

Coordenação-Geral de Tributação

Solução de Consulta nº 229 - Cosit**Data** 25 de agosto de 2014**Processo****Interessado****CNPJ/CPF****ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF****PARTICIPAÇÃO DOS TRABALHADORES NOS LUCROS OU RESULTADOS (PLR). PAGAMENTO PARCELADO**

Ocorrendo mais de 1 (um) pagamento a título de PLR no curso de um mesmo ano-calendário, ainda que se trate de resultados apurados pela empresa em períodos diferentes, o imposto deve ser recalculado, com base no total da participação nos lucros recebida neste ano-calendário, mediante a utilização da tabela anual, deduzindo-se do imposto assim apurado o valor retido anteriormente.

Dispositivos Legais: Art. 3º da Lei nº 10.101, de 2000.

Relatório

A pessoa jurídica com ramo de atividade na fabricação de laticínios, por intermédio de seu representante legal, formula a presente consulta sobre o pagamento parcelado de participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados (PLR), de que trata o §7º do art. 3º da Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000, com as alterações da Lei nº 12.832, de 20 de junho de 2013.

2. Informa que efetuou em abril de 2013, pagamento de participação nos lucros ou resultados referente ao resultado de 2012. Em dezembro de 2013, efetuou pagamento referente ao resultado de 2013, primeira parcela. E que em abril de 2014, seria paga a segunda parcela referente ao resultado de 2013.

3. Questiona, quanto a redação do §7º do art. 3º da Lei nº 10.101, de 2000, os seguintes aspectos:

1) Quando do pagamento da antecipação de PLR, em dezembro de 2013, relativa ao resultado de 2013, deve ser o imposto recalculado, considerando-se o pagamento feito em abril de 2013, relativo ao resultado de 2012?

2) Quando do pagamento da segunda e final parcela de PLR relativa ao resultado de 2013, a ser efetuado em abril de 2014, deve ser o imposto recalculado, considerando-se o pagamento feito em dezembro de 2013, relativo ao resultado de 2013?

3) Nos pagamentos futuros, deve-se considerar que, para fins de recálculo do imposto, serão somadas as parcelas de PLR recebidas dentro de um mesmo ano calendário, independente a que resultado se refiram, ou devem ser somadas as parcelas referentes ao resultado de um mesmo ano-calendário, independente da data de pagamento?

Fundamentos

4. A participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa tem fundamento no inciso XI do art. 7º da Constituição Federal. Atualmente, a Lei nº 10.101, de 2000, com as alterações da Lei nº 12.832, de 2013, estabelece as regras relativas ao mecanismo de distribuição, inclusive a forma de tributação, dessa participação. Para o caso em estudo, transcrevem-se os dispositivos do art. 3º da referida lei, que trazem as seguintes disposições:

Art. 3º A participação de que trata o art. 2º não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade.

§ 1º Para efeito de apuração do lucro real, a pessoa jurídica poderá deduzir como despesa operacional as participações atribuídas aos empregados nos lucros ou resultados, nos termos da presente Lei, dentro do próprio exercício de sua constituição.

§ 2º É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em mais de 2 (duas) vezes no mesmo ano civil e em periodicidade inferior a 1 (um) trimestre civil. (Redação dada pela Lei nº 12.832, de 2013) (Produção de efeito)

§ 3º Todos os pagamentos efetuados em decorrência de planos de participação nos lucros ou resultados, mantidos espontaneamente pela empresa, poderão ser compensados com as obrigações decorrentes de acordos ou convenções coletivas de trabalho atinentes à participação nos lucros ou resultados.

§ 4º A periodicidade semestral mínima referida no § 2º poderá ser alterada pelo Poder Executivo, até 31 de dezembro de 2000, em função de eventuais impactos nas receitas tributárias.

§ 5º A participação de que trata este artigo será tributada pelo imposto sobre a renda exclusivamente na fonte, em separado dos demais rendimentos recebidos, no ano do recebimento ou crédito, com base na tabela progressiva anual constante do Anexo e não integrará a base de cálculo do imposto devido pelo beneficiário na Declaração de Ajuste Anual. (Redação dada pela Lei nº 12.832, de 2013) (Produção de efeito)

§ 6º Para efeito da apuração do imposto sobre a renda, a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa será integralmente tributada com base na tabela progressiva constante do Anexo. (Incluído pela Lei nº 12.832, de 2013) (Produção de efeito)

§ 7º Na hipótese de pagamento de mais de 1 (uma) parcela referente a um mesmo ano-calendário, o imposto deve ser recalculado, com base no total da participação nos lucros recebida no ano-calendário, mediante a utilização da tabela constante do Anexo, deduzindo-se do imposto assim apurado o valor retido anteriormente.(Incluído pela Lei nº 12.832, de 2013)(Produção de efeito)

§ 8º Os rendimentos pagos acumuladamente a título de participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa serão tributados exclusivamente na fonte, em separado dos demais rendimentos recebidos, sujeitando-se, também de forma acumulada, ao imposto sobre a renda com base na tabela progressiva constante do Anexo.(Incluído pela Lei nº 12.832, de 2013)(Produção de efeito)

§ 9º Considera-se pagamento acumulado, para fins do § 8º, o pagamento da participação nos lucros relativa a mais de um ano-calendário.(Incluído pela Lei nº 12.832, de 2013)(Produção de efeito)

§ 10. Na determinação da base de cálculo da participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados, poderão ser deduzidas as 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, desde que correspondentes a esse rendimento, não podendo ser utilizada a mesma parcela para a determinação da base de cálculo dos demais rendimentos.(Incluído pela Lei nº 12.832, de 2013)(Produção de efeito)

§ 11. A partir do ano-calendário de 2014, inclusive, os valores da tabela progressiva anual constante do Anexo serão reajustados no mesmo percentual de reajuste da Tabela Progressiva Mensal do imposto de renda incidente sobre os rendimentos das pessoas físicas. (Incluído dada pela Lei nº 12.832, de 2013)(Produção de efeito) (grifou-se)

5. Destacam-se dos dispositivos acima que os rendimentos de participação nos resultados ou lucros estão sujeitos a tributação exclusivamente na fonte, em separado dos demais rendimentos recebidos, de acordo com tabela progressiva anual específica, e não integrarão a base de cálculo do imposto devido na declaração de ajuste. Além disso, durante o mesmo ano civil, poderão ser efetuados no máximo 2 (dois) pagamentos de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa, obedecido ainda o intervalo mínimo de 1 (um) trimestre civil.

6. Nos termos do parágrafo §5º do art. 3º da Lei nº 10.101, de 2000, a tributação de participação nos resultados ou lucros segue a regra geral de tributação de rendimentos recebidos por pessoa física, ou seja, os rendimentos auferidos são tributáveis apenas no momento em que o contribuinte adquire a disponibilidade efetiva de renda, o conhecido regime de caixa, art. 2º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990. Neste regime, o imposto só atinge o rendimento quando os valores já se encontram à disposição do contribuinte, independente do período de sua competência.

7. No tocante ao pagamento de participação nos resultados ou lucros em parcelas, tem-se, consoante disposição do § 7º do art. 3º da Lei nº 10.101, de 2000, também a regra da incidência do imposto no efetivo recebimento dos rendimentos. O parágrafo citado determina que o cálculo do imposto será efetuado pelo montante da participação recebida dentro do ano calendário. Assim, não faz diferença que os rendimentos tenham sido originados a partir de lucros apurados pela empresa em períodos anteriores ou dentro de um mesmo

período. Dessa forma, quando houver pagamento de mais de uma parcela durante o ano-calendário, o total do imposto de renda a ser retido será recalculado considerando o somatório das parcelas recebidas no curso deste ano-calendário, independentemente da data de apuração do lucro na empresa.

8. Para melhor compreensão dos dispositivos legais, toma-se, como exemplo prático, a situação apresentada pela consulente.

8.1. Em abril de 2013, a pessoa jurídica pagou a participação nos lucros relativa ao resultado de 2012. Nessa data, calcula-se o imposto pela aplicação da alíquota, conforme tabela progressiva anual específica, anexo da Lei nº 10.101, de 2000, sobre o valor da citada participação. Quando do pagamento, em dezembro de 2013, da antecipação da PLR referente ao resultado de 2013, o imposto deverá ser recalculado, incidindo sobre o montante efetivamente recebido (regime de caixa) pelo empregado no decorrer do ano-calendário de 2013. Ou seja, a base de cálculo do imposto devido, no ano-calendário 2013, será apurada somando-se a parcela recebida em abril de 2013 (resultado 2012), com a parcela recebida em dezembro de 2013 (antecipação de PLR do resultado 2013). Em seguida, o imposto calculado poderá ser compensado, se for o caso, com o valor do imposto apurado anteriormente.

8.2. Em abril de 2014, a pessoa jurídica pagou a participação nos lucros relativa ao resultado de 2013. Embora corresponda à segunda e final parcela de PLR, relativa ao resultado de 2013, como mencionado pela consulente, trata-se do primeiro pagamento efetuado no ano-calendário de 2014, a título de participação nos lucros, de modo que não haverá recálculo do imposto, mas será iniciada nova incidência do tributo referente aos rendimentos recebidos no curso do novo ano-calendário (2014), sem nenhuma relação com os rendimentos que foram pagos e tributados no ano-calendário anterior (2013).

Conclusão

9. Em vista do exposto acima, conclui-se:

a) independentemente do período de apuração dos resultados da pessoa jurídica a que se refere, a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa (PLR) será tributada pelo imposto sobre a renda exclusivamente na fonte, no ano-calendário do efetivo recebimento ou crédito, com base na tabela progressiva anual constante do Anexo da Lei nº 10.101, de 2000;

b) ocorrendo mais de 1 (um) pagamento a título de PLR no curso de um mesmo ano-calendário, ainda que se trate de resultados apurados pela empresa em períodos diferentes, o imposto deve ser recalculado, com base no total da participação nos lucros recebida neste ano-calendário, mediante a utilização da tabela anual, deduzindo-se do imposto assim apurado o valor retido anteriormente;

c) caso a PLR, atribuída com base em determinado período de apuração dos resultados da pessoa jurídica, seja antecipada ou distribuída de forma parcelada, em anos-calendário subsequentes, cada parcela comporá a base de cálculo do respectivo ano-calendário em que for efetivamente paga ou creditada, não havendo fundamento para recálculo do imposto nessas circunstâncias.

10. À consideração da chefia da Divisão de Tributação – Disit.

Assinado digitalmente
Francisco Ricardo Gouveia Coutinho
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

11. De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Coordenação de Tributos sobre a Renda, Patrimônio e Operação Financeira – COTIR.

Assinado digitalmente
João Carlos Diógenes de Oliveira
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit03

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

Assinado digitalmente
Cláudia Lúcia Pimentel Martins da Silva
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenadora da Cotir

Ordem de Intimação

13. 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 Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit