



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Erro: Origem da
referência não
encontrada

Fls. 2

Solução de Consulta nº 354 - Cosit

Data 17 de dezembro de 2014

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

PENSÃO ALIMENTÍCIA. CÁLCULO SOBRE A REMUNERAÇÃO LÍQUIDA DE IMPOSTO SOBRE A RENDA.

No caso de decisão judicial que estabeleça o valor de pensão alimentícia em percentual da remuneração, aplicado após a subtração do imposto sobre a renda incidente na fonte, de cuja base de cálculo se pode deduzir a própria pensão, a fonte pagadora empregará fórmula matemática que possibilita a correta determinação de ambos os valores interdependentes.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, art. 4º, inciso II; Lei nº 11.482, 31 de maio de 2007, art. 1º; Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto sobre a Renda - RIR/1999), art. 643; Instrução Normativa SRF nº 15, de 6 de fevereiro de 2001, art. 15, inciso I.

Relatório

1. [...], formula consulta, na forma da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, acerca da forma de cálculo da pensão alimentícia, na hipótese em que decisão judicial estabeleça a determinação de seu valor sobre o rendimento líquido do servidor.
2. Reporta-se ao inciso I do art. 15 da Instrução Normativa SRF nº 15, de 6 de fevereiro de 2001 (que dispõe sobre normas de tributação relativas à incidência do imposto sobre a renda das pessoas físicas), que prevê a dedução das importâncias pagas a título de pensão alimentícia do rendimento tributável, para fins de apuração da base de cálculo do imposto sobre a renda incidente na fonte, e aduz que algumas sentenças judiciais prescrevem “descontar o percentual a título de pensão alimentícia do rendimento líquido do servidor, deduzidos os descontos previdenciários e de imposto de renda”.
3. Diz que há divergência de entendimentos, quanto à forma de calcular a pensão alimentícia e, “por conta dessa situação”, apresenta três exemplos de cálculo.

3.1. No primeiro, deduzem-se os valores relativos à “previdência” do “rendimento bruto” e, sobre o resultado, aplica-se o percentual referente à pensão, fixado na sentença judicial.

3.2. No segundo, do “rendimento bruto” diminuem-se os valores referentes à “previdência”, “dependentes” e “plano de saúde”; o resultado servirá de base de cálculo do “imposto de renda provisório”. A pensão é calculada sobre o rendimento bruto, subtraído dos valores relativos à “previdência” e ao “imposto de renda provisório”. Embora não o mencione expressamente, o consulente deixa implícito que, após esses passos, calcular-se-ia novamente o imposto sobre a renda, computando-se a pensão como dedução da base de cálculo.

3.3. No terceiro exemplo, questiona “também a fórmula da Pensão alimentícia apresentada pela IOB - Boletim 43/2003, que também aplica sobre o rendimento líquido mensal, para obter o valor da pensão a ser paga”. Trata-se de fórmula que tem como componentes o “rendimento bruto”, deduções da base de cálculo do imposto sobre a renda (inclusive contribuição previdenciária), a alíquota do imposto sobre a renda e correspondente “parcela a deduzir”, e o percentual atinente à pensão.

4. Ao final, solicita orientação “quanto ao correto cálculo de pensão alimentícia decorrente de sentenças judiciais, conforme já mencionado, e se uma das fórmulas apresentadas pode ser adotada”.

Fundamentos

5. Antes de tudo, cabe observar que, conquanto o consulente se refira “ao correto cálculo de pensão alimentícia decorrente de sentenças judiciais”, questão que refugiria ao escopo do processo administrativo de consulta, neste caso, em verdade, da determinação da pensão dependerá a apuração do imposto sobre a renda incidente na fonte (e vice-versa), e portanto, cabível é a apreciação da consulta.

6. O art. 4º, inciso II, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, dispõe que, “na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto de renda poderão ser deduzidas” “as importâncias pagas a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial, inclusive a prestação de alimentos provisionais, de acordo homologado judicialmente, ou de escritura pública a que se refere o art. 1.124-A da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil” – fundamento legal do arts. 78 e 643 do Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999 - Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999), e do art. 15, inciso I, da Instrução Normativa SRF nº 15, de 2001.

7. É certo que, no momento da apuração da base de cálculo do imposto sobre a renda, consoante previsto nesse dispositivo, pressupõe-se que o valor da pensão já esteja determinado, ou seja, não dependa do próprio valor do imposto sobre a renda, como sucede no caso ora em exame. Conquanto se vislumbre dificuldade no cálculo da pensão e do imposto sobre a renda, decorrente da interdependência dessas variáveis, ela é apenas aparente, pois pode ser transposta mediante a utilização da fórmula a seguir apresentada.

7.1. Em decorrência das informações constantes do segundo exemplo, convém lembrar que, a partir do mês em que a pensão alimentícia passar a ser computada na base de cálculo do imposto, é vedada a dedução, relativamente ao mesmo beneficiário, do valor correspondente a dependente (art. 643, § 1º, do RIR/1999). Note-se, ainda, que não há previsão legal para dedução, no cálculo do imposto devido na fonte, dos valores pagos a planos de saúde – essa dedução só é admitida na Declaração de Ajuste Anual (art. 8º, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 9.250, de 1995; art. 43, § 1º, da Instrução Normativa SRF nº 15, de 2001).

8. Primeiramente, há que se ter em conta que a contribuição previdenciária será previamente subtraída da base de cálculo da pensão, segundo informa o consultante, e também da base de cálculo do imposto sobre a renda, observado, nesse caso, o disposto no art. 4º, incisos IV a VI, da Lei nº 9.250, de 1995, no art. 11 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e no art. 61 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

P = pensão

BCP = base de cálculo da pensão, segundo estipulado na sentença judicial, já descontada a contribuição previdenciária (CP), mas sem deduzir o imposto sobre a renda incidente na fonte (IRF)

j = percentual estabelecido pelo judiciário para cálculo da pensão, dividido por cem

IRF = imposto sobre a renda incidente na fonte

BCIR = base de cálculo do imposto sobre a renda incidente na fonte (IRF), consideradas as deduções admitidas pela legislação, inclusive da contribuição previdenciária (CP), exceto a da pensão (P)

i = alíquota do imposto sobre a renda, conforme tabela mensal (dividida por cem)

PD = parcela a deduzir, conforme tabela mensal do imposto sobre a renda

$$P = (BCP - IRF) \cdot j$$

$$IRF = (BCIR - P) \cdot i - PD$$

$$P = [BCP - (BCIR - P) \cdot i + PD] \cdot j$$

$$P = j \cdot (BCP - i \cdot BCIR + PD) + i \cdot j \cdot P$$

$$P \cdot (1 - i \cdot j) = j \cdot (BCP - i \cdot BCIR + PD)$$

$$P = \frac{j}{1 - i \cdot j} \cdot (BCP - i \cdot BCIR + PD)$$

Exemplo:

– Tabela do imposto sobre a renda mensal vigente no **ano-calendário de 2013** (art. 1º, inciso VII, da Lei nº 11.482, de 31 de maio de 2007, incluído pelo art. 1º da Lei nº 12.469, de 26 de agosto de 2011):

Tabela Progressiva Mensal

Base de Cálculo (R\$)	Alíquota (%)	Parcela a Deduzir do IR (R\$)
Até 1.710,78	-	-
De 1.710,79 até 2.563,91	7,5	128,31
De 2.563,92 até 3.418,59	15	320,60
De 3.418,60 até 4.271,59	22,5	577,00
Acima de 4.271,59	27,5	790,58

– Serão aproveitados os dados utilizados pelo consultante no seu segundo exemplo, partindo-se do princípio de que os dependentes por ele considerados não percebem a pensão alimentícia (P):

$$\text{BCP} = 18.835,31$$

$$j = 0,14 \text{ (14\%)}$$

$$\text{BCIR} = 18.319,40$$

$$i = 0,275 \text{ (27,5\%)}$$

$$\text{PD} = 790,58$$

$$P = \frac{0,14}{1 - 0,275 \cdot 0,14} \cdot (18.835,31 - 0,275 \cdot 18.319,40 + 790,58)$$

$$\mathbf{P = 2.124,11}$$

$$\text{IRF} = (18.319,40 - 2.124,11) \cdot 0,275 - 790,58 = 3.663,12$$

– Verificação do cálculo da pensão:

$$P = (18.835,31 - 3.663,12) \cdot 0,14$$

$$\mathbf{P = 2.124,11}$$

9. No exemplo acima, BCIR excede em muito o limite superior da tabela mensal do imposto sobre a renda e, portanto, a subtração do valor da pensão (P) de BCIR (resultando na base de cálculo “efetiva” do IRF) não implicará mudança de faixa de valores na tabela do imposto. Todavia, quando houver mudança de faixa, o cálculo da pensão terá de ser

refeito, considerando nova faixa de valores (novos **i** e **PD**), de modo a encontrar o valor correto da pensão, como se mostrará a seguir.

$$\text{BCP} = 6.000,00$$

$$j = 0,20 \text{ (20\%)}$$

$$\text{BCIR} = 5.000,00$$

$$i = 0,275 \text{ (27,5\%)}$$

$$\text{PD} = 790,58$$

$$P = \frac{0,2}{1 - 0,275 \cdot 0,2} \cdot (6.000,00 - 0,275 \cdot 5.000,00 + 790,58)$$

$$\mathbf{P = 1.146,15}$$

$$\text{BCIR} - P = 5.000,00 - 1.146,15 = \mathbf{3.853,85}$$

9.1. Observa-se que a base de cálculo “efetiva” do imposto sobre a renda (BCIR - P) está uma faixa de valores inferior (alíquota **i** de 22,5%) à que foi utilizada para cálculo de P (alíquota **i** de 27,5%), o que importará o recálculo da pensão, levando em consideração essa nova faixa de valores (**i** e **PD**), e assim por diante, até que se encontre o valor correto da pensão (P). Veja-se que o valor de P obtido por meio da fórmula e o resultante da verificação de P não são iguais (embora a diferença seja pequena):

$$\text{IRF} = (5.000,00 - 1.146,15) \cdot 0,225 - 577,00 = \mathbf{290,12}$$

$$P = (6.000,00 - 290,12) \cdot 0,20$$

$$\mathbf{P = 1.141,98}$$

Conclusão

10. Ante o exposto, responde-se ao consulente que, na hipótese de decisão judicial que prescreva a determinação do valor de pensão alimentícia mediante a aplicação de percentual sobre a remuneração, depois de descontados o imposto sobre a renda e a contribuição previdenciária, a fonte pagadora calculará o imposto sobre a renda na forma anteriormente explicitada.

À consideração superior.

[assinado digitalmente]

MARCOS VINICIUS GIACOMELLI
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Cotir.

[assinado digitalmente]

IOLANDA MARIA BINS PERIN
Auditora-Fiscal da RFB - Chefe da SRRF10/Disit

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

[assinado digitalmente]

CLAUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da RFB - Coordenadora da Cotir

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

[assinado digitalmente]

FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador-Geral da Cosit