



SENADO FEDERAL

PROJETO DE LEI DO SENADO

Nº 616, DE 2015

Altera o art. 10 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, para dispor sobre a incidência do Imposto de Renda sobre os lucros ou dividendos distribuídos a beneficiário pessoa física nos casos em que especifica.

O CONGRESSO NACIONAL decreta:

Art. 1º A Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 10. Ressalvado o disposto nos §§ 4º a 6º deste artigo, os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos, creditados, remetidos, empregados ou entregues 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.

.....

§ 4º Os lucros ou dividendos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos para beneficiário pessoa física residente ou domiciliado no Brasil serão tributados na Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, em separado dos demais rendimentos recebidos no ano-calendário, de acordo com a seguinte tabela progressiva anual:

Tabela Progressiva Anual

Base de Cálculo (R\$)	Alíquota (%)	Parcela a Deduzir (R\$)
-----------------------	--------------	-------------------------

(Lucros ou Dividendos)		
Até 120.000,00	-	-
De 120.000,01 até 240.000,00	10	12.000,00
Acima de 240.000,00	15	24.000,00

§ 5º Os lucros ou dividendos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos para beneficiário pessoa física residente ou domiciliado no exterior sujeitar-se-ão à incidência do Imposto sobre a Renda na Fonte à alíquota de 15% (quinze por cento).

§ 6º A alíquota será de 25% (vinte e cinco por cento) se a pessoa física de que trata o § 5º deste artigo for residente ou domiciliada em país ou dependência com tributação favorecida ou beneficiária de regime fiscal privilegiado, nos termos dos arts. 24 e 24-A da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.” **(NR)**

Art. 2º Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos relativamente aos resultados da pessoa jurídica apurados a partir de 1º de janeiro do ano subsequente ao de sua publicação.

J U S T I F I C A Ç Ã O

O Imposto sobre Renda e Proventos de Qualquer Natureza (IR) é, a diversos títulos, o principal tributo do Sistema Tributário Nacional (STN). É o que mais arrecada para a Federação, sendo 49% do produto de sua arrecadação repassado pela União na seguinte proporção: 24,5% aos Municípios, 21,5% aos Estados e Distrito Federal e 3% aos fundos constitucionais de financiamento do setor produtivo das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste.

Pela sua concepção, é o que mais se aproxima da justiça fiscal. É o mais apto a realizar os magnos princípios constitucionais da igualdade (arts. 5º, I, e 150, II), da pessoalidade e da capacidade contributiva (art. 145, § 1º). A Carta Magna detalha como a lei deve instituí-lo, estabelecendo, no art. 153, § 2º, I, *que será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade*.

A **generalidade** diz respeito a pessoas e tem como pressuposto que todos aqueles que tenham capacidade devem contribuir, de acordo com a medida de cada um, na repartição do ônus tributário. Não se admite mais, como no passado, que determinadas pessoas, em razão de suas profissões (parlamentares, magistrados, professores, jornalistas, etc.) não paguem ou paguem menos IR.

A **universalidade** significa que todas as rendas ou proventos, ganhos ou lucros de todas as espécies e gêneros, independentemente da denominação, localização, condição jurídica, nacionalidade da fonte e da sua origem deverão submeter-se à incidência do IR conforme dispõe o § 1º do art. 43 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966).

A apuração da base de cálculo do IRPF - Imposto de Renda da Pessoa Física - que deverá ocorrer em dado instante, abrangerá o total de rendimentos percebidos em determinado período de tempo fixado na lei como necessário para que se possa aferir a real capacidade contributiva dos sujeitos.

A Constituição Cidadã é prolífica em dispositivos que garantem a aplicação da generalidade e da universalidade: os arts. 37, XV; 95, III; e 128, § 5º, I, c.

A **progressividade** é critério que exige variação positiva da alíquota à medida que há aumento da base de cálculo.

Tem-se progressividade quando há diversas alíquotas graduadas progressivamente em função do aumento da base de cálculo: quanto maior a base, maior a alíquota. A progressividade é técnica que faz com que os de maior capacidade contributiva contribuam proporcionalmente mais do que os de menor capacidade contributiva. Constitui-se, assim, em poderoso instrumento de redistribuição de renda, uma das funções do Sistema Tributário Nacional.

Esses critérios, se aplicados adequadamente, fariam com que todos pagassem IR sobre a totalidade dos rendimentos auferidos com carga progressiva conforme a capacidade contributiva de cada um. Com isso, teríamos uma situação mais igualitária e mais justa.

Porém, o legislador segmenta o IRPF, criando tributações distintas para determinadas classes de rendimentos, a exemplo da tributação exclusiva na fonte dos rendimentos de aplicações financeiras – de 15% a 22,5%, variáveis inversamente ao tempo de aplicação – e a tributação isolada dos ganhos de capital (15%), sujeitas a alíquotas distintas daquelas aplicáveis aos rendimentos em geral, como os provenientes do trabalho

(tabela progressiva, até 27,5%). Por conta dessa lógica, os rendimentos do capital são tributados de forma mais benigna que os rendimentos do trabalho.

Mas, pior que isso, é constatar que os que auferem rendas milionárias têm a maior parte delas isentas do IRPF. Ou seja, o mesmo que alíquota zero.

Os dados das declarações do IRPF no período de 2008 a 2014, pioneiramente divulgados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), serviram de base para um recente estudo do Instituto de Pesquisa Econômica e Aplicada (IPEA), que, a par de informar sobre a distribuição de renda e riqueza, revela-nos que os princípios e critérios constitucionais do IRPF, mais que desrespeitados, estão sendo subvertidos. Com efeito, o estudo constatou que:

a) o topo da pirâmide social, formado com 71.440 pessoas com renda mensal superior a 160 salários mínimos, totalizou rendimentos de R\$ 298 bilhões e patrimônio de R\$ 1,2 trilhão em 2013. Essa minúscula elite (0,3% dos declarantes) concentra 14% da renda total e 22,7% de toda riqueza declarada em bens e ativos financeiros;

b) da renda desse estrato, apenas 34,2% são tributados e os outros **65,8%** (dois terços) – R\$ 196 bilhões com média individual de R\$ 2,7 milhões – **são isentos** de IR pela nossa legislação. Este percentual de isenção, em relação à renda, é de 23,8% para os demais declarantes e de apenas 8,3% para a imensa maioria, aqueles que receberam abaixo de cinco salários mínimos mensais em 2013;

c) o declarante desse estrato extremamente rico paga 2,6% do imposto sobre sua renda total (ou 6,4% considerando a estimativa de retenção exclusiva na fonte), ao passo que o estrato intermediário com rendimentos entre 20 a 40 salários mínimos paga 10,2% (11,7% com retenção exclusiva na fonte). Assim, nossa classe média alta, principalmente assalariada, paga mais imposto do que os muito ricos;

d) essa distorção se deve principalmente à isenção de lucros e dividendos pagos a sócios e acionistas de empresas. Com efeito, desses 71.440 super-ricos, 51.419 receberam dividendos em 2013 e declararam uma renda média de R\$ 4,5 milhões, pagando um imposto de apenas 1,8% sobre toda sua renda. Isso porque a renda tributável desse

grupo foi de R\$ 387 mil em média, a renda tributável exclusivamente na fonte, R\$ 942 mil, e a renda totalmente isenta, R\$ 3,1 milhões.

Pesquisando a origem dessa isenção, verificamos que o IRPF, desde o início de sua cobrança, em 1926, incidia sobre os rendimentos do capital e do trabalho. Entretanto, a Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, inovou ao decretar a não incidência sobre os lucros e dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas. A Exposição de Motivos do então Ministro da Fazenda a justificava nos seguintes termos:

12. Com relação à tributação dos lucros e dividendos, estabelece-se a completa integração entre a pessoa física e a pessoa jurídica, tributando-se esses rendimentos exclusivamente na empresa e isentando-os quando do recebimento pelos beneficiários. Além de simplificar os controles, e inibir a evasão, esse procedimento estimula, em razão da equiparação de tratamento e das alíquotas aplicáveis, o investimento nas atividades produtivas.

Segundo os defensores da medida, a desoneração decorre não só de motivação tributária, evitar a bitributação, mas também de razões econômicas associadas a uma política de abertura a investimentos nacionais e estrangeiros, propiciadora do aporte de capital e da promoção acelerada do crescimento econômico.

Entretanto, essas razões não se sustentam. Não há que falar em bitributação, que é a tributação por dois Entes Tributantes distintos sobre o mesmo fato gerador e o mesmo contribuinte. No caso, tanto o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) quanto o IRPF são cobrados pelo mesmo Ente – a União. O lucro real, presumido ou arbitrado constitui a base de cálculo do imposto a ser cobrado da pessoa jurídica, ao passo que o lucro ou o dividendo distribuído constitui a base de cálculo do imposto a ser cobrado da pessoa física.

Assim, é sobre o titular da disponibilidade da renda ou dos proventos que deve recair o recolhimento do IRPF, seja ele o proprietário de bens de produção – o dono do capital aplicado produtivamente, quotista ou acionista de empresa – ou simplesmente

qualquer outro contribuinte – trabalhadores com ou sem carteira assinada, autônomos, prestadores de serviço, comerciantes, rentistas, etc.

Em suma, quem recebe rendimentos, seja de capital, do trabalho, ou da combinação de ambos, deve pagar o imposto, independentemente de a pessoa jurídica pertencente ao proprietário dos meios de produção ter sido tributada.

Pessoa física não se confunde com jurídica. A pessoa física tem personalidade civil conforme definida no art. 2º do Código Civil Brasileiro (Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002). Pessoa jurídica de direito privado surge com a inscrição do ato constitutivo no respectivo registro, como consta no art. 45 do mesmo Código, transcrito a seguir:

Art. 45. Começa a existência legal das pessoas jurídicas de direito privado com a inscrição do ato constitutivo no respectivo registro, precedida, quando necessário, de autorização ou aprovação do Poder Executivo, averbando-se no registro todas as alterações por que passar o ato constitutivo.

Também não há que falar em *bis in idem*, que é a tributação do mesmo fato gerador duas vezes pelo mesmo Entre Tributante relativamente ao mesmo contribuinte. Como visto, trata-se de contribuintes distintos.

A isenção do IRPF sobre lucros e dividendos é o que se pode chamar de “jabuticaba” brasileira. Em todos os países da OCDE – Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico – à exceção da pequena Estônia (1,5 milhão de habitantes), ocorre a tributação sobre lucros e dividendos, tanto em nível de pessoa jurídica como física, conforme a tabela abaixo:

Tributação sobre Lucros em Países da OCDE

País	Pessoa Jurídica*(%)	Pessoa Física**(%)
Austrália	30,0	23,6
Áustria	25,0	25,0
Bélgica	34,0	25,0
Canadá	26,3	33,8
Chile	20,0	25,0
República Tcheca	19,0	15,0
Dinamarca	25,0	42,0

País	Pessoa Jurídica*(%)	Pessoa Física**(%)
Estônia	21,0	0,0
Finlândia	24,5	22,4
França	36,4	44,0
Alemanha	30,2	26,4
Grécia	26,0	10,0
Hungria	19,0	16,0
Islândia	20,0	20,0
Irlanda	12,5	41,0
Israel	25,0	30,0
Itália	27,5	20,0
Japão	37,0	10,0
Coreia	24,2	35,4
Luxemburgo	29,2	20,0
México	30,0	0,0 ¹
Holanda	25,0	25,0
Nova Zelândia	28,0	6,9
Noruega	28,0	28,0
Polônia	19,0	19,0
Portugal	31,5	28,0
República Eslovaca	23,0	0,0 ²
Eslovênia	17,0	25,0
Espanha	30,0	27,0
Suécia	22,0	30,0
Suíça	21,1	20,0
Turquia	20,0	17,5
Reino Unido	23,0	30,6
Estados Unidos	39,1	21,5

Fonte: OCDE, 2013. Elaboração: Departamento de Estudos Técnicos do Sindicato Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil (Sindifisco Nacional).

¹ O México passou a tributar lucros e dividendos distribuídos em 2014.

² A República Eslovaca passou a tributar lucros e dividendos distribuídos em 2011.

* Alíquota incidente sobre a distribuição de lucros da empresa (pessoa jurídica).

** Alíquota líquida sobre dividendos recebidos pelo acionista (pessoa física), após deduções e abatimentos.

Urge, pois, reintroduzir a tributação de lucros e dividendos, se quisermos acabar com essa odiosa discriminação, reduzir as desigualdades de renda, e, ainda, contribuir com o ajuste fiscal.

O projeto que ora submetemos à apreciação dos Pares não restabelece a tributação de lucros e dividendos na mesma intensidade (15% na fonte) e na mesma amplitude (pessoas físicas e jurídicas residentes ou domiciliadas no País e no exterior) da legislação vigente antes da edição da Lei nº 9.249, de 1995, o que propiciaria arrecadação em torno de R\$ 50 bilhões.

O projeto visa apenas corrigir a distorção mais gritante, ao deixar de isentar, totalmente, pessoas físicas residentes no País que auferem os mais altos lucros e dividendos e que constituem o topo da pirâmide social brasileira. Propomos tributação mitigada de 10% sobre os lucros e dividendos recebidos que excederem a R\$ 120.000,00 anuais e, de forma progressiva, de 15% sobre valores acima de R\$ 240.000,00 anuais.

Como não se pode exigir declaração de ajuste anual dos não residentes no País, sugerimos para eles a tributação exclusiva de 15% na fonte, agravada para 25% se o País ou dependência objeto da remessa adotar tributação favorecida (alíquota máxima do IR inferior a 17%) ou regime fiscal privilegiado, nos termos dos arts. 24 e 24-A da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 ("paraíso fiscal").

Diminui-se, assim, a assimetria com a tributação dos rendimentos do trabalho, com ou sem vínculo empregatício, e da prestação de serviços, pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior, sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de 25% pela Lei nº 9.779, de 19 de novembro de 1999 (art. 7º).

Finalmente, é preciso deixar claro que o projeto não prejudica os investimentos das empresas, pois não propõe a tributação dos lucros incorporados ao capital da pessoa jurídica.

Confiamos no apoio dos Pares para a aprovação dessa matéria, essencial ao aprimoramento da legislação do Imposto de Renda.

Sala das Sessões,

Senador **MARCELO CRIVELLA**

LEGISLAÇÃO CITADA

[Constituição de 1988 - 1988/88](#)

[Lei nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966 - CODIGO TRIBUTARIO NACIONAL - 5172/66](#)

[Lei nº 9.249, de 26 de Dezembro de 1995 - 9249/95](#)

[artigo 10](#)

[Lei nº 9.430, de 27 de Dezembro de 1996 - 9430/96](#)

[artigo 24](#)

[artigo 24-](#)

[Lei nº 9.779, de 19 de Janeiro de 1999 - 9779/99](#)

[Lei nº 10.406, de 10 de Janeiro de 2002 - NOVO CODIGO CIVIL - 10406/02](#)

(À Comissão de Assuntos Econômicos, em decisão terminativa)