



Solução de Consulta nº 146 - Cosit

Data 29 de setembro de 2016

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Rendimentos Recebidos Acumuladamente. Regime de Tributação.

A entidade fechada de previdência complementar que pagar ou creditar, a partir de 11 de março de 2015, rendimentos submetidos à incidência do imposto sobre a renda com base na tabela progressiva, quando correspondentes a anos-calendário anteriores ao do recebimento, os tributará exclusivamente na fonte, no mês do recebimento ou crédito, em separado dos demais rendimentos recebidos no mês.

O beneficiário do rendimento deverá indicar em sua Declaração de Ajuste Anual, com o uso da **Ficha Rendimentos Tributáveis de Pessoa Jurídica Recebidos Acumuladamente pelo Titular/Dependente**, a forma de tributação por ele adotada, por opção, nos termos da legislação de regência (Ajuste Anual ou Tributação Exclusiva na Fonte).

Dispositivos Legais: Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, art. 12-A; Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, arts. 36 a 51.

Relatório

A entidade acima indicada dirige à Secretaria da Receita Federal do Brasil consulta sobre interpretação da legislação tributária federal referente à retenção do imposto sobre a renda, eis que, não raras vezes, além de sua rotina ordinária de efetuar pagamentos de suplementação de aposentadoria a seus assistidos, efetua também pagamentos relativos a rendimentos acumulados, sobre os quais repousa a dúvida suscitada.

2. Cita, ao formular a Consulta, as alterações introduzidas na legislação aplicável ao tema sob consulta, art. 12-A, da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, comparando-o com a redação do art. 12, bem assim, o artigo 36 da IN RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, e as alterações do mesmo ato, introduzidas pela IN RFB nº 1.558, de 31 de março de 2015.

3. Por fim formula a seguinte indagação:

“As Entidades Fechadas de Previdência Complementar estão obrigadas ao tratamento tributário relativo aos rendimentos recebidos acumuladamente - RRA, de que trata o artigo 36 da Instrução Normativa n.º 1.500, de 29 de outubro de 2014?”

Fundamentos

4. Para a análise da presente consulta, valemo-nos dos dispositivos legais e normativos que integram estes fundamentos.

4.1. Lei n.º 7.713, de 1988, arts. 12-A e 12-B, que dispõe:

“(…)

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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 12.350, de 2010)

II – contribuições para a Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. (Incluído pela Lei n.º 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, salvo o previsto nos seus §§ 1º e 3º. (Incluído pela Lei nº 12.350, de 2010)

§ 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 irretratável 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)

§ 8º (VETADO) (Incluído pela Lei nº 12.350, de 2010)

§ 9º A Secretaria da Receita Federal do Brasil disciplinará o disposto neste artigo. (Incluído pela Lei nº 12.350, de 2010)

Art. 12-B. Os rendimentos recebidos acumuladamente, quando correspondentes ao ano-calendário em curso, serão tributados, 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. (Incluído pela Lei nº 13.149, de 2015)

(.....)”

4.2. IN RFB nº 1.500, arts. 36 a 51, que também trata do tema RRA, dispondo que:

“(....)

DOS RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE

Seção I

Dos RRA Relativos a Anos-Calendário Anteriores ao do Recebimento

Subseção I

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1558, de 31 de março de 2015)

Dos RRA Submetidos à Incidência do Imposto sobre a Renda com Base na Tabela Progressiva Correspondentes a Anos-calendário Anteriores ao do Recebimento

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1558, de 31 de março de 2015)

Art. 36. Os RRA, a partir de 11 de março de 2015, 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 pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1558, de 31 de março de 2015)

I - (Suprimido(a) - vide Instrução Normativa RFB nº 1558, de 31 de março de 2015)

II - (Suprimido(a) - vide Instrução Normativa RFB nº 1558, de 31 de março de 2015)

§ 1º Aplica-se o disposto no caput, inclusive, aos rendimentos decorrentes de decisões das Justiças do Trabalho, Federal, Estaduais e do Distrito Federal.

§ 2º Os rendimentos a que se refere o caput abrangem o décimo terceiro salário e quaisquer acréscimos e juros deles decorrentes.

§ 3º O disposto no caput aplica-se desde 28 de julho de 2010 aos rendimentos decorrentes:

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1558, de 31 de março de 2015)

I - de aposentadoria, pensão, transferência para a reserva remunerada ou reforma, pagos pela Previdência Social da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios; e

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1558, de 31 de março de 2015)

II - do trabalho.

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1558, de 31 de março de 2015)

Art. 37. 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 referem os rendimentos pelos valores constantes da tabela progressiva mensal correspondente ao mês do recebimento ou crédito.

§ 1º O décimo terceiro salário, quando houver, representará em relação ao disposto no caput a 1 (um) mês.

§ 2º A fórmula de cálculo da tabela progressiva acumulada a que se refere o caput, deverá ser efetuada na forma prevista no Anexo IV a esta Instrução Normativa.

Art. 38. Do montante a que se refere o art. 37 poderão ser excluídas despesas, relativas aos rendimentos tributáveis, com ação judicial necessária ao seu recebimento, inclusive de advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização.

Art. 39. A base de cálculo será determinada mediante a dedução das seguintes despesas relativas ao montante dos rendimentos tributáveis, observado o previsto no art. 36:

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

II - contribuições para a Previdência Social da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios.

Parágrafo único. Aplica-se o disposto no inciso I do caput, independentemente de o beneficiário ser considerado dependente para fins do disposto no art. 90.

Art. 40. A pessoa responsável pela retenção de que trata o caput do art. 37 deverá, na forma, prazo e condições estabelecidos na legislação do imposto, fornecer à pessoa física beneficiária o Comprovante de Rendimentos Pagos e de Retenção do IRRF, bem como apresentar à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) declaração contendo informações sobre:

I - os pagamentos efetuados à pessoa física e o respectivo IRRF;

II - a quantidade de meses;

III - se houver, as exclusões e deduções de que tratam, respectivamente, os arts. 38 e 39.

§ 1º No caso de rendimentos pagos, em cumprimento de decisão da Justiça Federal, mediante precatório ou requisição de pequeno valor:

I - além das informações de que tratam os incisos I e II do caput, a instituição financeira deverá informar:

a) os honorários pagos a perito e o respectivo IRRF; e

b) a indicação do advogado da pessoa física beneficiária;

c) o valor a que se refere o art. 38; e

d) a indicação do advogado recebedor dos recursos da ação;

II - fica dispensada a retenção do imposto quando a pessoa física beneficiária declarar à instituição financeira responsável pelo pagamento que os rendimentos recebidos são isentos ou não tributáveis.

§ 2º Para fins do disposto no inciso II do § 1º, deverá ser utilizada a declaração constante do Anexo Único à Instrução Normativa SRF nº 491, de 12 de janeiro de 2005.

Art. 41. O somatório dos rendimentos de que trata o art. 36, recebidos no decorrer do ano-calendário, observado o disposto no art. 38, poderá integrar a base de cálculo do imposto sobre a renda na DAA do ano-calendário do recebimento, à opção irretratável do contribuinte.

§ 1º O IRRF será considerado antecipação do imposto devido apurado na DAA.

§ 2º A opção de que trata o caput:

I - será exercida na DAA; e

II - não poderá ser alterada, ressalvadas as hipóteses em que:

a) a sua modificação ocorra no prazo fixado para a apresentação da DAA;

b) a fonte pagadora, relativamente à DAA do exercício de 2011, ano-calendário de 2010, não tenha fornecido à pessoa física beneficiária o comprovante a que se refere o art. 40 ou, quando fornecido, o fez de modo incompleto ou impreciso, de forma a prejudicar o exercício da opção.

§ 3º No caso de que trata a alínea “b” do inciso II do § 2º, após o prazo fixado para a apresentação da DAA, a retificação poderá ser efetuada, uma única vez, até 31 de dezembro de 2011.

Art. 42. Na hipótese de a pessoa responsável pela retenção de que trata o caput do art. 37 não ter feito a retenção em conformidade com o disposto neste Capítulo ou ter promovido retenção indevida ou a maior, a pessoa física beneficiária poderá efetuar ajuste específico na apuração do imposto relativo aos RRA na DAA referente ao ano-calendário correspondente, do seguinte modo:

I - a apuração do imposto será efetuada:

a) em ficha própria; e

b) separadamente por fonte pagadora e para cada mês-calendário, com exceção da hipótese em que a mesma fonte pagadora tenha realizado mais de um pagamento referente aos rendimentos de um mesmo ano-calendário, sendo, neste caso, o cálculo realizado de modo unificado; e

II - o imposto resultante da apuração de que trata o inciso I será adicionado ao imposto apurado na DAA, sujeitando-se aos mesmos prazos de pagamento e condições deste.

§ 1º Aplica-se o disposto no caput à hipótese de que trata o § 3º do art. 50.

§ 2º A faculdade prevista no caput será exercida na DAA relativa ao ano-calendário de recebimento dos RRA, e deverá abranger a totalidade destes no respectivo ano-calendário.

§ 3º A pessoa responsável pela retenção:

I - na hipótese de a Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (Dirf) já ter sido apresentada, deverá retificá-la de modo a informar os RRA na ficha própria;

II - caso tenha preenchido o Comprovante de Rendimentos Pagos e de IRRF sem informar os RRA no quadro próprio para esses rendimentos, deverá corrigi-lo e fornecê-lo ao beneficiário; e

III - não deverá recalcular o IRRF.

§ 4º O disposto neste artigo aplica-se inclusive para as DAA referentes aos anos-calendário de 2010 e de 2011.

Subseção II

Dos Demais RRA

Art. 43. Os RRA que não decorram do previsto no art. 36 estarão sujeitos:

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1558, de 31 de março de 2015)

I - quando pagos em cumprimento de decisão judicial:

a) da Justiça Federal, mediante precatório ou requisição de pequeno valor, ao disposto no art. 25; e

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1558, de 31 de março de 2015)

b) da Justiça do Trabalho, ao disposto no art. 26; e

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1558, de 31 de março de 2015)

II - nas demais hipóteses, ao disposto no art. 12 da Lei nº 7.713, de 1988.

Seção

Dos RRA Relativos ao Ano-Calendário do Recebimento

Art. 44. Os RRA relativos ao ano-calendário de recebimento estarão sujeitos à regra de que trata o art. 12-B da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988.

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1558, de 31 de março de 2015)

Parágrafo único. Caso os RRA sejam pagos em cumprimento de decisão judicial:

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1558, de 31 de março de 2015)

I – da Justiça Federal, mediante precatório ou requisição de pequeno valor, aplica-se o disposto no art. 25; e

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1558, de 31 de março de 2015)

II – da Justiça do Trabalho, aplica-se o disposto no art. 26.

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1558, de 31 de março de 2015)

Seção III

Das Disposições Gerais Relativas aos RRA

Art. 45. Para efeitos de apuração do imposto de que trata o art. 37, no caso de parcelas de RRA pagas:

I - em meses distintos, a quantidade de meses relativa a cada parcela será obtida pela multiplicação da quantidade de meses total pelo resultado da divisão entre o valor da parcela e a soma dos valores de todas as parcelas, arredondando-se com uma casa decimal, se for o caso;

II - em um mesmo mês:

a) ao valor da parcela atual será acrescentado o total dos valores das parcelas anteriores apurando-se nova base de cálculo e o respectivo imposto;

b) do imposto de que trata a alínea “a” será deduzido o total do imposto retido relativo às parcelas anteriores.

Parágrafo único. O arredondamento do algarismo da casa decimal de que trata o inciso I do caput será efetuado levando-se em consideração o algarismo relativo à 2ª (segunda) casa decimal, do modo a seguir:

I - menor que 5 (cinco), permanecerá o algarismo da 1ª (primeira) casa decimal;

II - maior que 5 (cinco), será acrescentada uma unidade ao algarismo da 1ª (primeira) casa decimal; e

III - igual a 5 (cinco), deverá ser analisada a 3ª (terceira) casa decimal, da seguinte maneira:

a) quando o algarismo estiver compreendido entre 0 (zero) e 4 (quatro), permanecerá o algarismo da 1ª (primeira) casa decimal; e

b) quando o algarismo estiver compreendido entre 5 (cinco) e 9 (nove), será acrescentada uma unidade ao algarismo da 1ª (primeira) casa decimal.

Art. 46. No caso de se configurar a tributação exclusiva na fonte, nos termos do que dispõem os arts. 37 e 38, os respectivos valores relativos a essa tributação terão caráter apenas informativo na DAA referente ao ano-calendário do respectivo recebimento.

Art. 47. Em relação ao disposto no art. 41, por ocasião do ajuste anual, as opções poderão ser exercidas de modo individual em relação ao titular e a cada dependente, desde que reflita o total de rendimentos recebidos individualmente por eles.

Art. 48. No caso de sucessão causa mortis, em que tiver sido encerrado o espólio, a quantidade de meses relativa ao valor dos RRA transmitido a cada sucessor será idêntica à quantidade de meses aplicada ao valor dos RRA do de cujus.

Parágrafo único. Na hipótese de pagamento em parcelas ou de valor a título complementar, serão utilizados os mesmos critérios de cálculo estabelecidos nos arts. 45 e 49 respectivamente.

Art. 49. Na hipótese de RRA a título complementar, o imposto a ser retido será a diferença entre o incidente sobre a totalidade dos RRA paga, inclusive o superveniente, e a soma dos retidos anteriormente.

§ 1º Eventual diferença negativa de imposto, apurada na forma do caput, não poderá ser compensada ou restituída.

§ 2º Considerar-se-ão RRA a título complementar os rendimentos de que trata o art. 36, recebidos a partir de 1º de janeiro de 2010, com o intuito específico de complementar valores de RRA pagos a partir daquela data, decorrentes de diferenças posteriormente apuradas e vinculadas aos respectivos valores originais.

§ 3º O disposto no caput será aplicado ainda que os RRA a título complementar tenham ocorrido em parcelas.

§ 4º Em relação aos RRA a título complementar, a opção de que trata o art. 42:

I - poderá ser exercida de forma independente, quando os valores dos RRA, ou da última parcela destes, tenham sido efetuados em anos-calendário anteriores ao recebimento do valor complementar;

II - será a mesma adotada relativamente aos valores dos RRA, ou da última parcela, quando o recebimento destes tenha sido efetuado no mesmo ano-calendário do recebimento do valor complementar.

Art. 50. Nos anos-calendário de 2012 e 2013, no caso de rendimentos pagos, em cumprimento de decisão da Justiça Federal, a pessoa física beneficiária dos RRA poderá apresentar à pessoa responsável pela

retenção a que se refere o art. 37 declaração, na forma do Anexo V a esta Instrução Normativa, assinada pelo beneficiário ou por seu representante legal, quando não identificadas as informações relativas à quantidade de meses a que se refere o art. 37, bem como as exclusões e deduções de que tratam os arts. 39 e 40, necessários ao cálculo do IRRF.

§ 1º A declaração de que trata o caput deve ser emitida em 2 (duas) vias, devendo o responsável pela retenção a que se refere o art. 38 arquivar a 1ª (primeira) via e devolver a 2ª (segunda) via, como recibo, ao interessado.

§ 2º No caso de não preenchimento das informações de que trata o caput, será considerada a quantidade de meses igual a 1 (um) e o valor das exclusões e deduções igual a 0 (zero).

§ 3º Na hipótese de a pessoa física beneficiária não apresentar a declaração de que trata o caput, o responsável a que se refere o caput do art. 37 fará a retenção do IRRF observado o disposto no art. 43.

Art. 51. Na hipótese de que trata o caput do art. 50, a pessoa física beneficiária poderá efetuar ajuste específico na apuração do imposto relativo aos RRA, do seguinte modo:

I - a apuração do imposto será efetuada:

a) em ficha própria; e

b) separadamente por fonte pagadora e para cada mês-calendário, com exceção da hipótese em que a mesma fonte pagadora tenha realizado mais de um pagamento referente aos rendimentos de um mesmo mês-calendário, sendo, neste caso, o cálculo realizado de modo unificado;

II - o imposto resultante da apuração de que trata o inciso I será adicionado ao imposto apurado na DAA, sujeitando-se aos mesmos prazos de pagamento e condições deste.

Parágrafo único. A faculdade prevista no caput:

I - será exercida de modo definitivo nas DAA, respectivamente, dos exercícios de 2013 e 2014;

II - não poderá ser alterada, ressalvada a hipótese em que sua modificação ocorra no prazo fixado para a apresentação das referidas DAA; e

III - deverá abranger a totalidade dos RRA, respectivamente, de cada um dos anos-calendário referidos.

(...)"

5.
que:

Sintetizando a aplicação do artigo 12-A, da Lei nº 7.713, de 1988, tem-se

- a partir de 11 de março de 2015, os rendimentos submetidos à incidência do imposto sobre a renda com base na tabela progressiva, quando correspondentes a anos-calendário anteriores ao do recebimento, são tributados exclusivamente na fonte, no mês do recebimento ou crédito, em separado dos demais rendimentos recebidos no mês, inclusive os decorrentes de decisões das Justiças do Trabalho, Federal, Estaduais e do Distrito Federal;

- a mesma regra aplica-se, desde 28 de julho de 2010, aos rendimentos provenientes de aposentadoria, pensão, transferência para a reserva remunerada ou reforma, pagos pela Previdência Social da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, e aos rendimentos do trabalho.

O disposto acima aplica-se ao décimo terceiro salário e a quaisquer acréscimos e juros referentes aos mesmos rendimentos.

O imposto será retido pela pessoa física ou jurídica obrigada ao pagamento ou pela instituição financeira depositária do crédito, sendo calculado sobre o montante dos rendimentos pagos ou creditados, mediante a utilização de 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.

Conclusão

6. Por todo o exposto nos fundamentos, respondo à Consulente que, também a entidade fechada de previdência complementar que pagar ou creditar, a partir de 11 de março de 2015, rendimentos submetidos à incidência do imposto sobre a renda com base na tabela progressiva, quando correspondentes a anos-calendário anteriores ao do recebimento, os tributará exclusivamente na fonte, no mês do recebimento ou crédito, em separado dos demais rendimentos pagos no mês.

6.1. O beneficiário do rendimento deverá indicar em sua Declaração de Ajuste Anual, por meio da **Ficha Rendimentos Tributáveis de Pessoa Jurídica Recebidos Acumuladamente pelo Titular/Dependente**, a forma de tributação por ele adotada, por opção, nos termos da legislação de regência (Ajuste Anual ou Tributação Exclusiva na Fonte).

Encaminhe-se à Divisão de Tributação da SRRF06.

Assinado digitalmente
JOÃO PEDRO MENDES
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Cotir.

Assinado digitalmente
MÁRIO HERMES SOARES CAMPOS
Auditor-Fiscal da RFB
Chefe da Divisão de Tributação/SRRF06

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado digitalmente
CLÁUDIA LÚCIA 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