

IR retido na fonte, capitalização de lucros e o conceito de emprego

Autor(a): Fernando Facury Scaff

Publicado em: 02 de março de 2026

Publicação: conjur_import

Link JurisTube: <https://juristube.com.br/colunistas/fernando-facury-scaff/ir-retido-na-fonte-capitalizacao-de-lucros-e-o-conceito-de-emprego>

Fonte original: <https://conjur.com.br/2026-mar-02/irrf-capitalizacao-de-lucros-e-o-conceito-de-emprego>

Identificador citável: juristube.com.br/colunistas/fernando-facury-scaff/ir-retido-na-fonte-capitalizacao-de-lucros-e-o-conceito-de-emprego#ep-3ecdb4fd

Resumo

Neste texto, focaremos na incidência do Imposto de Renda Retido na Fonte, prevista no artigo 6º-A, sobre a capitalização de lucros

Texto integral

Como se sabe, a Lei nº 15.270/2025 (Lei 15.270) alterou a legislação do Imposto de Renda das Pessoas Físicas, aumentando a faixa de isenção do imposto e instituindo, como medida compensatória, uma tributação mínima para pessoas com renda anual superior a R\$ 600 mil. A instituição do Imposto de Renda das Pessoas Físicas Mínimo (IRPFM), previsto no artigo 16-A da Lei nº 9.250/1995 (Lei 9.250), com a redação dada pela Lei 15.270, foi acompanhada da previsão da incidência do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), à alíquota de 10%, sobre “o pagamento, o creditamento, o emprego ou a entrega de lucros e dividendos por uma mesma pessoa jurídica a uma mesma pessoa física residente no Brasil em montante superior a R\$ 50.000,00 em um mesmo mês [...]” (artigo 6º-A da Lei 9.250). São muitas as controvérsias geradas pela instituição da tributação mínima da renda para pessoas físicas. Neste texto, focaremos em uma delas: a incidência do IRRF, prevista no artigo 6º-A, sobre a capitalização de lucros a partir de 1 de janeiro de 2026. Esse tema talvez seja complexo demais para o limite de caracteres desta coluna. Por essa razão, desculpo-me por não ter aprofundado a explicação de minhas posições. Não teria conseguido chegar à conclusão apresentada a seguir sem as muitas conversas com o amigo Bruno Fajersztajn, a quem agradeço a disponibilidade e generosidade. Recentemente, tive um encontro fortuito com o amigo Ricardo Mariz de Oliveira, um dos maiores nomes da história do estudo do Imposto de Renda no Brasil. Como singela demonstração de admiração, dedico-lhe esta coluna. A posição da Receita Federal Em importante iniciativa de transparência, a Receita Federal divulgou o documento “Perguntas e Respostas: Tributação dos Lucros e Dividendos pagos à Pessoa Física Residente e não Residente no País” (disponível aqui), no qual manifestou-se explicitamente sobre a questão posta neste texto. Segundo a posição das autoridades fiscais: “A capitalização de lucros configura ‘emprego’ que é uma das hipóteses previstas para a retenção do imposto de renda com base no art. 6º-A da lei. Além disso, a capitalização de lucros deverá ser computada para fins da tributação mínima em caso de renda anual superior a R\$ 600 mil. Dessa forma, os lucros e dividendos devidos a uma mesma pessoa física residente no Brasil que, em um determinado mês, ultrapassem o valor de R\$ 50 mil, e que passem a ser incorporados a partir de 2026, estarão sujeitos à tributação à alíquota de 10%.” A

premissa estabelecida pela Receita, segundo entendemos, está correta. Com efeito, a capitalização de lucros de uma pessoa jurídica configura, para o sócio ou acionista, “emprego” da renda, o que materializa a hipótese prevista no artigo 6º-A da Lei 9.250. Como já apontamos, “o termo emprego não tem um significado intuitivo para o intérprete, que não raro fica em dúvida quanto às situações que o configuram” [1] . Não obstante, a dificuldade inicial é facilmente dissipada ao compreendermos que há emprego da renda sempre que ela é utilizada em favor de seu beneficiário. A capitalização de lucros é expressamente considerada um exemplo de “emprego” da renda desde a Lei nº 9.532/1997 (artigo 1º, § 2º, “b”, 4), previsão que se repetiu posteriormente no artigo 81, § 2º, II, “d”, da Lei nº 12.973/2014. Note-se que, para que o “emprego” da renda esteja configurado, não é necessário que o aumento de capital tenha resultado na emissão de novas ações ou quotas representativas do capital social da pessoa jurídica em benefício do sócio ou acionista. O “emprego” se materializa no momento em que há disponibilidade do direito creditório correspondente aos resultados da pessoa jurídica, convertidos pelo sócio ou acionista em capital social. Dessa forma, parece-nos inquestionável que o aumento de capital com lucros apurados pela pessoa jurídica configura emprego da renda e, como tal, é abrangido pelo disposto no artigo 6º-A da Lei 9.250. A questão seguinte seria: esta conclusão preliminar implica a incidência do IRRF sobre lucros capitalizados? O artigo 63 do Decreto-Lei nº 1.598/1977 A questão que formulamos acima tornou-se controvertida à medida que alguns autores e autoras buscaram, no artigo 63 do Decreto-Lei nº 1.598/1977 (DL 1.598), uma regra específica sobre o tratamento tributário do aumento de capital com lucros apurados pela pessoa jurídica. Veja-se a redação deste dispositivo: “Art. 63 – Os aumentos de capital das pessoas jurídicas mediante incorporação de lucros ou reservas não sofrerão tributação do imposto sobre a renda. §1º – Podem ser capitalizados nos termos deste artigo os lucros apurados em balanço, ainda que não tenham sido submetidos à tributação. §2º – A não incidência estabelecida neste artigo se estende aos sócios, pessoas físicas ou jurídicas, beneficiárias de ações, quotas ou quinhões resultantes do aumento do capital social, e ao titular da firma ou empresa individual. §3º – O disposto no § 2º não se aplica se a pessoa jurídica, nos 5 anos anteriores à data da incorporação de lucros ou reservas ao capital, restituir capital aos sócios ou ao titular, mediante redução do capital social; neste caso o montante dos lucros ou reservas capitalizados será considerado, até a montante da redução do capital, corrigido monetariamente com base no valor nominal da ORTN, como lucro ou dividendo distribuído, sujeito, na forma da legislação em vigor, à tributação na fonte ou na declaração de rendimentos, como rendimento dos sócios ou do titular da pessoa jurídica. §4º – Se a pessoa jurídica, dentro dos 5 anos subsequentes à data da incorporação de lucros ou reservas, restituir capital social aos sócios ou ao titular, mediante redução do capital social ou, em caso de liquidação, sob a forma de partilha do acervo líquido, o capital restituído considerar-se-á lucro ou dividendo distribuído, sujeito, nos termos da legislação em vigor, à tributação na fonte ou na declaração de rendimentos, como rendimento dos sócios, acionistas ou do titular. [...]” Ocorre que esse artigo 63 teve sua eficácia no tempo limitada expressamente pelo artigo 38 da Lei nº 7.713/1988 (Lei 7.713), segundo o qual “o disposto no art. 63 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, somente se aplicará aos lucros e reservas relativos a resultados de períodos-base encerrados à data da vigência desta Lei ” (destaque do colonista). A Lei 7.713 havia introduzido uma nova sistemática de incidência do Imposto de Renda na fonte, em seu artigo 36, enquanto o artigo 38 tinha a finalidade de adequar o tratamento da capitalização à nova forma de incidência, ao mesmo tempo em que resguardava a aplicação do regime anterior aos lucros de períodos passados. Dessa forma, parece despropositada a referência ao artigo 63 do DL 1.598 no contexto da aplicação da Lei 15.270. O artigo 3º da Lei nº 8.849/1994 Em 29 de janeiro de 1994, foi

publicada a Lei nº 8.849 (Lei 8.849), cujo artigo 3º trouxe dispositivo com previsão equivalente à do artigo 63 do DL 1.598. A redação desse artigo, posteriormente alterada pela Lei nº 9.064/1995, era a seguinte: “Art. 3º Os aumentos de capital das pessoas jurídicas mediante incorporação de lucros ou reservas não sofrerão tributação do imposto sobre a renda. §1º Podem ser capitalizados nos termos deste artigo os lucros apurados em balanço, ainda que não tenham sido submetidos à tributação. §2º A isenção estabelecida neste artigo se estende aos sócios, pessoas físicas ou jurídicas, beneficiárias de ações, quotas ou quinhões resultantes do aumento do capital social, e ao titular da firma ou empresa individual. §3º O disposto no § 2º não se aplica se a pessoa jurídica, nos cinco anos anteriores à data de incorporação de lucros ou reservas ao capital, restituiu capital aos sócios ou ao titular, mediante redução do capital social; neste caso, o montante dos lucros ou reservas capitalizados será considerado, até o montante da redução do capital, corrigido monetariamente com base na variação acumulada da UFIR, como lucro ou dividendo distribuído, sujeito, na forma da legislação em vigor, à tributação na fonte e na declaração de rendimentos, quando for o caso, como rendimento dos sócios, dos acionistas, ou do titular da pessoa jurídica. §4º Se a pessoa jurídica, dentro dos cinco anos subsequentes à data da incorporação de lucros ou reservas, restituir capital social aos sócios ou ao titular, mediante redução do capital social ou, em caso de liquidação, sob a forma de partilha do acervo líquido, o capital restituído considerar-se-á lucro ou dividendo distribuído, sujeito, nos termos da legislação em vigor, à tributação na fonte e na declaração de rendimentos, quando for o caso, como rendimento dos sócios, dos acionistas ou do titular. [...]” Surge, então, a dúvida: esse dispositivo estaria, atualmente, em vigor? O artigo 10 da Lei nº 9.249/1995 revogou tacitamente o artigo 3º da Lei nº 8.849/1994? A resposta a essa questão passa pela interpretação do artigo 10 da Lei nº 9.249/1995 (Lei 9.249) que, como se sabe, previu a isenção do IRPF em relação a lucros e resultados distribuídos pelas pessoas jurídicas, nos seguintes termos: “Art. 10. Os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior. §1º No caso de quotas ou ações distribuídas em decorrência de aumento de capital por incorporação de lucros apurados, a partir do mês de janeiro de 1996, ou de reservas constituídas com esses lucros, o custo de aquisição será igual à parcela do lucro ou reserva capitalizado, que corresponder ao sócio ou acionista. [...]” Segundo o § 1º do artigo 2º da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (LINDB), “a lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior”. Questiona-se, então: o artigo 10 da Lei 9.249 revogou tacitamente o artigo 3º da Lei 8.849? Não é uma pergunta simples de responder. De um lado, é possível argumentar que o artigo 10 da Lei 9.249, ao isentar os lucros e dividendos do Imposto de Renda, teria revogado tacitamente quaisquer dispositivos anteriores que tratavam da tributação desses rendimentos. Por essa linha interpretativa, o artigo 10 teria revogado tacitamente o artigo 3º. De outro lado, é possível sustentar que o caput do artigo 3º não trata da tributação de lucros e dividendos distribuídos, mas sim de lucros e dividendos capitalizados, de modo que o artigo 3º teria vida própria e seguiria em vigor mesmo após o artigo 10. É interessante notar que o artigo 10 da Lei 9.249 faz referência a lucros e dividendos pagos ou creditados a sócio ou acionista, sem mencionar explicitamente os lucros e dividendos empregados, o que pode reforçar a interpretação de que o artigo 10 não teria revogado tacitamente o artigo 3º da Lei 8.849 – embora a legislação já tenha tratado o emprego como forma de pagamento, como o fez a Lei 9.532. De todo modo, embora não se possa de maneira alguma descartar como absurda uma

opinião em sentido contrário, parece-nos que a melhor interpretação dos dispositivos em comento leva à conclusão de que o artigo 3º da Lei 8.449 permaneceu em vigor mesmo após a edição do artigo 10 da Lei 9.449, como tantos outros que se mantiveram em vigor ao longo de décadas, conforme as regras de tributação de lucros e dividendos eram modificadas – é só pensarmos nos dispositivos que cuidam da distribuição disfarçada de lucros. Resta, então, uma última questão a ser considerada: teria o artigo 3º da Lei 8.449 sido revogado pelo artigo 6º-A da Lei 9.250, na redação dada pela Lei 15.270? O artigo 6º-A da Lei nº 9.250/1995 revogou tacitamente o artigo 3º da Lei nº 8.449/1994? Segundo a posição que expusemos no início deste artigo, o artigo 6º-A da Lei 9.250 prevê a incidência do IRRF sobre o “emprego” de lucros e dividendos em valor mensal superior a R\$ 50 mil, sendo que o aumento de capital com tais lucros configuraria o “emprego”. Portanto, temos claramente uma antinomia parcial entre o disposto no artigo 6º-A e a previsão do artigo 3º. Esse dispositivo prevê expressamente que o aumento de capital com lucros e dividendos não é tributado pelo Imposto de Renda, enquanto o artigo 6º-A determina que o “emprego” de lucros e dividendos acima de R\$ 50 mil, conjunto no qual se insere o aumento de capital, esteja sujeito ao Imposto de Renda. Deixando de lado o critério hierárquico, que não tem aplicação neste caso, e tendo em vista que o critério cronológico evidentemente favorece o artigo 6º-A, devemos focar a nossa atenção no critério de especialidade para definir a relação entre esses dois dispositivos. Ambos os artigos disciplinam, de forma parcial e específica, a incidência do Imposto de Renda sobre lucros e dividendos: um dispositivo isentando a capitalização e outro estabelecendo a incidência sobre pagamentos, créditos, entregas e emprego de lucros e dividendos em valor superior a R\$ 50 mil. Contudo, cremos que o artigo 6º-A, ao estabelecer a incidência, a introduziu em uma nova regulação integral da incidência do Imposto de Renda sobre pagamentos, créditos, entregas e emprego de lucros e dividendos, o que consumou uma revogação tácita parcial do artigo 3º da Lei 8.449. Nesse caso, o terceiro critério de revogação tácita previsto no § 1º do artigo 2º da LinDB ganha relevo: a revogação decorre não apenas da incompatibilidade, mas também do fato de a lei posterior “regular inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior”. Ao estabelecer uma disciplina integral das formas de incidência do IRRF sobre lucros e dividendos, enumerando, taxativamente, os fatos geradores (pagamento, crédito, entrega, emprego), fixando a alíquota, o limite mensal e as demais condições, o artigo 6º-A pretendeu esgotar a regulação desse fenômeno. A subsistência de uma isenção específica para a capitalização, portanto, contrariaria não apenas a letra, mas também a lógica sistêmica do novo regime. Conclusão Tendo em vista o disposto no artigo 6º-A da Lei 9.250, com a redação que lhe foi dada pela Lei 15.270, parece-nos que a capitalização de lucros pela pessoa jurídica, por caracterizar um “emprego” da renda em benefício do sócio ou acionista, estará sujeita à retenção do Imposto de Renda na fonte, tendo sido revogado, tacitamente, o artigo 3º da Lei 8.449. Considerando a redação do § 3º do artigo 145 da Constituição Federal e a inclusão, no texto constitucional, dos princípios explícitos de simplicidade e transparência, há que se ter redobrado cuidado com a revogação tácita, ainda mais em situações como a comentada neste texto, em que a identificação da revogação depende de análises jurídicas complexas. [1] ROCHA, Sergio André. Análise Estrutural do IRRF de Não Residentes: Fato Gerador, Sujeição Passiva, Base de Cálculo e Alíquota. In: ROCHA, Sergio André (Coord.). Tributação Internacional e Digitalização da Economia . Belo Horizonte: Casa do Direito, 2022. p. 418.

Como citar este documento

As citações abaixo seguem os padrões ABNT NBR 6023:2018, APA 7ª edição, Chicago Author-Date (17ª ed.) e BibTeX (LaTeX). Copie o formato exigido pelo periódico ou gerenciador bibliográfico (Zotero, Mendeley, EndNote).

ABNT (NBR 6023:2018)

SCAFF, Fernando Facury. IR retido na fonte, capitalização de lucros e o conceito de emprego. conjur_import, 2 mar. 2026. Disponível em:

<https://conjur.com.br/2026-mar-02/irrf-capitalizacao-de-lucros-e-o-conceito-de-emprego>. Acesso via: JurisTube — Acervo Digital de Direito. Disponível em: <https://juristube.com.br/colonistas/fernando-facury-scaff/ir-retido-na-fonte-capitalizacao-de-lucros-e-o-conceito-de-emprego>. Acesso em: 30 set. 2026.

APA 7ª edição

Scaff, F. F. (2026, March 2). IR retido na fonte, capitalização de lucros e o conceito de emprego.

conjur_import. <https://conjur.com.br/2026-mar-02/irrf-capitalizacao-de-lucros-e-o-conceito-de-emprego>

Chicago Author-Date (17ª ed.)

SCAFF, Fernando Facury. 2026. "IR retido na fonte, capitalização de lucros e o conceito de emprego."

conjur_import, March 02.

<https://conjur.com.br/2026-mar-02/irrf-capitalizacao-de-lucros-e-o-conceito-de-emprego>

BibTeX

```
@article{fernando-facury-scaff-ir-retido-na-fonte-capitaliza-o-de-lucro-2026,
author = {Scaff, Fernando Facury},
title = {IR retido na fonte, capitalização de lucros e o conceito de emprego},
journal = {conjur_import},
year = {2026},
url =
{https://conjur.com.br/2026-mar-02/irrf-capitalizacao-de-lucros-e-o-conceito-de-emprego},
urldate = {2026-03-02}
}
```



Licença de Uso — CC BY-NC-SA 4.0

Este conteúdo está licenciado sob a licença Creative Commons Atribuição-NãoComercial-Compartilhalgal 4.0 Internacional (CC BY-NC-SA 4.0). O uso para fins acadêmicos e educacionais é permitido, desde que citada a fonte original (JurisTube) conforme as normas técnicas indicadas neste documento.

Termos completos:

<https://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/deed.pt-br>

JurisTube — Acervo Digital de Direito

<https://juristube.com.br/colonistas/fernando-facury-scaff/ir-retido-na-fonte-capitalizacao-de-lucros-e-o-conceito-de-emprego>

PDF gerado em 2026-09-30 19:23 UTC