



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13005.721498/2013-72
ACÓRDÃO	2101-003.916 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ORSENIO EDGAR HOFF E OUTRA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2008, 2010

RECURSO VOLUNTÁRIO. NÃO CONHECIMENTO. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

INDENIZAÇÃO. DANOS PATRIMONIAIS. AUSÊNCIA DE ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. COMPROVAÇÃO.

A denominação atribuída à verba ou sua origem em decisão judicial não são suficientes para afastar a incidência do imposto sobre a renda. A não incidência pressupõe a comprovação do dano patrimonial e da correspondência entre a perda efetivamente suportada e o valor recebido.

MULTA COMINATÓRIA. DESCUMPRIMENTO DE DECISÃO JUDICIAL. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL.

A multa cominatória fixada em razão do descumprimento de decisão judicial sujeita-se à incidência do imposto sobre a renda quando não demonstrado que seu valor corresponde à recomposição de dano patrimonial concreto suportado pelo beneficiário.

MULTA DO ART. 475-J DO CPC/1973. INCIDÊNCIA.

O acréscimo previsto no art. 475-J do CPC/1973, decorrente da falta de pagamento voluntário da condenação, constitui parcela autônoma e tributável quando não comprovada sua correspondência com dano patrimonial efetivamente sofrido.

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL. REDUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

O patamar mínimo da multa de ofício, no percentual de 75%, é fixo e definido objetivamente pela lei, não dando margem a considerações sobre

a graduação da penalidade, o que impossibilita o órgão julgador administrativo afastar ou reduzi-la.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, deixando de conhecer do argumento de multa confiscatória; na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior – Relator

Assinado Digitalmente

Heitor de Souza Lima Júnior – Presidente Substituto

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Debora Fofano dos Santos, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Rafael de Aguiar Hirano (substituto[a] integral), Sílvio Lucio de Oliveira Junior, Ana Carolina da Silva Barbosa, Heitor de Souza Lima Junior

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por ORSENIO EDGAR HOFF e pela responsável solidária ADELAI KNIEST HOFF (e-fls. 215/243) em face do Acórdão nº. 16-93.028 (e-fls. 188/210), proferido pela 19ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo que julgou improcedente a Impugnação, mantendo o crédito tributário.

O Auto de Infração refere-se à exigência de imposto de renda pessoa física – IRPF, relativo aos exercícios 2009 e 2011, anos-calendário 2008 e 2010 em decorrência de infração consistente em classificação indevida da DIRPF de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, no valor de R\$ 79.666,35.

Conforme informado no relatório da decisão recorrida, consta do Relatório de Fiscalização que o procedimento fiscal teve por objetivo examinar os valores recebidos pelo contribuinte, nos anos-calendário de 2008 e 2010, em decorrência de ação judicial proposta

contra a Brasil Telecom S.A., relativa à complementação de ações vinculadas à aquisição de linha telefônica. A fiscalização apurou que, embora o contribuinte tivesse originalmente direito à subscrição de quantidade superior de ações da antiga CRT, a obrigação de entrega das ações foi posteriormente convertida em indenização pecuniária, acrescida de dividendos, correção monetária, juros e demais verbas decorrentes da condenação judicial.

Segundo a autoridade fiscal, a parcela correspondente aos dividendos foi considerada isenta, por decorrer de lucros apurados após janeiro de 1996. Contudo, entendeu-se que a diferença entre o valor histórico das ações e os montantes recebidos a título de complementação acionária em pecúnia configurou acréscimo patrimonial tributável. Da mesma forma, foram considerados tributáveis os valores relativos à atualização monetária, juros legais, multa pelo descumprimento da obrigação judicial e multa prevista no art. 475-J do CPC, na medida em que vinculados a rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda.

A fiscalização reconheceu a dedutibilidade dos honorários advocatícios, observada a proporção entre parcelas tributáveis e isentas, apurando rendimentos tributáveis líquidos de R\$ 153.016,13 no ano-calendário de 2008 e de R\$ 38.351,37 no ano-calendário de 2010. Em razão de os valores terem sido declarados como isentos, foi aplicada multa de ofício de 75%, nos termos do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996.

Por fim, a autoridade lançadora reconheceu a responsabilidade solidária do cônjuge, em razão do regime de comunhão universal de bens e do fato de os valores recebidos decorrerem de patrimônio comum do casal, entendendo configurado o interesse comum previsto no art. 124, inciso I, do CTN.

Devidamente intimados, os recorrentes apresentaram impugnação tempestiva. As alegações podem ser sintetizadas da seguinte forma:

(i) Contexto da autuação e natureza das verbas recebidas:

O impugnante sustenta que o auto de infração decorre de valores recebidos em ação judicial proposta contra a antiga CRT (Companhia Riograndense de Telecomunicações), posteriormente sucedida pela Brasil Telecom, visando à complementação de ações que deixaram de ser subscritas quando da aquisição de linha telefônica. Argumenta que os valores pagos em cumprimento da decisão judicial possuem natureza predominantemente indenizatória, pois decorreriam da conversão da obrigação de fazer em perdas e danos, razão pela qual não configurariam acréscimo patrimonial sujeito à incidência do imposto de renda.

(ii) Tributação dos valores recebidos em 2008

Em relação ao ano-calendário de 2008, o impugnante afirma que o Fisco considerou tributável o montante de R\$ 157.398,13 após deduzir honorários advocatícios e sucumbenciais do valor total recebido. Sustenta, contudo, que a maior parte da quantia correspondia a juros de mora e indenização suplementar por danos patrimoniais, verbas que reputa indenizatórias e,

portanto, não sujeitas ao imposto de renda. Defende que, quando muito, apenas a parcela referente à complementação das ações poderia ser objeto de discussão tributária.

(iii) Tributação dos valores recebidos em 2010

Quanto ao ano-calendário de 2010, alega que o Fisco apurou como tributável o valor de R\$ 41.553,26, embora os valores recebidos fossem compostos essencialmente por juros moratórios, indenização suplementar por danos patrimoniais e dividendos. Segundo o contribuinte, os dividendos são expressamente isentos e as demais parcelas possuem natureza indenizatória, inexistindo fundamento legal para a incidência do imposto de renda.

(iv) Isenção da complementação de ações por se tratar de ganho de pequeno valor

O impugnante sustenta que a parcela relativa à complementação das ações corresponderia a um ganho de capital inferior ao limite legal de R\$ 35.000,00 previsto no art. 22, II, da Lei nº 9.250/1995. Assim, mesmo admitindo a possibilidade de tributação dessa rubrica, defende que ela estaria abrangida pela isenção aplicável à alienação de bens e direitos de pequeno valor.

(v) Não incidência de imposto de renda sobre dividendos

A impugnação também sustenta que os dividendos recebidos no montante de R\$ 4.574,13 são isentos de tributação, nos termos do art. 10 da Lei nº 9.249/1995 e do Regulamento do Imposto de Renda, por decorrerem de lucros apurados após janeiro de 1996. Em razão disso, requer o afastamento integral da exigência sobre essa parcela.

(vi) Natureza indenizatória dos juros de mora

O contribuinte argumenta que os juros moratórios recebidos na ação judicial não representam riqueza nova nem acréscimo patrimonial, mas mera recomposição dos prejuízos causados pela demora no cumprimento da obrigação pela Brasil Telecom. Defende que tais valores possuem caráter exclusivamente reparatório, razão pela qual não poderiam ser submetidos à incidência do imposto de renda, invocando precedentes judiciais que reconhecem a natureza indenizatória dos juros de mora.

(vii) Natureza indenizatória da multa por descumprimento da obrigação judicial

Sustenta ainda que a indenização suplementar imposta à Brasil Telecom em razão do descumprimento da decisão judicial também possui natureza indenizatória, destinando-se exclusivamente à reparação dos prejuízos suportados pelo autor. Assim, entende que essa verba não representa renda nem acréscimo patrimonial tributável, mas simples recomposição patrimonial decorrente da mora do devedor.

(viii) Tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente

Subsidiariamente, caso se entenda pela incidência do imposto de renda sobre alguma das verbas discutidas, o impugnante alega que o Fisco adotou critério equivocado ao tributar os valores pelo regime de caixa, considerando todo o montante recebido nos anos de

2008 e 2010. Defende que os rendimentos recebidos acumuladamente deveriam ser distribuídos aos períodos a que efetivamente se referem, aplicando-se o regime de competência para evitar tributação excessiva decorrente da concentração dos valores em um único exercício.

(ix) Aplicação da retroatividade benigna

Por fim, requer a aplicação retroativa do art. 12-A da Lei nº 7.713/1988, introduzido pela Lei nº 12.350/2010, argumentando que o dispositivo possui natureza interpretativa e consolida entendimento já existente na jurisprudência acerca da tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente. Com base no art. 106, I, do CTN, sustenta que a norma mais favorável ao contribuinte deve ser aplicada ao caso concreto, afastando ou reduzindo a exigência fiscal.

O Acórdão proferido pela DRJ entendeu pela improcedência da impugnação e manteve o crédito tributário. Com fundamento no disposto no art. 3º da Portaria RFB nº 2.724, de 27 de setembro de 2017 foi dispensado de apresentar ementa.

Conforme se verifica do Despacho de Encaminhamento de e-fl. 271, foi apresentado Recurso Voluntário conjunto pelo sujeito passivo e responsável solidária (e-fls. 215/243) em 01/06/2020. A época não fora enviada ciência pela via postal em decorrência da pandemia covid-19 e suspensão dos prazos processuais. Foi considerado como data da intimação a data de protocolo do recurso.

Foram repisados os mesmos fundamentos da impugnação, conforme tópicos recursais a seguir:

I. Do feito.

II. Das Razões do Recurso Voluntário.

II.1. Dos Dividendos Recebidos.

II.2. Da natureza indenizatória (reparação de perdas e danos) relativa a quebra de contrato resultante da subscrição a menor de ações.

II.3. Da constituição do Crédito Tributário.

II.3.1. Da verba recebida a título de subscrição de ações.

III.3.2. Da verba recebida a título de indenização relativa aos juros e atualização monetária relativos a subscrição de ações.

III.3.2.1. Dos valores recebidos no ano-calendário 2008, exercício 2009.

III.3.2.2. Dos valores recebidos no ano-calendário 2010, exercício 2011.

III.3.3. Da multa indenizatória em razão da inexecução de obrigação determinada em decisão judicial.

III.3.3.1. Dos valores recebidos no ano-calendário 2008, exercício 2009.

III.3.3.2. Dos valores recebidos no ano-calendário 2010, exercício 2011.

III.4. Da Multa.

IV. Do Pedido.

Senhores Conselheiros, essas são as razões de recurso submetidas para exame desse Douto Colegiado; pede-se seja conhecido o recurso e determinado seu processamento nos termos de praxe.

No mérito, diante dos argumentos apresentados, alicerçados na legislação e na jurisprudência administrativa e judicial, pede-se a reforma da decisão de 1. Instância relativa ao Acórdão nº 16-93.028 — 192 Turma da DRJ/SPO, julgando-se procedente o Recurso Voluntário, e, por consequência, seja declarada a insubsistência integral do Auto de Infração respectivo ao processo administrativo nº 13005.721498/2013-72.

Contudo, somente para fins de argumentação, caso os Ilustres Conselheiros entendam que haja a incidência de tributo sobre verbas indenizatórias de reparação de perdas e danos patrimoniais, o que não se acredita, seja aplicado ao caso em exame o tratamento dado aos rendimentos recebidos acumuladamente, conforme jurisprudência deste Tribunal.

Desse modo, respeitosamente, conforme demonstrado no tópico 111.3.3, haveria incidência somente nas verbas recebidas a título de multa indenizatória em razão da inexecução de obrigação determinada em decisão judicial (111.3.3.1 e 111.3.3.2).

Por fim, em razão do julgado no RE 582.461, em sede Repercussão Geral, que se coaduna com o caso em exame, pede-se nos termos do § 22, do art. 62, do RICARF, a redução da multa de 75% para 20%, sobre as verbas indenizatórias recebidas de reparação de perdas e danos, sobre os valores que o Ilustre Conselho entender devidos.

O processo foi remetido ao CARF para julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior**, Relator.

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário foi apresentado de forma conjunta pelo contribuinte e pela responsável solidária e, conforme Despacho de Encaminhamento de e-fl. 271 é tempestivo.

Quanto aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72, entendo que o recurso deve ser apenas parcialmente conhecido.

Os recorrente sustentam que a multa aplicada em patamar superior a 20% seria confiscatória.

Não se pode conhecer da alegação de confisco por se tratar de matéria de cunho constitucional, cuja apreciação é vedada a este Colegiado, nos termos da Súmula CARF nº 2, que estabelece:

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Diante do exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer do argumento de multa confiscatória.

2. Mérito

2.1. Da natureza dos valores recebidos e da alegada reparação de danos patrimoniais

A controvérsia consiste em determinar o tratamento tributário aplicável aos valores recebidos pelos recorrentes, nos anos-calendário de 2008 e 2010, em decorrência de condenação judicial imposta à Brasil Telecom S.A., sucessora da Companhia Riograndense de Telecomunicações – CRT.

A demanda judicial originária decorreu da subscrição, pela CRT, de quantidade inferior de ações àquela a que o contribuinte faria jus em razão da aquisição de linha telefônica. Reconhecido judicialmente o direito à complementação, a obrigação de fazer foi posteriormente convertida em perdas e danos, diante da impossibilidade de emissão das ações pela empresa sucessora.

Os recorrentes sustentam que a integralidade das quantias recebidas possui natureza indenizatória, por representar mera recomposição do patrimônio lesado pelo descumprimento contratual. Defendem, por isso, a inoccorrência do fato gerador do imposto sobre a renda.

A circunstância de determinado pagamento decorrer de condenação judicial ou ser denominado “indenização” ou “perdas e danos”, entretanto, não basta para afastar a incidência tributária.

Nos termos do art. 43 do Código Tributário Nacional, o imposto sobre a renda tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda. O § 1º do mesmo dispositivo estabelece que a incidência independe da denominação da receita ou do rendimento, de sua origem e da forma de percepção.

No mesmo sentido, os arts. 37 e 38 do Regulamento do Imposto sobre a Renda de 1999 dispõem que constituem rendimento bruto os produtos do capital, do trabalho ou da

combinação de ambos e os demais acréscimos patrimoniais, sendo irrelevante, para fins de incidência, a denominação conferida ao ingresso.

A indenização destinada a recompor dano patrimonial efetivamente sofrido não representa riqueza nova, porque apenas restabelece situação patrimonial anterior. Para que essa conclusão seja aplicada ao caso concreto, contudo, deve estar demonstrada a existência do prejuízo, sua dimensão econômica e a correspondência entre o dano suportado e a quantia recebida.

Nem toda prestação denominada indenizatória equivale, necessariamente, à reparação de dano emergente. Uma condenação pode incluir, além da reposição de um bem ou direito anteriormente integrante do patrimônio, parcelas remuneratórias, lucros cessantes, frutos, juros, multas e outros acréscimos que não se confundem com a simples restauração de uma perda patrimonial.

Os precedentes invocados no recurso, relativos à não incidência do imposto sobre indenizações por danos materiais ou morais, partem precisamente da premissa de que o valor recebido se destina a recompor lesão efetivamente caracterizada. Não estabelecem que toda quantia decorrente da conversão de uma obrigação em perdas e danos seja, exclusivamente por essa denominação, excluída do campo de incidência do imposto.

Também a Instrução Normativa RFB nº 1.500/2014, ao contemplar a indenização destinada a reparar danos patrimoniais, pressupõe que essa finalidade reparatória esteja materialmente demonstrada. A norma não transforma em não tributável qualquer pagamento ao qual as partes ou o juízo tenham atribuído denominação indenizatória.

No presente caso, os elementos apresentados permitem identificar as rubricas integrantes da condenação, mas não demonstram que todas elas correspondam à reposição de um prejuízo patrimonial no mesmo montante.

A própria composição dos valores revela a existência de parcelas distintas: valor correspondente à complementação das ações, dividendos, atualização monetária, juros legais, multa diária pelo descumprimento da obrigação e acréscimo de 10% previsto no art. 475-J do CPC/1973. Cada rubrica deve, portanto, ser examinada de acordo com sua natureza e com o efetivo acréscimo patrimonial proporcionado ao beneficiário.

A análise não pode ser resolvida mediante a qualificação global dos pagamentos como “indenização”. É necessário verificar se cada parcela apenas recompõe patrimônio anteriormente desfalcado ou se representou disponibilidade econômica nova.

2.2. Dos dividendos recebidos

Os recorrentes assinalam que os dividendos recebidos em decorrência das ações não subscritas foram considerados isentos pela própria Fiscalização.

Nesse ponto, inexistente controvérsia.

O Relatório Fiscal registrou que os dividendos se referiam, em sua quase totalidade, a lucros apurados a partir de janeiro de 1996 e, por conseguinte, estavam abrangidos pelo art. 10 da Lei nº 9.249/1995. Por essa razão, tais valores não foram incluídos na base de cálculo do lançamento.

A Fiscalização igualmente excluiu da incidência a atualização monetária e os juros legais especificamente vinculados aos dividendos, aplicando a regra segundo a qual os acessórios acompanham a natureza da parcela principal.

Não há, portanto, crédito tributário constituído sobre os dividendos reconhecidos como isentos, nem sobre os juros e a atualização monetária a eles correspondentes. A pretensão recursal, nessa extensão, carece de objeto, por se dirigir contra exigência que não integra o lançamento.

2.3. Da constituição do crédito tributário

Os recorrentes sustentam que o lançamento teria sido realizado de maneira genérica, sem adequada delimitação das verbas recebidas e dos períodos aos quais se referiam.

Afirmam que a Fiscalização teria apenas considerado os valores disponibilizados nos processos de execução, deduzindo os honorários advocatícios, sem individualizar as parcelas integrantes dos pagamentos. Alegam, ainda, que o imposto foi apurado segundo o regime de caixa, sem observância das competências ou dos períodos aos quais as verbas estariam vinculadas.

Não lhes assiste razão.

O Relatório Fiscal não se limitou a considerar indistintamente o montante global dos alvarás. A partir da documentação apresentada pelo sujeito passivo, especialmente das memórias de cálculo, foram identificadas a origem da demanda e as diferentes parcelas integrantes da condenação.

A Fiscalização registrou que a ação judicial reconheceu ao contribuinte o direito à diferença de ações não subscritas e que, diante da impossibilidade de emissão dos títulos pela sucessora da CRT, a obrigação foi convertida em pecúnia, adotando-se como parâmetro a cotação das ações na data do trânsito em julgado.

Foram individualizadas as seguintes rubricas: valor correspondente à complementação das ações; dividendos incidentes sobre as ações não subscritas; atualização monetária pelo IGP-M; juros legais desde a citação; multa diária pelo descumprimento da obrigação; e acréscimo de 10% previsto no art. 475-J do CPC/1973.

O tratamento tributário também foi diferenciado.

Os dividendos, bem como os juros e a atualização monetária sobre eles incidentes, foram excluídos da base de cálculo. Quanto à complementação das ações, a Fiscalização reconheceu como custo o valor histórico de R\$ 4.382,00, constante da declaração de bens e

direitos, e considerou tributável a diferença positiva entre esse custo e o montante recebido em pecúnia.

Os juros e a atualização monetária foram submetidos à tributação somente na proporção em que incidentes sobre parcelas consideradas tributáveis. Também foram autonomamente identificadas a multa diária e a multa prevista no art. 475-J do CPC/1973.

Além disso, foram deduzidos os honorários advocatícios comprovadamente suportados pelo contribuinte, observada a proporcionalidade entre rendimentos tributáveis e não tributáveis.

A agregação das parcelas tributáveis para obtenção do rendimento tributável líquido não significa ausência de individualização. A motivação do lançamento deve ser examinada em conjunto com o Relatório Fiscal, no qual estão descritos a origem dos pagamentos, sua composição, os critérios jurídicos adotados e os valores excluídos ou incluídos na base de cálculo.

Também não se confunde discordância quanto ao enquadramento tributário de determinada parcela com falta de motivação do lançamento. Saber se os valores relativos à complementação das ações, aos juros, à atualização monetária ou às multas são tributáveis constitui matéria de mérito, e não vício formal do ato de lançamento.

A adoção do momento da percepção dos rendimentos como critério temporal igualmente foi expressa e decorreu da legislação que a autoridade fiscal considerou aplicável. A pretensão de aplicação de sistemática diversa, própria dos rendimentos recebidos acumuladamente, será examinada em tópico específico.

Por fim, deve-se distinguir a suficiência da documentação para a constituição do crédito tributário da suficiência da prova para demonstrar a não incidência pretendida pelos recorrentes.

Os documentos permitiram à Fiscalização identificar as rubricas e apurar o crédito. Isso não significa, contudo, que esteja comprovada a premissa adicional de que todas as parcelas correspondem materialmente à mera recomposição de dano patrimonial.

Rejeito, assim, a alegação de deficiência de motivação ou de constituição genérica do crédito tributário.

2.4. Da verba correspondente à complementação da subscrição de ações

Os recorrentes sustentam, inicialmente, que o valor correspondente às ações não subscritas possui natureza indenizatória, pois teria apenas recomposto patrimônio ao qual o contribuinte já fazia jus por ocasião da aquisição da linha telefônica.

A Fiscalização reconheceu que, se as ações tivessem sido oportunamente subscritas e entregues ao contribuinte, sua incorporação ao patrimônio não caracterizaria, naquele momento, acréscimo patrimonial sujeito ao imposto sobre a renda.

Não foi isso, entretanto, o que ocorreu.

Diante da impossibilidade de cumprimento da obrigação de fazer, o direito à subscrição foi convertido em pecúnia. Para apuração da indenização, não se utilizou simplesmente o valor historicamente desembolsado pelo contribuinte, mas a cotação das ações no mercado na data do trânsito em julgado da ação de conhecimento, acrescida das demais parcelas fixadas na execução.

O próprio recurso informa que as ações da CRT Celular e da Brasil Telecom foram avaliadas, em 25/02/2005, em R\$ 22.025,07, enquanto o custo histórico reconhecido na declaração de bens e direitos era de R\$ 4.382,00.

A conversão da obrigação pelo valor de mercado das ações em momento posterior produziu, portanto, resultado econômico superior ao patrimônio comprovadamente empregado na aquisição. A parcela excedente ao custo não corresponde à simples devolução do valor desembolsado, mas a acréscimo patrimonial economicamente disponível ao contribuinte.

Foi justamente para não tributar a mera reposição do investimento que a Fiscalização deduziu o custo histórico de R\$ 4.382,00. A exigência incidiu sobre a diferença positiva, e não sobre a integralidade do valor recebido.

A expressão “perdas e danos”, utilizada na conversão da obrigação de fazer, descreve a técnica processual empregada para substituir a entrega das ações pelo equivalente pecuniário. Ela não demonstra, por si, que todo o valor apurado corresponda a dano emergente nem impede o reconhecimento de acréscimo patrimonial na diferença entre o custo comprovado e a quantia recebida.

O precedente do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul citado pelos recorrentes não conduz a conclusão diversa. Além de não possuir efeito vinculante no presente processo, a qualificação civil ou processual do pagamento não dispensa a análise dos elementos do fato gerador do imposto sobre a renda, especialmente da existência de diferença positiva entre o custo do direito e o valor economicamente disponibilizado.

Subsidiariamente, os recorrentes defendem que a verba deveria ser tratada como ganho de capital decorrente de alienação de bem ou direito. Calculam o valor das ações em R\$ 22.025,07, acrescem a multa de 10% do art. 475-J do CPC/1973 e, depois de deduzirem o custo e os honorários advocatícios, chegam a R\$ 12.577,30. Com fundamento no art. 22, II, da Lei nº 9.250/1995, pleiteiam a isenção aplicável à alienação de bens e direitos de pequeno valor.

A pretensão não procede.

O art. 22 da Lei nº 9.250/1995 pressupõe alienação de bem ou direito pelo contribuinte. No caso, não houve venda, cessão ou transferência das ações pelo recorrente, que sequer chegou a receber a quantidade complementar reconhecida judicialmente. Houve pagamento decorrente da conversão em pecúnia de uma obrigação de fazer inadimplida.

A utilização da cotação das ações como parâmetro de liquidação não transforma o pagamento judicial em preço de alienação. Trata-se apenas do critério empregado para quantificar a obrigação substitutiva da devedora.

Pela mesma razão, o reconhecimento do custo histórico de R\$ 4.382,00 não caracteriza o ingresso como ganho de capital. A dedução foi utilizada para separar o valor correspondente ao investimento daquele que representou acréscimo patrimonial, evitando a tributação da parcela meramente restitutória.

Além disso, a multa do art. 475-J do CPC/1973 não integra o preço das ações. Trata-se de parcela autônoma, decorrente do inadimplemento no cumprimento da decisão judicial, razão pela qual não poderia ser somada ao valor dos títulos para fins de aplicação do limite do art. 22 da Lei nº 9.250/1995.

Também não prospera a alegação de que eventual falta de retenção pela Brasil Telecom afastaria a responsabilidade dos beneficiários.

O imposto retido na fonte sobre rendimentos sujeitos ao ajuste anual constitui antecipação do imposto devido pelo beneficiário. A ausência de retenção pela fonte pagadora não elimina o dever de oferecer o rendimento à tributação na Declaração de Ajuste Anual nem impede a constituição do crédito tributário contra quem adquiriu sua disponibilidade econômica.

Mantenho, portanto, o lançamento quanto à parcela correspondente à diferença positiva apurada na conversão em pecúnia do direito à complementação das ações.

2.5. Dos juros legais e da atualização monetária

2.5.1. Dos juros legais

Os recorrentes sustentam que os juros de mora possuem natureza indenizatória autônoma, correspondendo a danos emergentes causados pelo atraso no cumprimento da obrigação. Invocam decisões judiciais segundo as quais os juros moratórios não representam riqueza nova e não se sujeitam ao imposto sobre a renda.

A Fiscalização observou a relação entre os juros e a natureza da parcela principal. Os juros incidentes sobre os dividendos reconhecidos como isentos foram excluídos da base de cálculo. Permaneceram na exigência apenas aqueles vinculados às parcelas consideradas tributáveis.

A afirmação genérica de que os juros recompõem danos causados pela mora não demonstra, no caso concreto, que o contribuinte tenha suportado perda patrimonial correspondente ao montante recebido. Não foram apresentados elementos que individualizem despesas, desfalques patrimoniais ou outros danos emergentes concretos produzidos pelo atraso.

O mero decurso do tempo e a incidência de juros legais não bastam para caracterizar restituição de patrimônio anteriormente perdido. Na ausência de demonstração de

dano emergente e estando os juros vinculados a parcela tributável, subsiste o acréscimo patrimonial reconhecido pela Fiscalização.

Mantenho, portanto, a incidência sobre os juros legais correspondentes às parcelas tributáveis, preservada a exclusão já efetuada quanto aos juros incidentes sobre os dividendos isentos.

2.5.2. Da atualização monetária

Quanto à atualização monetária pelo IGP-M, o lançamento adotou critério igualmente vinculado à natureza da parcela atualizada.

A atualização incidente sobre os dividendos reconhecidos como isentos foi excluída da base de cálculo. Aquela correspondente às parcelas tributáveis foi mantida na exigência.

A correção monetária não constitui rubrica inteiramente dissociada do crédito sobre o qual incide. Sua função é preservar, no tempo, a expressão econômica da obrigação principal, razão pela qual, para fins do lançamento examinado, acompanha a natureza tributária da verba atualizada.

Os recorrentes não demonstraram que a Fiscalização tenha incluído na base de cálculo atualização monetária relativa a dividendos ou a outra parcela reconhecida como isenta. Tampouco apresentaram demonstração apta a afastar os cálculos empregados no lançamento e a identificar valor concreto indevidamente submetido à tributação.

Assim, mantida a natureza tributável da parcela principal, deve ser mantido o tratamento conferido à atualização monetária correspondente.

2.6. Da multa diária pelo descumprimento da obrigação judicial

A condenação judicial também compreendeu multa diária de R\$ 350,00, imposta em razão do descumprimento da obrigação de indenizar.

Os recorrentes qualificam essa parcela como indenização destinada a reparar danos patrimoniais e invocam o § 5º do art. 70 da Lei nº 9.430/1996, segundo o qual a incidência prevista no caput do dispositivo não se aplica às indenizações destinadas a reparar danos patrimoniais.

A multa cominatória, contudo, tem por finalidade imediata compelir o devedor ao cumprimento da decisão judicial. Sua incidência decorre da resistência ou do atraso no adimplemento da ordem, e não da mensuração de um prejuízo patrimonial suportado pelo credor.

Embora a multa possa produzir efeito econômico favorável ao beneficiário e tenha sido qualificada como indenizatória em alguns precedentes, não se presume que seu montante corresponda a dano emergente no mesmo valor. Para aplicação da exclusão invocada, seria necessário demonstrar que a quantia recebida se destinou concretamente a recompor prejuízo patrimonial determinado.

No caso, a multa foi fixada em valor diário e acumulada segundo o período de descumprimento. O montante resultou, portanto, da duração da resistência da devedora, não da

quantificação de um bem perdido, de uma despesa suportada ou de outra redução patrimonial experimentada pelo contribuinte.

Os recorrentes afirmam que a multa repararia os danos decorrentes do inadimplemento, mas não individualizam tais danos nem estabelecem correspondência entre eles e o valor acumulado da penalidade. A circunstância de a obrigação principal ter sido convertida em perdas e danos não transmite automaticamente essa natureza a todas as consequências processuais de seu descumprimento.

O precedente do Tribunal Regional Federal da 4ª Região citado no recurso não afasta a necessidade de exame concreto da natureza do ingresso e, além de não vinculante, não supre a falta de demonstração do dano patrimonial que a parcela teria reparado neste processo.

Não comprovado que a multa diária apenas recompôs redução patrimonial anteriormente suportada, deve ser reconhecido o acréscimo patrimonial decorrente de seu recebimento.

Mantenho a incidência do imposto sobre a multa diária.

2.7. Do acréscimo de 10% previsto no art. 475-J do CPC/1973

O recurso também inclui, entre as verbas supostamente indenizatórias, o acréscimo de 10% previsto no art. 475-J do CPC/1973.

Essa parcela é distinta da multa diária. Sua incidência decorre da falta de pagamento voluntário da condenação no prazo legal e possui função coercitiva e sancionatória no procedimento de cumprimento da sentença.

O acréscimo não corresponde ao valor das ações, não integra o custo histórico do direito e tampouco representa, por sua própria natureza, a restituição de quantia anteriormente retirada do patrimônio do contribuinte.

Ainda que sua incidência tenha origem no inadimplemento da obrigação judicial, não se demonstrou que o valor de 10% corresponda à reparação de dano patrimonial concreto e previamente quantificado. Seu montante foi determinado pela aplicação de percentual legal sobre a condenação, e não pela apuração da extensão de um prejuízo suportado pelos recorrentes.

A referência geral ao descumprimento contratual e à necessidade de recorrer ao Poder Judiciário não basta para conferir à parcela caráter de dano emergente. Despesas necessárias ao recebimento do crédito, como os honorários advocatícios comprovados, já receberam o tratamento dedutível previsto na legislação e foram consideradas pela Fiscalização.

Também não procede a tentativa de incorporar o acréscimo de 10% ao valor das ações para aplicação da isenção do art. 22 da Lei nº 9.250/1995. Além de inexistir alienação, a multa processual possui causa jurídica própria e não constitui preço dos títulos.

Mantenho, assim, a tributação da parcela prevista no art. 475-J do CPC/1973.

2.8. Da pretensão subsidiária de aplicação da sistemática dos rendimentos recebidos acumuladamente

Subsidiariamente, os recorrentes requerem que as parcelas eventualmente mantidas sejam submetidas à sistemática dos rendimentos recebidos acumuladamente – RRA.

Defendem que os juros e a atualização monetária relativos ao pagamento de 2008 deveriam ser distribuídos por 88 meses, contados de maio de 2001 a setembro de 2008. Quanto à multa diária, sustentam que o valor recebido em 2008 deveria ser distribuído por 29 meses, a partir de abril de 2006.

Em relação aos valores recebidos em janeiro de 2010, propõem a distribuição por 16 meses, compreendidos entre outubro de 2008 e janeiro de 2010.

A pretensão não procede.

Os valores examinados não correspondem a prestações mensais de trabalho, aposentadoria, pensão ou outra verba periódica que, embora devida em diferentes competências, tenha sido paga acumuladamente em momento posterior.

O valor relativo à complementação das ações foi estabelecido mediante conversão da obrigação de fazer em pecúnia, utilizando-se a cotação dos títulos na data do trânsito em julgado. Não há, nessa parcela, rendimentos autônomos gerados mensalmente desde a aquisição da linha telefônica.

Os juros e a atualização monetária constituem acréscimos calculados sobre uma obrigação principal. O período utilizado para seu cálculo não transforma cada mês em competência de um rendimento principal autônomo. Trata-se de critério de quantificação da obrigação, e não de demonstração de que o contribuinte adquiriu, em cada mês, parcela independente de renda posteriormente acumulada.

A mesma conclusão se aplica à multa diária. Embora calculada segundo o número de dias ou meses de descumprimento, ela somente foi disponibilizada ao beneficiário com o pagamento da condenação. O período de incidência da penalidade constitui elemento de cálculo, não prova da existência de rendimentos periódicos devidos em cada competência.

Além disso, os critérios propostos para 2010 foram construídos pelo próprio recorrente “por dedução”, como expressamente reconhecido no recurso. A divisão por 16 meses, contados do recebimento anterior até janeiro de 2010, não se apoia em demonstração de que os valores recebidos correspondiam a rendimentos produzidos de maneira uniforme nesse período.

Para os rendimentos percebidos em 2008, aplicava-se o art. 12 da Lei nº 7.713/1988, em sua redação então vigente, segundo o qual, no caso de rendimentos recebidos acumuladamente, o imposto incidia no mês do recebimento ou crédito sobre o total percebido, deduzidas as despesas judiciais admitidas.

O entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal no Tema nº 368 não autoriza a distribuição temporal de todo e qualquer valor calculado em função do decurso do tempo. O precedente diz respeito a rendimentos que, por sua própria natureza, eram devidos em competências anteriores e foram pagos acumuladamente, não alcançando parcelas unitárias ou multas cuja dimensão apenas foi calculada conforme a duração do inadimplemento.

Quanto aos valores recebidos em janeiro de 2010, o art. 12-A da Lei nº 7.713/1988, incluído pela Lei nº 12.350/2010, restringia a sistemática especial aos rendimentos do trabalho e aos provenientes de aposentadoria, pensão, transferência para a reserva remunerada ou reforma, correspondentes a anos-calendário anteriores ao recebimento.

As verbas ora examinadas não possuem nenhuma dessas origens. Decorrem de relação patrimonial associada à subscrição de ações e de consequências do inadimplemento judicial, não se enquadrando no âmbito material do art. 12-A.

Também não se aplica o art. 106 do CTN. A disciplina introduzida pela Lei nº 12.350/2010 não constitui norma meramente interpretativa nem comina penalidade menos severa. Trata-se de regra relativa à apuração do próprio imposto, cuja aplicação depende do preenchimento das hipóteses materiais e temporais nela estabelecidas.

A retroatividade benigna prevista no art. 106, II, do CTN refere-se a infrações e penalidades, não autorizando a aplicação retroativa de novo regime de determinação do tributo a fatos geradores anteriormente consumados. Ademais, mesmo em relação ao ano-calendário de 2010, as verbas controvertidas não se enquadram entre os rendimentos expressamente relacionados no art. 12-A.

Devem ser rejeitados, por conseguinte, os cálculos elaborados pelos recorrentes para os anos-calendário de 2008 e 2010, mantendo-se a tributação segundo o regime de caixa adotado no lançamento.

2.9. Da multa de ofício

A Fiscalização aplicou multa de ofício de 75%, com fundamento no art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996, sobre o imposto apurado em decorrência da declaração de rendimentos tributáveis como isentos ou não tributáveis.

Os recorrentes requerem sua redução para 20%, alegando que os valores foram informados nas declarações, que não houve omissão deliberada e que a classificação adotada resultou de interpretação jurídica acerca da natureza indenizatória das verbas.

Invocam os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, bem como o julgamento do RE nº 582.461 pelo Supremo Tribunal Federal.

A pretensão não pode ser acolhida.

A multa de 75% encontra fundamento direto no art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996 e é aplicável nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, falta de declaração ou declaração

inexata. A informação do ingresso em campo destinado a rendimentos isentos não afasta a inexatidão da declaração quando se conclui que a verba deveria ter integrado a base de cálculo do imposto.

O lançamento não aplicou multa qualificada, nem imputou fraude, sonegação ou conluio. Foi utilizada a penalidade ordinária prevista para a falta de pagamento decorrente de declaração inexata.

Não há previsão legal que autorize a autoridade administrativa a substituir a multa de ofício de 75% por multa de 20% em razão da boa-fé alegada, da divulgação dos valores ou da existência de controvérsia jurídica.

O precedente firmado no RE nº 582.461 não ampara o pedido. Naquele julgamento, o Supremo Tribunal Federal examinou multa moratória fixada em 20% e concluiu pela inexistência de efeito confiscatório nesse patamar. O acórdão não estabeleceu que toda penalidade tributária deva ser limitada a 20%, nem declarou inconstitucional a multa de ofício de 75% prevista na Lei nº 9.430/1996.

Multa moratória e multa de ofício possuem pressupostos e funções distintos. A primeira decorre do pagamento espontâneo em atraso; a segunda é aplicada quando o tributo devido somente é apurado mediante procedimento de lançamento de ofício. Não é possível transpor o percentual examinado naquele precedente para situação jurídica diversa.

Consequentemente, rejeito o pedido de redução da multa de ofício, mantendo o percentual de 75%.

3. Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer do argumento de multa confiscatória, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior