



Solução de Consulta nº 2.010 - SRRF02/Disit

Data 29 de outubro de 2015

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

PARTICIPAÇÃO EM LUCROS E RESULTADOS. DIRETOR EMPREGADO. DESPESAS INDEDUTÍVEIS. Devem ser adicionados ao lucro líquido do período de apuração, para fins de apuração do lucro real, os valores relativos às participações nos lucros e resultados, atribuídos a seus administradores, inclusive àqueles que tenham vínculo de emprego com a pessoa jurídica pagadora

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 89, DE 24 DE MARÇO DE 2015.

Dispositivos Legais: Decreto nº 3.000, de 1999, art. 463.

Relatório

Trata-se de consulta, protocolada em 25/7/2014, a respeito da interpretação da legislação tributária federal, no que se refere à dedução como despesa operacional, para efeito de apuração do lucro real, em relação às participações atribuídas a empregado, ocupante de cargo de direção, nos lucros ou resultados.

2. A consulente, sociedade que apura o imposto sobre a renda com base na sistemática do lucro real, expõe que se comprometeu a pagar a seus empregados, a partir de negociação entre empresa e seus empregados, com participação de representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria, valores a título de participação nos lucros e resultados, consoante previsto na Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000.

3. Acrescenta que um de seus empregados foi contratado por tempo indeterminado, nos termos do Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, que cuida da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), para exercer a função de diretor regional na América Latina, percebendo uma remuneração mensal fixa, cujo valor consta registrado no contrato e na carteira de trabalho.

4. A respeito da dedutibilidade, para fins de apuração do lucro real, das participações nos lucros ou resultados, a consultante transcreve o § 1º do art. 3º da Lei nº 10.101, de 2000, bem como o inciso III do art. 462 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, que veicula o Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/99), segundo os quais são dedutíveis na apuração do lucro real as despesas relativas às participações nos lucros ou resultados, atribuídas a empregados. Por outro lado, ressalta que o art. 463 do RIR/99 prevê a indedutibilidade dos valores relativos a participações nos lucros atribuídas a administradores.

5. Esse contexto normativo acarreta dúvidas acerca da aplicabilidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 10.101, de 2000, aos valores das participações nos lucros ou resultados atribuídos ao seu diretor regional, na medida em que, além de cumprir as obrigações inerentes à relação de emprego, a pessoa física está investida no poder de administrar a sociedade, não atuando apenas como mero preposto ou procurador.

6. Ao manifestar o seu entendimento sobre o caso concreto, afirma que os valores atribuídos ao diretor empregado, a título de participação nos lucros ou resultados, são dedutíveis como despesa operacional na apuração do lucro real.

7. Embora exercendo a função de administrador da pessoa jurídica, o diretor reveste-se da condição de empregado, submetendo-se às disposições da CLT, de modo a prevalecer, em detrimento da aplicação do art. 463 do RIR/99, a legislação especial que disciplina a dedutibilidade da participação dos lucros ou resultados, pagas a empregados.

8. Dessa feita, em razão do que expõe, questiona se é correto o entendimento de que o § 1º do art. 3º da Lei nº 10.101, de 2000, que autoriza a dedução, do lucro real, dos valores de participações nos lucros ou resultados atribuídos aos empregados, é igualmente aplicável aos valores pagos ao seu diretor empregado.

9. Por fim, presta as declarações previstas no art. 3º, § 2º, inciso II, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

Fundamentos

10. O presente processo de consulta tem seu regramento básico estatuído nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Sua regulamentação deu-se por meio do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011.

11. No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) a matéria é normatizada pela IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

12. A matéria tratada na presente consulta foi analisada na Solução de Consulta Cosit nº 89, de 24 de março de 2015, disponível no sítio da RFB na internet.

13. Conforme previsto nos arts. 8º e 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, a resolução das consultas deverá observar, entre outros atos, as soluções de consulta proferidas pela Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), dotadas de efeito vinculante, devendo a Divisão de Tributação competente, nessa hipótese, elaborar solução de consulta vinculada, na qual seja reproduzido o entendimento da solução vinculante, assim definida a solução de consulta anteriormente publicada, que verse sobre o mesmo objeto consultado.

14. Nesses termos, transcrevem-se os trechos da Solução de Consulta Cosit n.º 89, de 2015, aplicáveis à presente análise:

8. O RIR/1999 dispõe da seguinte forma sobre as participações nos lucros da pessoa jurídica:

“Art. 359. Para efeito de apuração do lucro real, a pessoa jurídica poderá deduzir como despesa operacional as participações atribuídas aos empregados nos lucros ou resultados, dentro do próprio exercício de sua constituição (Medida Provisória n.º 1.769-55, de 1999, art. 3.º, § 1.º).

(...)

Art. 463. Serão adicionadas ao lucro líquido do período de apuração, para efeito de determinar o lucro real, as participações nos lucros da pessoa jurídica atribuídas a partes beneficiárias de sua emissão e a seus administradores (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 58, parágrafo único).”

8.1 Percebe-se que a legislação confere um tratamento de despesa dedutível em relação às participações atribuídas aos empregados cuja disciplina encontra-se atualmente estabelecida pela Lei n.º 10.101, de 19 de dezembro de 2000, fruto da Medida Provisória n.º 1.769-55, de 1999, base legal do art. 359 do RIR/1999.

8.2 Já no que se refere às participações atribuídas aos administradores, o art. 463 do RIR/1999, com fundamento no parágrafo único do art. 58 do DL n.º 1.598, de 1977, veda expressamente a possibilidade de dedução, determinando que essa despesa seja adicionada ao lucro líquido do período pra fins de determinação do lucro real.

9. Vê-se que, a despeito da qualidade de empregados de que são revestidos os administradores da consultante, a norma tributária mais específica, regulamentada pelo art. 463 do RIR/1999, impede a dedução das participações nos lucros a eles atribuídas. Note-se que a vedação em comento alcança às participações pagas a administradores de forma ampla, sem qualquer ressalva quanto ao vínculo por meio do qual esses se relacionam com a pessoa jurídica, seja ele de natureza trabalhista, estatutária etc. Sendo assim, as participações nos lucros atribuídas aos administradores empregados da consultante devem ser adicionadas ao lucro líquido, para efeito de determinação do lucro real do período.

10. Registre-se que as conclusões até aqui expostas afetam, na mesma medida, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), uma vez que se aplica a essa contribuição as mesmas normas de apuração e pagamento estabelecidas para o IRPJ, por força do comando do art. 57 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com a redação dada pela Lei n.º 9.065, de 20 de junho de 1995, in verbis:

“Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei n.º 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei.”

15. Cabe ressaltar, por fim, que soluções de consulta regidas pela IN RFB n.º 1.396, de 2013, têm por escopo a interpretação da legislação tributária e aduaneira, não se destinando a confirmar declarações de ordem fática, prestadas pela consulente.

Conclusão

16. Com base no exposto, conclui-se que devem ser adicionados ao lucro líquido do período de apuração, para fins de apuração do lucro real, os valores relativos às participações nos lucros e resultados, atribuídos a seus administradores, inclusive àqueles que tenham vínculo de emprego com a pessoa jurídica pagadora.

À consideração do Chefe da Disit.

Assinado digitalmente
JANSEN DE LIMA BRITO
Auditor-Fiscal da RFB

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Declaro a vinculação à Solução de Consulta Cosit n.º 89, de 24 de março de 2015, com base no art. 22 da Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013. Publique-se na forma do art. 27 da referida Instrução Normativa.

Dê-se ciência ao consulente.

Assinado digitalmente
ALDENIR BRAGA CHRISTO
Auditor-Fiscal da RFB
Chefe da Divisão de Tributação da SRRF02