⁴ BRASIL. **Lei nº 5.172/66**. Código Tributário Nacional. Brasília, DF: Senado, 1966. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm>. Acesso em 20 set. 22.

domiciliadas em solo nacional, nos termos da Lei 7.713/88, no disposto em seu artigo 1º:

Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Conforme conceitua QUEIROZ³⁵, no imposto sobre a renda e os proventos de qualquer natureza, o sujeito passivo será a pessoa que realizará o fato gerador, ou seja, o indivíduo que adquirir renda ou proventos que caracterizem riqueza nova ou acréscimo patrimonial.

Nesse conceito, os contribuintes do imposto sobre a renda e os proventos de qualquer natureza são as pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil, que tenham realizado o fato gerador de incidência do IR.

³⁵ QUEIROZ, Mary Elbe. Op cit. p. 138.

4. ASPECTOS DO IMPOSTO SOBRE A RENDA

Para melhor aprofundar o estudo do presente trabalho, mister faz trazer à baila os aspectos do imposto sobre a renda. Para melhor elucidarmos as análises que serão percorridas no decorrer do projeto, neste capítulo, serão abordados o fato gerador, a base de cálculos e as alíquotas do imposto sobre a renda.

4.1. FATO GERADOR

Conforme elucidava SCHOUERI³⁶, o Código Tributário Nacional e a Constituição Federal, utilizam o termo “fato gerador” para se referir às circunstâncias, abstrata ou concreta, que correspondem às hipóteses de incidência tributária, ou seja, o fato deve corresponder à hipótese, para que surja a obrigação tributária.

O código Tributário Nacional, em seu artigo 43, informa que o fato gerador do imposto sobre a renda e os proventos de qualquer natureza é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda, conforme o teor do artigo abaixo:

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

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

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

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001).³⁷

³⁶ SCHOUERI, Luís E. Op cit, p. 569.

³⁷ BRASIL. **Lei nº 5.172/66**. Código Tributário Nacional. Brasília, DF: Senado, 1966. Disponível em < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm>. Acesso em 19 set. 22.

Em consonância ao exposto, Hugo de Brito Machado é didático ao afirmar que o fato gerador do imposto sobre a renda é a aquisição da disponibilidade jurídica ou econômica da renda, o autor, em sua obra “Curso de direito tributário” assim elucida:

Tendo em vista o disposto no artigo 153, inciso III, da Constituição Federal e no artigo 43 do Código Tributário Nacional pode-se afirmar que o âmbito material de incidência do imposto de renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos e de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda³⁸

Neste ponto, conforme evidenciado, a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica é, portanto, o fato gerador para a incidência do imposto sobre a renda. Para VICECONTI, DAS NEVES e DA SILVA, esta expressão remete à obtenção de um conjunto de bens, valores e/ou títulos por uma pessoa física ou jurídica, passíveis de serem convertidos em numerário. Ainda, segundo os autores, a aquisição da disponibilidade, para ser tributada pelo imposto sobre a renda, deve ser efetivamente adquirida, porquanto não se cogita sua incidência se houver, apenas, potencialidade de adquiri-la.³⁹

Hugo de Brito Machado Segundo traz, de forma explicativa, a ocorrência do fato gerador, *in verbis*:

Nesse caso, considera-se ocorrido o fato gerador quando essa situação estiver de fato consumada, ou seja, quando se verificarem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios. É o caso, por exemplo, de quando a lei tributária reporta-se ao fato gerador do Imposto de Renda como sendo a aquisição da disponibilidade econômica da renda: nessa hipótese, o fato gerador terá ocorrido no momento em que o contribuinte detiver, de fato, a disponibilidade sobre um acréscimo patrimonial.⁴⁰

Outro não é o ensinamento de Leandro Paulsen e José Eduardo Soares, os quais são categóricos ao informar que a palavra aquisição pressupõe a obtenção de coisa nova, ou seja, que não existia anteriormente. A esse propósito, os autores

³⁸ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 31ª ed. São Paulo: Malheiros, 2010, p. 332.

³⁹ VICECONTI, Paulo Eduardo Vilchez; DAS NEVES, Silvério; DA SILVA, Francisco Aguiar. **Curso Prático de Imposto de Renda Pessoa jurídica e tributos conexos**. 16ª ed. Fiscosoft: São Paulo, 2015, p. 40.

⁴⁰ MACHADO, Hugo de Brito. Op cit. p. 127.

indicam que “aquisição é ato de adquirir, ou seja, de obter, conseguir, passar a ter”, nos seguintes termos:

Disponibilidade é a qualidade ou estado do que é disponível, do que se pode usar livremente, é a “qualidade dos valores e títulos integrantes do ativo dum comerciante, que podem ser prontamente convertidos em numerário. Sendo fato gerador do imposto, a “aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza”, não alcança a “mera expectativa de ganho futuro ou em potencial.”⁴¹

De outro lado, a disponibilidade refere-se à qualidade ou estado do que é disponível. Acerca do tema, Oscar Valente Cardoso conceitua:

A disponibilidade econômica ocorre com o recebimento da renda, a sua incorporação ao patrimônio, a possibilidade de utilizar, gozar ou dispor dela. Por sua vez, a disponibilidade jurídica dá-se com a aquisição de um direito não sujeito a condição suspensiva, ou seja, o acréscimo ao patrimônio ainda não está economicamente disponível, mas já existe um título para o seu recebimento, como, por exemplo, os direitos de crédito (cheque, nota promissória etc.)⁴²

PAULSEN e MELO informam que a “mera expectativa de ganho futuro ou em potencial” não configura fato gerador para o imposto sobre a renda, assim como a simples posse de numerário não configura aquisição da disponibilidade jurídica ou econômica. Nesta linha de raciocínio, os autores elucidam:

[...] quando da análise da base econômica, chama a atenção no art. 43 do CTN, ainda, a referência a “acrécimo patrimonial” como elemento comum e nuclear dos conceitos de renda e proventos. Pode-se dizer até mesmo 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).⁴³

Nesse sentido, a jurisprudência há muito concluiu que a disponibilidade econômica ou jurídica sobre a renda se consolidou no sentido de que a disponibilidade prevista no artigo 43 do Código Tributário Nacional há de ser atual, e não futura.

⁴¹ PAULSEN. Leandro; MELO, José Eduardo Soares de. Op cit., p. 72.

⁴² CARDOSO, Oscar Valente. **A controversa incidência do imposto de renda sobre juros de mora decorrentes de condenação judicial**. RDDT, n. 153, jun/2008, p. 55

⁴³ PAULSEN. Leandro; MELO, José Eduardo Soares de. Op cit., p. 75.

PEDREIRA informa que a disponibilidade econômica envolve a possibilidade efetiva de conversão da renda na sua forma monetária correspondente, de outro lado, a disponibilidade jurídica se traduz no direito que possa ser exercido. O autor, no trecho colacionado abaixo, faz a seguinte distinção:

Disponibilidade jurídica é a presumida por força de lei, que define como fato gerador a aquisição, virtual e não efetiva, do poder de dispor sobre a renda. A disponibilidade é virtual quando já ocorreram todas as condições necessárias para que se torne efetiva. A disponibilidade virtual de renda pressupõe que a pessoa já tenha adquirido o direito ao rendimento e já se tenham verificado todas as demais condições necessárias para que venha a adquirir o poder de dispor da moeda, de modo que as circunstâncias de fato indiquem que ela deverá, a qualquer momento ou em futuro próximo, adquirir efetivamente a disponibilidade da moeda. Em alguns casos, todavia, a disponibilidade virtual pode existir antes mesmo da aquisição do direito à renda, se já ocorreram todos os fatos que são condições necessárias para que a pessoa jurídica venha a obter tanto o direito ao rendimento quanto o poder de dispor de moeda.⁴⁴

Isto posto, denota-se que o termo “acréscimo patrimonial” possui o significado de obtenção de um patrimônio novo, ou seja, de propriedade nova. Já a expressão disponibilidade remete aos Direitos Reais, isto é, aos direitos que o proprietário possui sobre a coisa: Dispor, usar, gozar e fruir.

Acerca da aquisição de renda, QUEIROZ distingue da seguinte forma:

Mister se faz distinguir os simples ingressos de valores do que deve ser considerado como renda ou provento tributável. A aquisição de renda, como riqueza nova ou acréscimo patrimonial, exige, necessariamente, a consideração e o cômputo de todos os valores que entram e que saem do patrimônio. Somente após serem computados todos esses valores é que se poderá conhecer, com exatidão, o resultado: se acréscimo, quando se dá por configurada a ocorrência do fato gerador do IR; ou decréscimo, quando não haverá a incidência do imposto por inexistir fato que se enquadre à hipótese abstrata da lei suficiente para dar nascimento à relação jurídico-tributária.⁴⁵

As remunerações percebidas, bem como os valores referentes aos salários, férias, horas extras e gratificações constituem rendimento do trabalho, as quais estão sujeitas à incidência do imposto sobre a renda. De igual forma, os profissionais liberais constituem renda do trabalho, portanto, também incidirão imposto sobre a renda.

Leandro Paulsen afirma que o contribuinte que também auferir renda de outra

⁴⁴ PEDREIRA, José Luiz de Bulhões. **Imposto de Renda**. Justec: Rio de Janeiro, 1979, p. 194

⁴⁵ QUEIROZ, Mary Elbe. Op cit. p. 122.

pessoa física deverá ser tributado. Nesse sentido, o autor explica:

As pessoas físicas que percebem rendimentos de outras pessoas físicas devem providenciar o pagamento mensal do imposto de renda através do denominado carnê-leão. Por si próprias, apuram o montante devido e realizam o recolhimento mensal respectivo, procedendo, posteriormente, ao ajuste anual até o final do mês de abril do exercício subsequente.⁴⁶

De outra banda, PAULSEN e MELO⁴⁷ elucidam que pelo fato de não gerarem acréscimo patrimonial, apenas recompõem o patrimônio, as indenizações não estarão sujeitas ao imposto sobre a renda, uma vez que não caracteriza o fato gerador de incidência para tributação.

Com a definição do fato gerador, passa-se ao aprofundamento do tema, trazendo à baila do estudo, agora, o fato gerador complexo. Leandro Paulsen e José Eduardo Soares de Melo, em sua obra *Impostos Federais, Estaduais e Municipais*, elucidam o fato gerador complexo da seguinte forma:

Trata-se de imposto com fato gerador complexo, o que exige a definição legal do momento em que se deva considerar como ocorrido o fato gerador, ou seja, a definição legal do aspecto temporal da hipótese de incidência tributária. Por certo que, dependendo, a verificação da ocorrência do fato gerador, bem como a apuração da base de cálculo, da consideração de todos o conjunto de despesas e receitas do período de apuração (anual ou trimestral), não tem o legislador grande liberdade para estabelecer ficções nesta matéria. Admite-se, contudo, que seja estabelecida a obrigação de o contribuinte antecipar parcelas à medida em que vai percebendo renda. ⁴⁸

Analisando-se este propósito, o imposto sobre a renda adapta-se na classificação de imposto como fato gerador complexo, ou periódico, uma vez que não ocorre em um único momento, realizando-se dentro de um lapso temporal.

Para fins de imposto sobre a renda, considera-se ocorrido o fato gerador em 31 de dezembro do ano-calendário. MELO informa que, “até 30 de abril do subsequente, verifica-se o imposto sobre a renda e proventos efetivamente devido, compensando-se o montante que já foi objeto de adiantamentos mensais”. ⁴⁹

⁴⁶ PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. São Paulo: Ed. Saraiva, 2022, p. 442.

⁴⁷ PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares de. Op cit., p. 75.

⁴⁸ PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares de. Op cit., p. 78.

⁴⁹ PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares de. Op cit., p. 78.

Diante disso, apura-se, então, o saldo a pagar, nos casos de pagamento antecipado menor, ou de restituir, nos casos de pagamento antecipado maior.

4.2. BASE DE CÁLCULO

Para Hugo de Brito Machado Segundo⁵⁰, a base de cálculo de um tributo possui uma relação íntima com o seu fato gerador, porquanto o primeiro é o aspecto mensurável do segundo, ou seja, a base de cálculo é a transformação do fato gerador em forma de cifra.

No caso do imposto sobre a renda, o Código Tributário Nacional, em seu artigo 44, informa que a base de cálculo é o “*montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis*”.⁵¹

O artigo 3º da Lei 7.713/88 dispõe, como base de cálculo para o IRPF, *in verbis*:

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

§ 2º Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.

§ 3º 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.

§ 4º 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.

§ 5º Ficam revogados todos os dispositivos legais concessivos de isenção ou exclusão, da base de cálculo do imposto de renda das pessoas físicas, de rendimentos e proventos de qualquer natureza, bem como os que autorizam redução do imposto por investimento de interesse econômico ou social.

⁵⁰ SEGUNDO, Hugo de Brito M. **Manual de Direito Tributário**. 12ª ed. São Paulo: Grupo GEN, 2022, p. 287.

⁵¹ BRASIL. **Lei nº 5.172/66**. Código Tributário Nacional. Brasília, DF: Senado, 1966. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm>. Acesso em 20 set. 22.

§ 6º Ficam revogados todos os dispositivos legais que autorizam deduções cedulares ou abatimentos da renda bruta do contribuinte, para efeito de incidência do imposto de renda.

Tal artigo estabelece a base de cálculo para o imposto de renda da pessoa física os rendimentos brutos. SCHOUERI⁵² explica que a base de cálculos envolve diversos ganhos da pessoa física como por exemplo aluguéis, salário, honorários, dentre outros. Nesse mesmo raciocínio, o autor assevera que os servidores públicos ativos, mesmo quando possuem os requisitos para a aposentadoria, integram a base de cálculo quanto ao seu abono de permanência percebido.

Direcionando o tema à base de cálculos do imposto sobre a renda, SEGUNDO assevera:

Assim, no caso do Imposto de Renda, como o seu “fato gerador” é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza, a sua “base de cálculo” não pode ser outra que não o valor dessa renda, ou desses proventos.

A forma de apuração da base de cálculo do Imposto de Renda varia a depender da espécie de contribuinte. No caso do Imposto de Renda incidente sobre as pessoas físicas (IRPF), o imposto incide sobre o valor bruto dos rendimentos, admitidas algumas deduções. O imposto é recolhido ao longo do ano, mensalmente, e no início do ano subsequente o contribuinte apresenta uma declaração de ajuste, na qual informa a variação de seu patrimônio, suas despesas, seus dependentes etc., e apura o imposto efetivamente devido ao longo do ano que passou. A depender do que for apurado nessa declaração de ajuste, o contribuinte pode obter restituição (caso os valores já pagos superem o efetivamente devido) ou ter de recolher eventuais diferenças (caso os valores já pagos se mostrem insuficientes).⁵³

PAULSEN explica que a lei autoriza que o sujeito passivo que recebe rendimentos de trabalho não assalariado, consiga a dedução de sua base de cálculo, desde que registre, em livro de caixa, suas despesas para a obtenção de suas receitas, eis que a compensação dessas despesas não configuram acréscimo patrimonial. Ainda sobre as deduções do imposto sobre a renda, o autor afirma:

A par disso, a lei também autoriza a dedução, da base de cálculo do imposto de renda, de alguns gastos pessoais e com dependentes, realizados pelo contribuinte pessoa física. Refiro-me a pagamentos de serviços de saúde e educação, consagrados nos arts. 196 e 205 da CRFB como direitos de todos e deveres do Estado. As deduções com despesas médicas não são limitadas,

⁵² SCHOUERI, Luís E. **Direito Tributário**. São Paulo: Editora Saraiva, 2022.

⁵³ SEGUNDO, Hugo de Brito M. Op cit, p. 288-289.

mas as despesas de educação sujeitam-se a limite individual por dependente bastante modesto. Vale ressaltar que inexistente indexação automática dos limites de dedução e que a jurisprudência é no sentido de que o Judiciário não pode substituir o legislador quanto a isso.⁵⁴

Nesse sentido, pode-se observar que a lei também estabelece o montante a ser deduzido do próprio imposto devido, conforme os rendimentos percebidos, de modo que a faixa isenta assim o seja para todos os contribuintes, da mesma forma que assim o seja para a faixa sujeita a cada alíquota.

Para os autores Leandro Paulsen e José Eduardo Soares de Melo, o legislador importou-se com a educação e a saúde na hora das deduções da base de cálculo do imposto sobre a renda, porquanto a lei prevê e autoriza as deduções relativas às despesas com educação e saúde, a primeira, diferentemente da segunda, possui limite individual.⁵⁵

Conforme visto no tópico anterior, até 30 de abril do ano subsequente ao ano-base, os contribuintes, pessoas físicas, apuram o imposto sobre a renda e os proventos. Leandro Paulsen elucida que:

Tal apuração é objeto da Declaração do Imposto de Renda da Pessoa Física (declaração de ajuste). A declaração pode ser feita em conjunto pelos cônjuges. No caso de ser incluído um dependente, ademais, também os seus eventuais rendimentos têm de ser apontados. A declaração conjunta, porém, não implica responsabilidade solidária, respondendo, cada contribuinte, pelos rendimentos que tenha auferido.⁵⁶

Neste panorama, percebe-se que o legislador, na hora de discorrer acerca da base de cálculo do imposto sobre a renda e os proventos de qualquer natureza, observou e preocupou-se em respeitar os princípios constitucionais que regem o sistema tributário nacional.

⁵⁴ PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. São Paulo: Ed. Saraiva, 2022, p. 442.

⁵⁵ PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares de. Op cit., p. 78.

⁵⁶ PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. São Paulo: Ed. Saraiva, 2022, p. 441.

4.3. ALÍQUOTAS

Desde abril de 2015, conforme o art. 1º da Lei nº. 11.482/2007, com a redação da Lei n. 13.149/2015, passou-se a utilizar a seguinte tabela de alíquotas do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza de pessoa física:

Base de Cálculo (R\$)	Alíquota (%)	Parcela a Deduzir do IR (R\$)
Até 1.903,98	-	-
De 1.903,99 até 2.826,65	7,5	142,80
De 2.826,66 até 3.751,05	15	354,80
De 3.751,06 até 4.664,68	22,5	636,13
Acima de 4.664,68	27,5	869,36

57

Conforme se extrai da Lei nº. 11.482/2007, a tabela do ajuste anual, corresponde à soma das tabelas mensais vigentes no respectivo ano-calendário.

Diante ao exposto, Leandro Paulsen⁵⁸ informa que a atualização da tabela da base de cálculo e alíquotas não gera automaticamente, sendo vinculada à uma lei que a estabeleça.

Por outro lado, ao julgar o Agravo no Recurso Especial nº. 966.484⁵⁹, o STF entendeu que a ausência de correção, ou até mesmo a correção abaixo da inflação, não afronta os princípios da proibição do confisco ou da capacidade contributiva. Conclui-se, também, que não cabe ao Poder Judiciário autorizar a correção monetária da tabela do IR.

Conforme já estudado, o imposto sobre a renda e os proventos de qualquer natureza deve vir informado em consonância aos princípios da generalidade, universalidade e, especialmente no que se refere às alíquotas, progressividade.

Acerca das rendas tributadas em separado, PAULSEN⁶⁰ mostra que nesses casos, “o montante não se comunica com os demais rendimentos para efeito de ajuste, ou seja, ficam tais rendimentos à margem do ajuste, sendo apenas informada,

⁵⁷ BRASIL. **Lei nº 11.482/2007**. Brasília, DF: Senado, 2004. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/l11482.htm. Acesso em 22 set. 2022.

⁵⁸ PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. São Paulo: Ed. Saraiva, 2022, p. 444

⁵⁹ BRASIL. **Supremo Tribunal Federal**. Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur356370/false>. Acesso em 22 set, 2022.

⁶⁰ PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. São Paulo: Ed. Saraiva, 2022, p. 445

na declaração, em campos específicos, a sua percepção e o imposto oportunamente pago ou suportado”.

A Lei nº. 11.196/2005⁶¹ informa que o ganho de capital decorrente da compra e venda de imóveis será tributado à alíquota de 15%. Contudo, serão isentas a alienação de imóveis de até R\$ 35.000,00, e a venda de imóvel residencial para a compra de outro, desde que respeitado o prazo de 180 dias.

Acerca dos rendimentos de capital, o artigo 1º da Lei n. 11.033/2004⁶² dispõe que estes serão tributados pelo imposto sobre a renda por alíquotas que variam de 15% a 22,5%, conforme o prazo da aplicação: até 180 dias, 22,5%; de 181 a 360 dias, 20%; de 361 a 720 dias, 17,5%; acima de 720 dias, 15%. As rendas advindas de prêmios e sorteios em dinheiro são tributadas à alíquota de 30%.

⁶¹ BRASIL. **Lei nº. 11.196/2005**. Brasília, DF: Senado, 2005. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/l11196.htm. Acesso em 24 set. 2022.

⁶² BRASIL. **Lei nº 11033/04**. Brasília, DF: Senado, 2004. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2004/lei/l11033.htm. Acesso em 24 set. 2022.

PARTE II - APLICAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE A RENDA E PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA INCIDENTE SOBRE OS VALORES RECEBIDOS EM PRECATÓRIO

1. O IMPOSTO SOBRE A RENDA E PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA INCIDENTE SOBRE OS JUROS AUFERIDOS NOS PRECATÓRIOS

Conforme prevê a Constituição Federal, em seu artigo 100, os pagamentos devidos pelas Fazendas Públicas Federal, Estaduais, Distrital e Municipais, em virtude de sentença judiciária ocorrerão por meio de precatórios, na ordem cronológica de apresentação dos precatórios, proibida a designação de casos ou de pessoas nas dotações orçamentárias e nos créditos adicionais abertos para este fim.⁶³

A Constituição, informa, ainda, que os precatórios podem ter origem alimentícia, que conforme o §1º do artigo acima mencionado⁶⁴, compreendem os créditos decorrentes de salários, vencimentos, proventos, pensões e suas complementações, benefícios previdenciários e indenizações por morte ou por invalidez, fundadas em responsabilidade civil. Os precatórios de natureza alimentícia são pagos, em regra, com preferência sobre os demais débitos.

Todos os demais precatórios são de natureza comum, o que engloba por exemplo, indenizações por desapropriação, valores de natureza tributária e indenizações por dano moral.

Há ainda, as condenações de pequeno valor, as quais não serão cobradas por precatório, e, sim, por meio da Requisição de Pequeno Valor (RPV), sendo que seu prazo para a sua quitação é de 60 dias, contados da transmissão da requisição ao Tribunal. Ressalta-se que, na esfera federal, o limite de RPV é de 60 salários mínimos.⁶⁵

⁶³ BRASIL. **CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988**, DF: Senado, 1988. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao>. Acesso em 23 set.22.

⁶⁴ Artigo 100, § 1º Os débitos de natureza alimentícia compreendem aqueles decorrentes de salários, vencimentos, proventos, pensões e suas complementações, benefícios previdenciários e indenizações por morte ou por invalidez, fundadas em responsabilidade civil, em virtude de sentença judicial transitada em julgado, e serão pagos com preferência sobre todos os demais débitos, exceto sobre aqueles referidos no § 2º deste artigo. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 62, de 2009). BRASIL. **CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988**, DF: Senado, 1988. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao>. Acesso em 23 set.22.

⁶⁵ BRASIL. Conselho Nacional de Justiça. **O que são e como devem ser pagos os precatórios.**

Com a definição do conceito de precatório, passa-se ao exame da tributação dos precatórios, assim como a tributação dos juros auferidos nos precatórios. Os precatórios de natureza distinta possuem também uma tributação diferenciada. Nos precatórios de natureza alimentícia, que sejam referentes a valores de anos-calendário anteriores ao corrente, a tributação será pelos RRA - Rendimentos Recebidos Acumuladamente, os quais foram abordados no segundo capítulo deste presente projeto. Conforme dispõe o artigo 12-A da Lei 7.713/88:

Art. 12-A. Os rendimentos recebidos acumuladamente e submetidos à incidência do imposto sobre a renda com base na tabela progressiva, quando correspondentes a anos-calendário anteriores ao do recebimento, serão tributados exclusivamente na fonte, no mês do recebimento ou crédito, em separado dos demais rendimentos recebidos no mês. (Redação dada pela Lei nº 13.149, de 2015)

§ 1º O imposto será retido pela pessoa física ou jurídica obrigada ao pagamento ou pela instituição financeira depositária do crédito e calculado sobre o montante dos rendimentos pagos, mediante a utilização de tabela progressiva resultante da multiplicação da quantidade de meses a que se refiram os rendimentos pelos valores constantes da tabela progressiva mensal correspondente ao mês do recebimento ou crédito. (Incluído pela Lei nº 12.350, de 2010)

§ 2º Poderão ser excluídas as despesas, relativas ao montante dos rendimentos tributáveis, com ação judicial necessárias ao seu recebimento, inclusive de advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização. (Incluído pela Lei nº 12.350, de 2010)

§ 3º A base de cálculo será determinada mediante a dedução das seguintes despesas relativas ao montante dos rendimentos tributáveis: (Incluído pela Lei nº 12.350, de 2010)

I – importâncias pagas em dinheiro a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial, de acordo homologado judicialmente ou de separação ou divórcio consensual realizado por escritura pública; e (Incluído pela Lei nº 12.350, de 2010)

II – contribuições para a Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. (Incluído pela Lei nº 12.350, de 2010)

§ 4º Não se aplica ao disposto neste artigo o constante no art. 27 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

§ 5º O total dos rendimentos de que trata o caput, observado o disposto no §2º, poderá integrar a base de cálculo do Imposto sobre a Renda na Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário do recebimento, à opção irrevogável do contribuinte. (Incluído pela Lei nº 12.350, de 2010)

§ 6º Na hipótese do § 5º, o Imposto sobre a Renda Retido na Fonte será considerado antecipação do imposto devido apurado na Declaração de Ajuste Anual. (Incluído pela Lei nº 12.350, de 2010)

§ 7º Os rendimentos de que trata o caput, recebidos entre 1º de janeiro de 2010 e o dia anterior ao de publicação da Lei resultante da conversão da Medida Provisória nº 497, de 27 de julho de 2010, poderão ser tributados na forma deste artigo, devendo ser informados na Declaração de Ajuste Anual referente ao ano-calendário de 2010. (Incluído pela Lei nº 12.350, de 2010)⁶⁶

Disponível em: https://www.tjpr.jus.br/destaques/-/asset_publisher/1IKl/content/cnj-servico-o-que-sao-e-como-devem-ser-pagos-os-precatorios/18319/pop_up?inheritRedirect=false. Acesso em 24 set. 2022.

⁶⁶ BRASIL. Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l7713.htm. Acesso em: 25 set. 2022.

De outra banda, os precatórios alimentícios que não estejam inseridos no regime dos RRA e os precatórios de natureza comum, serão, em regra, tributados na forma do artigo 27 da Lei 10.833/03, com a retenção da alíquota de 3% na fonte:

Art. 27. O imposto de renda sobre os rendimentos pagos, em cumprimento de decisão da Justiça Federal, mediante precatório ou requisição de pequeno valor, será retido na fonte pela instituição financeira responsável pelo pagamento e incidirá à alíquota de 3% (três por cento) sobre o montante pago, sem quaisquer deduções, no momento do pagamento ao beneficiário ou seu representante legal. (Produção de efeito)

§ 1º Fica dispensada a retenção do imposto quando o beneficiário declarar à instituição financeira responsável pelo pagamento que os rendimentos recebidos são isentos ou não tributáveis, ou que, em se tratando de pessoa jurídica, esteja inscrita no SIMPLES.

§ 2º O imposto retido na fonte de acordo com o caput será:

I - considerado antecipação do imposto apurado na declaração de ajuste anual das pessoas físicas; ou

II - deduzido do apurado no encerramento do período de apuração ou na data da extinção, no caso de beneficiário pessoa jurídica.

§ 3º A instituição financeira deverá, na forma, prazo e condições estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal, fornecer à pessoa física ou jurídica beneficiária o Comprovante de Rendimentos Pagos e de Retenção do Imposto de Renda na Fonte, bem como apresentar à Secretaria da Receita Federal declaração contendo informações sobre: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004).

I - os pagamentos efetuados à pessoa física ou jurídica beneficiária e o respectivo imposto de renda retido na fonte; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

II - os honorários pagos a perito e o respectivo imposto de renda retido na fonte; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

III - a indicação do advogado da pessoa física ou jurídica beneficiária. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

§ 4º O disposto neste artigo não se aplica aos depósitos efetuados pelos Tribunais Regionais Federais antes de 1º de fevereiro de 2004 (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004).⁶⁷

É de suma importância salientar que caso o beneficiário do RPV ou do precatório seja isento do imposto sobre a renda, estará dispensado da retenção dos 3% na fonte. Já nos casos dos precatórios de natureza indenizatória, como por exemplo as desapropriações, em regra, não há incidência do imposto sobre a renda.

Nesse sentido, no que se refere aos honorários advocatícios, no momento do recebimento do precatório ou RPV é retido o percentual de 3%, sendo que o valor da retenção estará sujeito ao ajuste anual do Imposto de Renda. Sendo o escritório, enquadrado no Simples Nacional, será dispensada a retenção do imposto sobre a

⁶⁷ BRASIL. Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/l10.833.htm. Acesso em: 25 set. 2022.

renda na fonte, conforme artigo 27, §1º, da Lei 10.833, acima transcrito. Ainda, no caso de recebimento de honorários advocatícios na pessoa física, caso não seja determinada a retenção dos 3%, poderá ser aplicada a alíquota progressiva chegando à 27,5%, conforme o artigo 46, da Lei 8541/1992, *in verbis*:

Art. 46. O imposto sobre a renda incidente sobre os rendimentos pagos em cumprimento de decisão judicial será retido na fonte pela pessoa física ou jurídica obrigada ao pagamento, no momento em que, por qualquer forma, o rendimento se torne disponível para o beneficiário.

§ 1º Fica dispensada a soma dos rendimentos pagos no mês, para aplicação da alíquota correspondente, nos casos de:

I - juros e indenizações por lucros cessantes;

II - honorários advocatícios;

III - remuneração pela prestação de 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 de pagamento.⁶⁸

De outra banda, os juros sobre a mora serão destacados nos precatórios e RPVs. Esses juros estão previstos no Código Civil, assim como no Código Tributário Nacional. O artigo 161 do CTN dispõe:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.⁶⁹

Devido às divergências referentes ao modo da incidência ou não do imposto sobre a renda nos juros de mora, foi proposta a arguição de inconstitucionalidade no TRF da quarta região, sob o número 5020732-11.2013.404.0000, onde analisou-se a incidência do imposto sobre a renda de uma verba recebida pelo contribuinte prejudicado pela mora. Conforme a desembargadora federal Luciane Amaral Corrêa Münch, relatora da arguição de inconstitucionalidade, a demora no pagamento de verbas trabalhistas, salarial e previdenciária, impõe ao credor a privação de bens essenciais, podendo ocasionar até mesmo seu endividamento a fim de cumprir os compromissos assumidos". Assim, segundo a

⁶⁸ BRASIL. **Lei nº. 8.541/1992**. Brasília, DF: Senado, 1992. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8541.htm. Último acesso em 24 set. 2022.

⁶⁹ BRASIL. **Lei nº 5.172/66**. Código Tributário Nacional. Brasília, DF: Senado, 1966. Disponível em < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm>. acesso em 25 set.22.

Relatora, "a indenização, por meio de juros moratórios, visa à compensação das perdas sofridas pelo credor em virtude da mora do devedor".⁷⁰

Segundo a magistrada, deve-se, como medida de justiça e para não afrontar a isonomia entre contribuintes, "desonerar da incidência do IR os juros de mora, de forma a não subtrair dos contribuintes prejudicados com a demora do pagamento a parte da indenização/reparação por este adimplemento em atraso".⁷¹

Contra essa decisão do TRF4 (Arguição de Inconstitucionalidade nº 5020732-11.2013.404.0000) foi interposto pela União o competente Recurso Extraordinário (REXT nº 855.091), o qual foi improvido pelo STF, conforme ementa abaixo:

EMENTA Recurso extraordinário. Repercussão Geral. Direito Tributário. Imposto de renda. Juros moratórios devidos em razão do atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função. Caráter indenizatório. Danos emergentes. Não incidência. 1. A materialidade do imposto de renda está relacionada com a existência de acréscimo patrimonial. Precedentes. 2. A palavra indenização abrange os valores relativos a danos emergentes e os concernentes a lucros cessantes. Os primeiros, correspondendo ao que efetivamente se perdeu, não incrementam o patrimônio de quem os recebe e, assim, não se amoldam ao conteúdo mínimo da materialidade do imposto de renda prevista no art. 153, III, da Constituição Federal. Os segundos, desde que caracterizado o acréscimo patrimonial, podem, em tese, ser tributados pelo imposto de renda. 3. Os juros de mora devidos em razão do atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função visam, precipuamente, a recompor efetivas perdas (danos emergentes). Esse atraso faz com que o credor busque meios alternativos ou mesmo heterodoxos, que atraem juros, multas e outros passivos ou outras despesas ou mesmo preços mais elevados, para atender a suas necessidades básicas e às de sua família. 4. Fixa-se a seguinte tese para o Tema nº 808 da Repercussão Geral: "Não incide imposto de renda sobre os juros de mora devidos pelo atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função". 5. Recurso extraordinário não provido.⁷²

Assim sendo, o Tema 808 de repercussão geral (REXT 855.091), o Supremo Tribunal Federal, fixou a tese de que "Não incide imposto de renda sobre os

⁷⁰ BRASIL. **Tribunal Regional Federal da quarta região**. Disponível em: https://www.trf4.jus.br/trf4/controlador.php?acao=noticia_visualizar&id_noticia=9606. Acesso em: 25 set 2022.

⁷¹ BRASIL. **Tribunal Regional Federal da quarta região**. Disponível em: https://www.trf4.jus.br/trf4/controlador.php?acao=noticia_visualizar&id_noticia=9606. Acesso em: 25 set 2022.

⁷² BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 855.091**. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15346102815&ext=.pdf>. Acesso em: 26 set. 2022.

juros de mora devidos pelo atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função”⁷³

Os juros de mora constituem indenização por danos emergentes, porquanto visam recompor a perda patrimonial efetiva causada com o pagamento tardio, conforme o artigo 404 do Código Civil⁷⁴. Nesse mesmo sentido, entre o artigo mencionado e o julgado do tema 808, Leandro Paulsen elucida:

Está bastante sedimentada, ainda, a jurisprudência no sentido de que as indenizações não ensejam a incidência de imposto de renda. Isso porque não implicam acréscimo patrimonial, apenas reparam uma perda, constituindo mera recomposição do patrimônio.⁷⁵

À vista do raciocínio ora desenvolvido, a exigência de Imposto de Renda sobre juros moratórios apresenta-se indevida, independentemente da natureza do crédito principal a que se refiram, porquanto não compatível com os ditames constitucionais e do Código Tributário Nacional, que apontam sua natureza de indenização por danos emergentes, destinada à reparação de prejuízo efetivo.

Nesse sentido, o REsp. nº 1.037.452, julgado pela 2ª turma do STJ, leciona no voto da Ministra Eliana Calmon a seguir exposto.

Entretanto, neste processo o enfrentamento passa pela nova visão dos juros moratórios a partir do atual Código Civil que, no parágrafo único do art. 404, deu aos juros moratórios a conotação de indenização, como pode ser visto na transcrição seguinte: ‘Art. 404. As perdas e danos, nas obrigações de pagamento em dinheiro, serão pagas com atualização monetária segundo índices oficiais regularmente estabelecidos, abrangendo juros, custas e honorários de advogado, sem prejuízo da pena convencional. Parágrafo único. Provado que os juros da mora não cobrem o prejuízo, e não havendo pena convencional, pode o juiz conceder ao credor indenização suplementar.’ Segundo decidiu o Tribunal de Apelação: ‘1) ... a indenização representada pelos juros moratórios corresponde aos danos emergentes, ou seja aquilo que o credor perdeu em virtude da mora do devedor. Houve a concreta diminuição do patrimônio do autor, por ter sido privado de perceber o salário de forma integral, no tempo em que deveria ter sido adimplido. Os juros moratórios, nesse sentido, correspondem a uma estimativa prefixada do dano emergente, nos termos dos arts. 395 do Código Civil vigente e 1.061 do Código Civil de 1916. 2) Não há falar, aqui, em interpretação ampliada da hipótese de isenção prevista na legislação de regência, porque não se trata,

⁷³ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 855.091**. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15346102815&ext=.pdf>. Acesso em: 26 set. 2022.

⁷⁴ Art. 404. As perdas e danos, nas obrigações de pagamento em dinheiro, serão pagas com atualização monetária segundo índices oficiais regularmente estabelecidos, abrangendo juros, custas e honorários de advogado, sem prejuízo da pena convencional. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406compilada.htm.

⁷⁵ PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. São Paulo: Ed. Saraiva, 2022, p. 436.

no caso, de isenção, mas, sim, de não-incidência.’ Detive-me na tese de fundo e a conclusão a que chego, diante dos claros termos do parágrafo único do Código Civil, é a de que os juros de mora têm natureza indenizatória e, como tal, não sofrem a incidência de tributação. A questão não passa pelo Direito Tributário, como faz crer a Fazenda, quando invoca o instituto da isenção para dizer que houve dispensa de pagamento de tributo sem lei que assim o determine. A questão é simples e está ligada à natureza jurídica dos juros moratórios, que a partir do novo Código Civil não mais deixou espaço para especulações, na medida em que está expressa a natureza indenizatória dos juros de mora. Estou consciente de que o entendimento alterará profundamente a disciplina dos juros moratórios, como estabelecido há anos e que proclamava a sua natureza acessória, de tal forma que se amolda à caracterização da obrigação a que se refere, como um apêndice. Se assim é, certa está a tese constante do julgado do Tribunal de São Paulo, a partir do entendimento sedimentado no direito pretoriano desta Corte, uniformizado na Primeira Seção e que pode ser assim resumido: a) as parcelas salariais são consideradas como remuneração, ou seja, rendimento, incidindo pois o imposto de renda; b) em se tratando de indenizações, não há rendimento algum e, como tal, não incide o imposto de renda.⁷⁶

Corroborando, Hugo de Brito Machado explica que “Não há renda, nem provento, sem que haja acréscimo patrimonial, pois o CTN adotou expressamente o conceito de renda como acréscimo”⁷⁷. Ou seja, não há a invocação do fato gerador para que se busque a incidência do IR sobre os juros de mora.

Esse entendimento já era percebido no Superior Tribunal de Justiça, conforme a ementa colacionada abaixo:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO DO PLANO DE SEGURIDADE DO SERVIDOR PÚBLICO (PSS). RETENÇÃO. VALORES PAGOS EM CUMPRIMENTO DE DECISÃO JUDICIAL (DIFERENÇAS SALARIAIS). INEXIGIBILIDADE DA CONTRIBUIÇÃO SOBRE A PARCELA REFERENTE AOS JUROS DE MORA.

1. O ordenamento jurídico atribui aos juros de mora a natureza indenizatória. Destinam-se, portanto, a reparar o prejuízo suportado pelo credor em razão da mora do devedor, o qual não efetuou o pagamento nas condições estabelecidas pela lei ou pelo contrato. Os juros de mora, portanto, não constituem verba destinada a remunerar o trabalho prestado ou capital investido. [...].⁷⁸

Ademais, o Direito Tributário constitui um direito de sobreposição, mantendo estreita conexão com disciplinas integrantes de Direito Privado. Assim, utilizam-se princípios de direito privado para a interpretação de suas normas, bem como conceitos

⁷⁶BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Disponível em: <https://www.stj.jus.br/websecstj/cgi/revista/REJ.cgi/MON?seq=3970346&formato=PDF>. Acesso em: 26 set 2022.

⁷⁷ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 31ª ed. São Paulo: Malheiros, 2010, p. 315.

⁷⁸BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=200700238842&dt_publicacao=11/12/2020. Acesso em 26 set 2022.

desse domínio para a configuração das materialidades tributárias, o que se reflete na importância do regramento contido no artigo 109 e, especialmente, no artigo 110 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 109. Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.

Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.⁷⁹

Dessa forma, os juros moratórios são apreendidos pelo Direito Tributário com a mesma significação que apresentam em seu domínio de origem. Posto isso, visando os juros moratórios a reparação das perdas efetivamente sofridas pelo credor em virtude da mora do devedor, como o proclama a lei civil, não configuram, portanto, riqueza nova, acréscimo patrimonial a ensejar a incidência do Imposto sobre a Renda.

Com efeito, os juros de mora não se ajustam aos conceitos constitucionais de renda e proventos de qualquer natureza, nem às materialidades do respectivo imposto, descritas no artigo 43, I e II, do Código Tributário Nacional, porquanto, à evidência, não configuram produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, não configuram acréscimo patrimonial tributável, nem tampouco podem qualificar-se como remuneração percebida pela pessoa física na inatividade – os proventos de qualquer natureza.

Acresça-se que, diante de seu inegável caráter indenizatório, correspondente ao ressarcimento da perda patrimonial efetiva experimentada pelo credor, os juros moratórios são inalcançáveis pelo Imposto sobre a Renda, mesmo quando o crédito principal consubstanciar acréscimo patrimonial e, assim, sujeito à tributação.

Lado outro, a impossibilidade de tributação dos juros moratórios, ressalte-se, independe da existência de qualquer regra de isenção, pois sua natureza de indenização por danos emergentes escapa ao alcance da regra-matriz de incidência do imposto sobre a Renda, constitucionalmente contemplada, bem como da especificação de suas materialidades, desenhada no artigo 43 do Código Tributário Nacional.

⁷⁹ BRASIL. **Lei nº 5.172/66**. Código Tributário Nacional. Brasília, DF: Senado, 1966. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm>. acesso em 26 set 22.

Assim, os juros de mora são de natureza indenizatória, e não fruto do capital ou do trabalho, sendo indevida a retenção do imposto sobre a renda e os proventos de qualquer natureza relativo a tais valores, visto que eles apenas reconstituem a perda patrimonial, sem que isso implique em aumento patrimonial, o que afasta a incidência do IR.

2. O IMPOSTO SOBRE A RENDA E PROVENTOS DE QUALQUER NATUREZA INCIDENTE SOBRE CESSÃO DE CRÉDITO

Prevista no Código Civil, a cessão de créditos é o negócio jurídico pelo qual o credor de uma obrigação, ora cedente, transfere a um terceiro, ora cessionário, sua posição ativa nessa relação. À essa análise, Silvio Rodrigues conceitua:

A cessão de crédito é o negócio jurídico, em geral de caráter oneroso, através do qual o sujeito ativo de uma obrigação a transfere a terceiro, estranho ao negócio original, independentemente da anuência do devedor. O alienante toma o nome de cedente, o adquirente o de cessionário, e o devedor, sujeito passivo da obrigação, o de cedido⁸⁰

O mesmo conceito é perpetuado por Flávio Tartuce

A cessão de crédito pode ser conceituada como um negócio jurídico bilateral ou sinalagmático, gratuito ou oneroso, pelo qual o credor, sujeito ativo de uma obrigação, transfere a outrem, no todo ou em parte, a sua posição na relação obrigacional. Aquele que realiza a cessão a outrem é denominado cedente. A pessoa que recebe o direito do credor é o cessionário, enquanto o devedor é denominado cedido.⁸¹

Diante ao exposto, tem-se que a cessão de crédito prevista no Código Civil é o negócio celebrado entre duas pessoas, pelo qual o credor transfere seu crédito a um terceiro estranho à obrigação de origem.

Quanto à legitimação, algumas pessoas não podem adquirir certos créditos, esse é o caso dos tutores e curadores, os quais não podem se tornar cessionários dos créditos de seus tutelados ou curatelados. Nessa ambiência, o artigo 1.691, do Código Civil também restringe os pais que administram os bens dos filhos:

Art. 1.691. Não podem os pais alienar, ou gravar de ônus real os imóveis dos filhos, nem contrair, em nome deles, obrigações que ultrapassem os limites da simples administração, salvo por necessidade ou evidente interesse da prole, mediante prévia autorização do juiz.

Parágrafo único. Podem pleitear a declaração de nulidade dos atos previstos neste artigo:

I - os filhos;

II - os herdeiros;

⁸⁰ RODRIGUES, Silvio. **Direito Civil**. 27ª ed. São Paulo: Saraiva, 1999. p. 291.

⁸¹ TARTUCE, Flávio. **Direito civil brasileiro, volume 2: teoria geral das obrigações**. 8ª ed. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 216.

III - o representante legal.⁸²

Quanto à forma do negócio, leciona Silvio Rodrigues:

A lei não impõe qualquer forma específica no que concerne às relações entre cedente e cessionário. Trata-se de negócio não solene e consensual, isto é, que independe de forma determinada. E se aperfeiçoa pelo mero consentimento das partes.⁸³

Conforme analisado no capítulo anterior, o precatório é o documento que veicula um direito de crédito líquido certo e exigível, proveniente de uma decisão judicial, em que a parte ré é a fazenda pública.

Quanto a possibilidade da cessão de créditos, essa esta revista no §13 do artigo 100, da Constituição Federal, incluído pela Emenda Constitucional nº 62/2009:

Art. 100. Os pagamentos devidos pelas Fazendas Públicas Federal, Estaduais, Distrital e Municipais, em virtude de sentença judiciária, far-se-ão exclusivamente na ordem cronológica de apresentação dos precatórios e à conta dos créditos respectivos, proibida a designação de casos ou de pessoas nas dotações orçamentárias e nos créditos adicionais abertos para este fim.

§ 13. O credor poderá ceder, total ou parcialmente, seus créditos em precatórios a terceiros, independentemente da concordância do devedor, não se aplicando ao cessionário o disposto nos §§ 2º e 3º.⁸⁴

Nesta senda, em relação à cessão de créditos de precatórios, dispõe o artigo 22 da Resolução 458/2017 do CJF, que “a cessão de crédito não altera a natureza do precatório de comum para alimentar ou de alimentar para comum nem altera a modalidade da requisição de precatório para requisição de pequeno valor”⁸⁵.

Assim, o crédito líquido e certo, decorrente de ação judicial e materializado por meio de precatório, mantém a natureza jurídica do fato que lhe deu origem, mesmo quando transferido a outrem com base em cessão do direito de crédito.

No que se refere à tributação dos precatórios no caso de cessão de crédito, a Receita Federal apresenta o entendimento a seguir exposto:

⁸² BRASIL. **Código Civil**. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/topicos/10615746/artigo-1691-da-lei-n-10406-de-10-de-janeiro-de-2002>. Acesso em 25 set 2022.

⁸³ RODRIGUES, Silvio. Op cit. p. 296.

⁸⁴ BRASIL. **CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988**, DF: Senado, 1988. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao>. Acesso em 20 set.22.

⁸⁵ BRASIL. **RESOLUÇÃO Nº CJF-RES-2017/00458 de 4 de outubro de 2017**. Disponível em: <https://www.cjf.jus.br/publico/biblioteca/Res%20458-2017.pdf>. Acesso em 26 set 2022.

SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 674, DE 27 DE DEZEMBRO DE 2017
ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

EMENTA: GANHO DE CAPITAL. RRA. CESSÃO DE CRÉDITO. PRECATÓRIO. Havendo cessão do direito de crédito, relativo a rendimentos recebidos acumuladamente (RRA), a que se refere o art. 12-A da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, decorrente de ação judicial e materializado por meio de precatório, tanto o cedente quanto o cessionário deverão apurar o ganho de capital, sobre o qual incide imposto sobre a renda à alíquota de 15% (quinze por cento). O ganho de capital é tributado separadamente, não integra a base de cálculo do imposto na declaração de rendimentos, e o valor do imposto pago não poderá ser deduzido do devido no ajuste anual.

CEDENTE. CUSTO DE AQUISIÇÃO. VALOR DE ALIENAÇÃO. Na cessão original, ou seja, naquela em que ocorre a primeira cessão de direitos, a pessoa física cedente deve apurar o ganho de capital considerando o custo de aquisição igual a zero, porquanto não existe valor pago pelo direito ao crédito; nas cessões subsequentes, o custo de aquisição será o valor pago pelo direito. O valor de alienação será o montante que o cedente receber do cessionário pela cessão de direitos do crédito.

CESSIONÁRIO. CUSTO DE AQUISIÇÃO. VALOR DE ALIENAÇÃO. A pessoa física cessionária deve apurar o ganho de capital considerando como custo de aquisição o valor pago ao cedente, quando da aquisição da cessão de direitos do crédito. O valor de alienação será a importância líquida recebida, descontado o imposto sobre a renda retido na fonte, por ocasião do recebimento do precatório, e excluídas eventuais deduções legais.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, arts. 1º, 3º, 12-A e 16; Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, art. 21; Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010; Lei nº 13.149, de 21 de julho de 2015; Medida Provisória nº 497, de 27 de julho de 2010; Medida Provisória nº 670, de 10 de março de 2015.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

EMENTA: RRA. CESSÃO DE CRÉDITO. NATUREZA JURÍDICA. FONTE PAGADORA. FAZENDA PÚBLICA. INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. TABELA PROGRESSIVA. NÚMERO DE MESES. O crédito a que se refere o art. 12-A da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, decorrente de ação judicial e materializado por meio de precatório, mantém a natureza jurídica do fato que lhe deu origem, mesmo quando transferido a outrem com base em cessão do direito de crédito. Independentemente da apuração do ganho de capital a que se submetem o cedente e o cessionário, deverá a Fazenda Pública ou a Instituição Financeira, por ocasião do pagamento ou crédito do valor do precatório ao cessionário, efetuar a retenção e o recolhimento do imposto sobre a renda na fonte, com base na tabela progressiva resultante da multiplicação da quantidade de meses a que se referem os rendimentos pelos valores constantes da tabela progressiva mensal correspondente ao mês do recebimento ou crédito. Referido imposto não poderá ser deduzido nas declarações de ajuste anual do cedente e do cessionário.⁸⁶

⁸⁶ BRASIL. Receita Federal. **SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 674, DE 27 DE DEZEMBRO DE 2017.** Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=89170>. Acesso em: 26 set 2022.

Ocorre que, pelo entendimento da Receita Federal, o valor é duplamente tributado, ocorrendo o “*bis in idem*”, vez que há o imposto retido na fonte e o imposto referente ao suposto ganho de capital. Ademais, a Receita Federal incorre em erro ao determinar que o cedente deverá recolher imposto sobre o ganho de capital.

Nos termos do artigo 114 do CTN, “fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência”⁸⁷. Conforme anteriormente estudado, o fato gerador é disposto sob o artigo 43, do CTN, onde o seu critério material de hipótese de incidência é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza.

Ocorre que, como exposto, a cessão de créditos não altera a natureza do crédito, uma vez que este será tributado no recebimento, assim como nos casos em que não houver a cessão, ao passo que estaria ocorrendo uma bitributação incidente sobre o crédito. E mais, haverá a tributação de uma “perda de capital” configurada pelo total do crédito a ser recebido, que é visto como o efetivo custo de aquisição, subtraído o deságio ocasionado pela cessão.

Nesse sentido, se o cedente obtivesse ganho de capital quando da alienação do seu precatório, sobre referido ganho incidiria o imposto sobre na forma do artigo 117 do CTN. No entanto, as operações de cessão de direitos creditórios se dão sempre com deságio, não havendo o que ser tributado em relação ao preço recebido pela cessão do crédito. Nesse sentido, já se pronunciou o STJ, no julgamento do Agravo Interno no Recurso Especial Nº 1824282 - RJ (2019/0192905-8):

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO AOS ART. 165, 458 E 535, II, DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. VIOLAÇÃO A DISPOSITIVOS DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. COMPETÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. VIOLAÇÃO AOS ARTS. 333 E 334 DO CPC. INCIDÊNCIA DA SÚMULA Nº 284 DO STF. DIVERGÊNCIA INTERPRETATIVA NÃO DEMONSTRADA NA FORMA DO ART. 255 DO RISTJ. AUSÊNCIA DE COTEJO ANALÍTICO ENTRE OS CASOS COMPARADOS. PRECATÓRIO. IMPOSTO DE RENDA. ART. 43 DO CTN. CRITÉRIO MATERIAL DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA ANTERIOR AO PAGAMENTO. CRITÉRIO TEMPORAL DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA. ART. 46 DA LEI Nº 8.451/92. CESSÃO PARCIAL DO CRÉDITO. POSSIBILIDADE. ARTS. 100, § 13, DA CONSTITUIÇÃO E 286 DO CC/02. ART. 123 DO CTN. MANUTENÇÃO DA

⁸⁷ BRASIL. **Lei nº 5.172/66**. Código Tributário Nacional. Brasília, DF: Senado, 1966. Disponível em < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm>. Acesso em 26 set. 2022.

SUJEIÇÃO PASSIVA DO CEDENTE QUANDO DO PAGAMENTO DO PRECATÓRIO OBJETO DE CESSÃO. ORIENTAÇÃO ADOTADA PELA SEGUNDA TURMA DESTA CORTE NOS AUTOS DO RMS 42.409/RS, JULGADO EM 6.10.2015. 1. Afastada a alegada ofensa aos arts. 165, 458 e 535, II, do CPC, tendo em vista que o acórdão recorrido se manifestou de forma clara e fundamentada sobre a questão posta a deslinde. 2. O recurso especial somente se presta à análise de violação à legislação federal, nos termos do art. 105, III, da Constituição Federal, não sendo possível analisar violação a dispositivos da Constituição Federal no âmbito deste recurso, sob pena de usurpação da competência do Supremo Tribunal Federal. 3. O recorrente não demonstrou a ocorrência de divergência interpretativa nos termos exigidos pelo art. 255 do RISTJ, haja vista a ausência de cotejo analítico entre o acórdão recorrido e os acórdãos paradigmas (REsp nº 1.005.747/ES e EREsp nº 1.057.912/SP). 4. O critério material da hipótese de incidência do Imposto de Renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza (art. 43, do CTN). 5. Como já mencionado em outra ocasião por esta Corte, "não se deve confundir disponibilidade econômica com disponibilidade financeira. Enquanto esta última (disponibilidade financeira) se refere à imediata 'utilidade' da renda, a segunda (disponibilidade econômica) está atrelada ao simples acréscimo patrimonial, independentemente da existência de recursos financeiros" (REsp. Nº 983.134 - RS, Segunda Turma, Rel. Min. Castro Meira, julgado em 3.4.2008). 6. O precatório é a carta (precatória) expedida pelo juiz da execução ao Presidente do Tribunal respectivo a fim de que, por seu intermédio, seja enviado o ofício de requisição de pagamento para a pessoa jurídica de direito público obrigada. Sendo assim, é um documento que veicula um direito de crédito líquido, certo e exigível proveniente de uma decisão judicial transitada em julgado. Em outras palavras: o precatório veicula um direito cuja aquisição da disponibilidade econômica e jurídica já se operou com o trânsito em julgado da sentença a favor de um determinado beneficiário. Não por outro motivo que esse beneficiário pode realizar a cessão do crédito. 7. Desse modo, o momento em que nasce a obrigação tributária referente ao Imposto de Renda com a ocorrência do seu critério material da hipótese de incidência (disponibilidade econômica ou jurídica) é anterior ao pagamento do precatório (disponibilidade financeira) e essa obrigação já nasce com a sujeição passiva determinada pelo titular do direito que foi reconhecido em juízo (beneficiário), não podendo ser modificada pela cessão do crédito, por força do art. 123, do CTN: "Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes". 8. O pagamento efetivo do precatório é apenas a disponibilidade financeira do valor correspondente, o que seria indiferente para efeito do Imposto de Renda não fosse o disposto no art. 46 da Lei nº 8.541/92 (art. 718 do RIR/99) que elenca esse segundo momento como sendo o momento do pagamento (retenção na fonte) do referido tributo ou o critério temporal da hipótese de incidência. 9. É possível a cessão de direito de crédito veiculado em precatório (art. 100, §13, da CF/88), contudo, sua validade e eficácia submete-se às restrições impostas pela natureza da obrigação (art. 286, do CC/2002). 10. Sendo assim, o credor originário do precatório é o "beneficiário" a que alude o art. 46 da Lei nº 8.541/92 (art. 718 do RIR/99), desimportando se houve cessão anterior e a condição pessoal do cessionário para efeito da retenção na fonte, até porque o credor originário

(cedente) não pode ceder parte do crédito do qual não dispõe referente ao Imposto de Renda a ser retido na fonte. 11. Em relação ao preço recebido pelo credor originário no negócio de cessão do precatório, nova tributação ocorreria se tivesse havido ganho de capital por ocasião da alienação do direito, nos termos do art. 117 do RIR/99. No entanto, é sabido que essas operações se dão sempre com deságio, não havendo o que ser tributado. 12. Precedente: RMS nº 42.409/RJ, de minha relatoria, Segunda Turma, DJe 16.10.2015. 13. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido (REsp 1.505.010/DF, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 09/11/2015)⁸⁸

Nesse contexto, em seu voto no Agravo Interno no Recurso Especial Nº 1824282 - RJ (2019/0192905-8), o Ministro Benedito Gonçalves ajuda e elucida o tema:

Consoante a norma acima transcrita, infere-se que o ganho de capital é tributável e, sendo assim, considera-se como base de cálculo do Imposto de Renda os ganhos decorrentes da alienação de bens e direitos de qualquer natureza.

Por sua vez, conceitua-se ganho de capital como sendo a diferença positiva entre o valor de alienação do bem, ou direitos, ou cessão, ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, doação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins, e o seu respectivo custo de aquisição, abatida a depreciação prevista em Lei (art. 1.º, § 3.º, da Lei n.º 7.713/1988).

No caso do precatório judicial, a sua venda será, tecnicamente, uma cessão onerosa de direitos, pois até o seu pagamento, tudo que o credor possui são direitos reais creditórios.

Como acima mencionado, o ganho de capital ocorre entre a diferença positivado valor de aquisição do bem ou direito e o valor da cessão ou venda. Destarte, sendo o precatório judicial oriundo de decisão condenatória proferida contra a Fazenda Pública transitada em julgado, até a sua existência e confirmação, pode-se afirmar que não existia qualquer crédito reconhecido judicialmente e que, portanto, não há como se apurar o real valor da aquisição deste crédito objeto da cessão.⁸⁹

Observa-se que, mesmo se o cessionário tenha se sub-rogado no direito materializado no precatório por meio de cessão de crédito, o imposto sobre a renda retido na fonte será aquele devido pelo beneficiário original, tendo em vista que o

⁸⁸ BRASIL. **Superior Tribunal de Justiça.** Disponível em: https://processo.stj.jus.br/processo/julgamento/eletronico/documento/mediado/?documento_tipo=integra&documento_sequencial=126308499®istro_numero=201901929058&peticao_numero=202000178944&publicacao_data=20210505&formato=PDF. Acesso em: 26 set 2022.

⁸⁹ BRASIL. **Superior Tribunal de Justiça.** Disponível em: https://processo.stj.jus.br/processo/julgamento/eletronico/documento/mediado/?documento_tipo=integra&documento_sequencial=126308499®istro_numero=201901929058&peticao_numero=202000178944&publicacao_data=20210505&formato=PDF. Acesso em: 26 set 2022.

cedente não poderá transmitir ao terceiro adquirente parte do crédito relativa à parcela correspondente ao imposto sobre a renda a ser retido na fonte, uma vez que tais valores, em última análise, não lhe pertencem, pois o valor que lhe caberá pressupõe a dedução na fonte do IR.

Assim, nos casos de precatórios de natureza alimentar, referente a valores recebidos acumuladamente, a tributação se dará pelo número de meses, sendo a retenção do imposto sobre a renda devido feita em nome do cedente. Já os cessionários, estarão submetidos ao determinado na Lei 8.981/95, e deverão apurar o ganho de capital referente à cessão de direito creditório realizada:

Art. 21. O ganho de capital percebido por pessoa física em decorrência da alienação de bens e direitos de qualquer natureza sujeita-se à incidência do imposto sobre a renda, com as seguintes alíquotas: (Redação dada pela Lei nº 13.259, de 2016) Produção de

I - 15% (quinze por cento) sobre a parcela dos ganhos que não ultrapassar R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais); (Incluído pela Medida Provisória nº

I - 15% (quinze por cento) sobre a parcela dos ganhos que não ultrapassar R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais); (Redação dada pela Lei nº 13.259, de 2016) Produção de efeito

II - 20% (vinte por cento) sobre a parcela dos ganhos que exceder R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais) e não ultrapassar R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais); (Incluído pela Medida Provisória nº 692, de

II - 17,5% (dezessete inteiros e cinco décimos por cento) sobre a parcela dos ganhos que exceder R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais) e não ultrapassar R\$ 10.000.000,00 (dez milhões de reais); (Redação dada pela Lei nº 13.259, de 2016) Produção de efeito

III - 25% (vinte e cinco por cento) sobre a parcela dos ganhos que exceder R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais) e não ultrapassar R\$ 20.000.000,00 (vinte milhões de reais); e (Incluído pela Medida Provisória nº 692, de

III - 20% (vinte por cento) sobre a parcela dos ganhos que exceder R\$ 10.000.000,00 (dez milhões de reais) e não ultrapassar R\$ 30.000.000,00 (trinta milhões de reais); e (Redação dada pela Lei nº

IV - 30% (trinta por cento) sobre a parcela dos ganhos que ultrapassar R\$ 20.000.000,00 (vinte milhões de reais). (Incluído pela Medida Provisória nº 692,

IV - 22,5% (vinte e dois inteiros e cinco décimos por cento) sobre a parcela dos ganhos que ultrapassar R\$ 30.000.000,00 (trinta milhões de reais). (Redação dada pela Lei nº 13.259, de 2016)

§ 1º O imposto de que trata este artigo deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente ao da percepção dos ganhos.

§ 2º Os ganhos a que se refere este artigo serão apurados e tributados em separado e não integrarão a base de cálculo do Imposto de Renda na declaração de ajuste anual, e o imposto pago não poderá ser deduzido do devido na declaração.⁹⁰

⁹⁰ BRASIL. **Lei nº 8.981/1995**. Brasília, DF: Senado, 1995 Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8981.htm. Acesso em 27 set. 2022.

Nesse panorama, o negócio jurídico não poderá afastar a tributação na fonte dos rendimentos tributáveis inerentes ao precatório no momento em que a União, Estados, Distrito Federal ou municípios cumprirem com a obrigação, ou seja, pagar a dívida, sendo, portanto, sendo o cedente o beneficiário de tais rendimentos, devendo informar na Declaração do imposto sobre a renda retido na fonte (Dirf) da fonte pagadora o seu nome, não o do cessionário. Nesse mesmo sentido, não há o que se falar em ganho de capital por parte do cedente, porquanto a cessão de créditos do precatório é realizada com deságio, não havendo o que ser tributado.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Após expor e analisar os aspectos relacionados ao imposto sobre a renda, podemos concluir que o constituinte buscou através dos princípios da universalidade, generalidade, progressividade, capacidade contributiva e isonomia tributária, alcançar uma tributação equilibrada, que tivesse a capacidade de produzir um sistema mais justo e imune aos interesses individuais dos diferentes espectros políticos dirigentes. Assim, os princípios gerais que regem o imposto sobre a renda e proveitos de qualquer natureza combinam seus conteúdos para produzir um sistema equitativo, que possa alcançar a todos sem qualquer tipo de distinção.

Contudo, considerando a complexidade existente nas relações e as diversas peculiaridades existentes nas diversas formas de aquisição de disponibilidade da renda, fez-se necessária a criação de regras específicas para determinados casos. Desta forma criaram regras específicas para a tributação em algumas situações, como por exemplo, a tributação exclusiva e definitiva para o ganho de capital e a tributação na forma dos RRA – rendimentos recebidos acumuladamente.

Os rendimentos recebidos acumuladamente, possuem regra específica de tributação, cuja aplicação está vinculada ao recebimento de valores atrasados ou diferenças não pagas no exercício devido e referentes a vários meses. Tais valores normalmente decorrem de diferenças reconhecidas através de ações trabalhistas ou previdenciárias, cujos pagamentos, muitas vezes, ocorrem através de RPVs ou precatórios.

O atual entendimento trouxe luz e adequou a tributação destes valores aos princípios constitucionais que norteiam o Imposto sobre a renda. Desta forma o entendimento construído a partir do julgamento da arguição de constitucionalidade nº 2002.72.05.000434-0/SC interposta perante o TRF4 trouxe um novo olhar e mais adequado à tributação de valores recebidos acumuladamente. O entendimento anterior penalizava o contribuinte ao aplicar alíquota efetivamente superior àquela que seria devida no caso de recebimento no exercício ao qual era referente.

O julgado provou-se correto ao ser confirmado pelo STF no julgamento das demandas opostas pela União buscando a revisão do entendimento trazido pelo TRF4. Deste modo, com a pacificação do entendimento de que o RRA deve ser aplicado considerando o número de meses a que se referiam a soma dos valores recebidos e sobre estes aplicada a tabela vigente do Imposto sobre a renda, os

contribuintes passaram a ter uma tributação mais justa e cuja forma está adequada aos princípios tributários.

De outra banda, também analisando a questão dos valores recebidos através de RPVs ou precatórios federais e a incidência do Imposto sobre a renda sobre estes, é necessário situar a questão da incidência de IR sobre os juros, pois como podemos ver no presente trabalho, os juros de mora visam recompor as perdas ocasionadas pela demora no recebimento dos valores devidos, sendo imperioso destacar que neste caso, não deve incidir IR sobre tais rubricas sob pena de tributar recomposição patrimonial.

Nesta senda, o julgado no tema 808 torna clara esta percepção. Entretanto, a realidade dos contribuintes é distinta do que está definido no referido julgamento, pois as instituições depositárias dos valores pagos, ao efetuarem o levantamento dos valores devidos aos beneficiários, em regra têm aplicado o RRA sobre o valor integral a ser recebido. Desta forma, tem sido imposta onerosidade excessiva aos contribuintes ao arrepio do julgado pelo STF com atribuição de repercussão geral.

Ainda, considerando a existência de um mercado voltado à antecipação de ativos judiciais, onde o beneficiário/cedente efetua a cessão do seu direito com deságio sobre o valor que tem direito a receber, verifica-se a existência de divergências no entendimento esposado pelo STJ e pela Receita Federal.

Como pode ser visto no conteúdo da presente monografia, a cessão de crédito não altera a natureza do crédito cedido, e, quando ocorre a cessão deste crédito, há entendimentos antagônicos entre RFB e STJ. O entendimento da RFB expresso na COSIT Nº 674, refere que o cedente deverá apurar ganho de capital tendo por base o valor recebido pela cessão e considerando o custo de aquisição igual a zero.

Ocorre que, como a cessão não altera a natureza do crédito, este será tributado no recebimento de igual forma nos casos em que houver cessão e nos casos em que não houver, ocorrendo uma bitributação incidente sobre o crédito. E mais, haverá a tributação de uma “perda de capital” configurada pelo total do crédito a ser recebido, que vemos como o efetivo custo de aquisição, subtraído o deságio ocasionado pela cessão.

Assim, o STJ já se manifestou no sentido de que a cessão de precatório com deságio não ocasiona ganho de capital, razão pela qual não há o que ser tributado em relação ao valor recebido pela cessão do crédito, sendo tributado apenas o valor do precatório/RPV no momento do efetivo pagamento.

Desta forma, entende-se que, novamente, a interpretação da RFB onera o contribuinte e caminha em desacordo com os princípios tributários. Contudo, por não existir um regramento definitivo a respeito deste tema, o contribuinte prejudicado pelo abuso do direito de tributar da RFB, vê-se obrigado a recorrer ao judiciário para garantir o seu direito.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 16ª ed. São Paulo: São Paulo, 2010.

ÁVILA, Humberto. **Sistema Constitucional Tributário**. 5ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

BRASIL. **CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988**, DF: Senado, 1988. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao>. Último acesso em 20 set.22.

BRASIL. Conselho Nacional de Justiça. **O que são e como devem ser pagos os precatórios**. Disponível em: https://www.tjpr.jus.br/destaques/-/asset_publisher/1IKI/content/cnj-servico-o-que-sao-e-como-devem-ser-pagos-os-precatorios/18319/pop_up?inheritRedirect=false. Último acesso em 24 set. 2022.

BRASIL. **Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/l10.833.htm. Último acesso em: 25 set. 2022.

BRASIL. **Lei nº 11033/04**. Brasília, DF: Senado, 2004. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2004/lei/l11033.htm. Último acesso em 24 set. 2022.

BRASIL. **Lei nº 11.482/2007**. Brasília, DF: Senado, 2004. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/l11482.htm. Último acesso em 22 set. 2022.

BRASIL. **Lei nº 4.625 de 31 de dezembro de 1922**. Rio de Janeiro, RJ: Senado, 1923. Disponível em < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/1901-1929/l4625.htm >Último acesso em 14 abr. 2022.

BRASIL. **Lei nº 5.172/66.** Código Tributário Nacional. Brasília, DF: Senado, 1966. Disponível em < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm>. Último acesso em 19 set.22.

BRASIL. **Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988.** Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l7713.htm. Último acesso em: 25 set. 2022.

BRASIL. **Lei nº. 11.196/2005.** Brasília, DF: Senado, 2005. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/l11196.htm. Último acesso em 24 set. 2022.

BRASIL. **Lei nº. 8.541/1992.** Brasília, DF: Senado, 1992. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8541.htm. Último acesso em 24 set. 2022.

BRASIL. **Lei nº 8.981/1995.** Brasília, DF: Senado, 1995 Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8981.htm. Último Acesso em 27 set. 2022.

BRASIL. Receita Federal. **SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 674, DE 27 DE DEZEMBRO DE 2017.** Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=89170>. Último acesso em: 26 set 2022.

BRASIL. **RESOLUÇÃO Nº CJF-RES-2017/00458 de 4 de outubro de 2017.** Disponível em: <https://www.cjf.jus.br/publico/biblioteca/Res%20458-2017.pdf>. Último acesso em 26 set 2022.

BRASIL. **Supremo Tribunal Federal.** Disponível em: <https://jurisprudencia.stf.jus.br/pages/search/sjur356370/false>. Último acesso em 22 set, 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 614.406/RS.** Rel.: min. Ellen Gracie. J. 20 out. 2010. DJE 03 nov. 2010. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=283074056&ext=.pdf>. Último acesso em 16 ago. 2022.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 855.091**. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15346102815&ext=.pdf>. Acesso em: 26 set. 2022.

BRASIL. **Tribunal Regional Federal da quarta região**. Disponível em: https://www.trf4.jus.br/trf4/controlador.php?acao=noticia_visualizar&id_noticia=9606. Acesso em: 25 set 2022

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 614.406/RS**. Rel.: min. Ellen Gracie. J. 20 out. 2010. DJE 03 nov. 2010. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=283074056&ext=.pdf>. Último acesso em 16 ago. 2022.

CARDOSO, Oscar Valente. **A controversa incidência do imposto de renda sobre juros de mora decorrentes de condenação judicial**. RDDT, n. 153, 2008.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Imposto sobre a renda (perfil constitucional e temas específicos)**. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Periodicidade do imposto de renda**. Revista de Direito Tributário: São Paulo, n. 63, 1993.

DIFINI, Luiz Felipe Silveira. **Manual de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva: 2003.

FERNANDES, Eric Baracho Dore e FERREIRA, Siddharta Legale. **Irrecorrível, mas nem tanto: a revisão de tese na repercussão geral do recurso extraordinário**. Revista SJRJ: Rio de Janeiro, 2014.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Algumas Notas Sobre A Incidência Do Imposto De Renda Sobre Os Rendimentos Recebidos Acumuladamente (RRA)**. Disponível em: https://repositorio.ufc.br/bitstream/riufc/11844/1/2013_art_hbmachadosegundo.pdf. Último acesso em: 28 jul. 2022.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 31ª ed. São Paulo: Malheiros, 2010.

MACHADO, Hugo de Brito. **Os princípios jurídicos da tributação na Constituição de 1988**. 5ª ed. São Paulo: Dialética, 2004.

MARIZ DE OLIVEIRA, Ricardo. **Fundamentos do imposto de renda**. São Paulo: Quartier Latin, 2008.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 13ª ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2022.

PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares de. **Impostos Federais, Estaduais e Municipais**. 11ª ed. Saraiva: São Paulo, 2018.

PEDREIRA, José Luiz de Bulhões. **Imposto de Renda**. Justec: Rio de Janeiro, 1979

QUEIROZ, Mary Elbe. **Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza**. São Paulo: Editora Manole, 2004.

RENCK, Renato Romeu. **Imposto de Renda da Pessoa Jurídica: critérios constitucionais da apuração da base de cálculo**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2001.

RODRIGUES, Silvio. **Direito Civil**. 27ª ed. São Paulo: Saraiva, 1999.

SCHOUERI, Luís E. **Direito Tributário**. São Paulo: Editora Saraiva, 2022.

9786555596366. Disponível em:

<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786555596366/>. Acesso em: 24 mai. 2022.

SEGUNDO, Hugo de Brito M. **Manual de Direito Tributário**. 12ª ed. São Paulo: Grupo GEN, 2022.

TARTUCE, Flávio. **Direito civil brasileiro, volume 2: teoria geral das obrigações.**
8ª ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

VICECONTI, Paulo Eduardo Vilchez; DAS NEVES, Silvério; DA SILVA, Francisco Aguiar. **Curso Prático de Imposto de Renda Pessoa jurídica e tributos conexos.**
16ª ed. Fiscosoft: São Paulo, 2015.