

PARECER N° , DE 2022

Da COMISSÃO DE ASSUNTOS ECONÔMICOS, sobre as Emendas de Plenário oferecidas ao Projeto de Lei nº 581, de 2019, do Senador Álvaro Dias, que *altera a Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000, para dar à participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados das empresas o mesmo tratamento fiscal dado à distribuição de lucros ou dividendos aos sócios ou acionistas.*



Relator: Senador **IRAJÁ**

I – RELATÓRIO

Vem ao exame da Comissão de Assuntos Econômicos (CAE) as Emendas de Plenário (PLEN) nºs 3 e 4, ambas do Senador Eduardo Braga, ao Projeto de Lei (PL) nº 581, de 2019, que *altera a Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000, para dar à participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados das empresas o mesmo tratamento fiscal dado à distribuição de lucros ou dividendos aos sócios ou acionistas.*

Em síntese, o objetivo do projeto é conceder à Participação nos Lucros ou Resultados (PLR) paga ao trabalhador a isenção aplicável aos lucros e dividendos distribuídos a sócios ou acionistas pelas pessoas jurídicas, na forma do art. 10 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

O PL foi aprovado em caráter terminativo nesta Comissão no dia 27 de abril deste ano, por meio do Parecer SF nº 16, de 2022, com duas emendas. A Emenda nº 1-CAE visa a esclarecer o benefício fiscal, mediante a substituição da menção ao art. 10 da Lei nº 9.249, de 1995, no § 5º do art. 3º da Lei nº 10.101, de 2000, pela definição do incentivo conferido à PLR, para dispor que *não ficará sujeita à incidência do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte, nem integrará a base de cálculo do Imposto sobre a Renda do beneficiário.*

Por sua vez, a Emenda nº 2-CAE inseriu uma cláusula de revogação no PL (art. 4º), a fim de afastar a regulação prevista nos §§ 6º a 11 do art. 3º do referido diploma legal, tendo em vista a incompatibilidade desses dispositivos com a isenção conferida pelo projeto.

Concluída a instrução da matéria, foi aberto prazo para recurso tendente a levar o projeto à apreciação do Plenário do Senado Federal. Com esse objetivo, em 3 de maio deste ano, foi recebido o Recurso nº 3, de 2022. Aberto prazo para novas emendas, foram apresentadas as Emendas nºs 3 e 4 – PLEN, ambas do Senador Eduardo Braga.

As Emendas em questão têm conteúdo semelhante: alteram os arts. 2º e 3º da Lei nº 10.101, de 2000, e revogam os §§ 7º a 11 do art. 3º do referido diploma legal. Além disso, revogam o § 3º do art. 45 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, e o parágrafo único do art. 58 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977.

Em suma, por meio de nova redação ao § 5º do art. 3º da Lei nº 10.101, de 2000, é mantida a menção ao art. 10 da Lei nº 9.249, de 1995, em sentido contrário à Emenda nº 1-CAE. Em seguida, preveem que, caso haja tributação de lucros e dividendos distribuídos a sócios ou acionista, por meio de alteração legislativa que venha a ser efetivada no último dispositivo legal citado, a PLR não ficará submetida à mesma sistemática de tributação dos lucros e dividendos, caso o montante pago ao trabalhador a título de PLR esteja sujeito a alíquota inferior na tabela progressiva constante do Anexo da Lei nº 10.101, de 2000.

De acordo com a justificação, o objetivo é prever ao empregado a alíquota do Imposto sobre a Renda que lhe for mais vantajosa. Caso venha ser prevista no ordenamento jurídico a tributação de lucros e dividendos aos sócios ou acionistas, atualmente isenta pela redação do art. 10 da Lei nº 9.249, de 1995, a PLR ficará sujeita à alíquota do Imposto sobre a Renda (IR) que for mais favorável ao trabalhador beneficiário.

Além da alteração da redação do § 5º do art. 3º da Lei nº 10.101, de 2000, há um segundo bloco de modificações tributárias objetivada pelas Emendas nºs 3 e 4-PLEN, que diz respeito à tributação das participações no resultado pagas a dirigentes ou administradores de pessoas jurídicas.

Pela redação que pretende conferir ao § 6º do art. 3º do referido diploma legal, as Emendas nºs 3 e 4-PLEN buscam afastar a incidência do Imposto sobre a Renda devido pelo beneficiário administrador de sociedade



por ações que vier a receber gratificações variáveis pelo desempenho de suas funções.

Além disso, pretende-se, com as Emendas em questão, revogar o § 3º do art. 45 da Lei nº 4.506, de 1964, e o parágrafo único do art. 58 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, na forma dos incisos II e III do art. 4º que inclui no PL, para permitir que os valores pagos a dirigentes ou administradores possam ser deduzidos da base de cálculo do IRPJ apurado pelo lucro real.

Nos termos da justificação, o objetivo é conferir à participação nos lucros paga a diretores e administradores o mesmo tratamento fiscal daquela paga a empregado, inclusive quanto à dedutibilidade dos pagamentos efetuados a esse título.

No dia 7 de junho deste ano, o Senador Eduardo Braga apresentou o Requerimento nº 21, de 2022 – CAE, com o escopo de retirar a Emenda nº 4-PLEN.

II – ANÁLISE

A competência da CAE para análise das Emendas nºs 3 e 4-PLEN advém do art. 277 do Regimento Interno do Senado Federal (RISF), que determina o retorno da matéria às comissões para análise das emendas apresentadas às proposições, e dos incisos I e IV do art. 99 do mesmo diploma regimental, que preveem caber a esta Comissão opinar sobre tributos e aspectos econômicos e financeiros das proposições.

Como as Emendas versam sobre a incidência do IR, é de se reconhecer a constitucionalidade das proposições, diante dos arts. 24, inciso I, e art. 153, inciso III, todos da Constituição Federal.

A Emenda nº 4-PLEN, conforme relatado, foi retirada pelo autor na forma do Requerimento nº 21, de 2022 – CAE.

Quanto mérito da Emenda nº 3-PLEN, entendemos que não deve ser acolhida neste momento, embora reconheçamos a relevância de seu conteúdo e da fundamentação exarada pelo ilustre Senador Eduardo Braga. O primeiro objetivo da proposição é criar regra que atrela a tributação da PLR a eventual mudança legislativa da tributação de lucros e dividendos,



SF/22535.15484-81

com vistas a que a PLR fique sujeita à alíquota do Imposto sobre a Renda que for mais favorável ao trabalhador.

Entretanto, o texto proposto ao § 5º do art. 3º da Lei nº 10.101, de 2000, é conflitante com a Emenda nº 1, aprovada pela CAE. Na forma desta última Emenda, não se remete a PLR à regulação dos lucros e dividendos distribuídos a sócios ou acionistas, pois o texto não faz menção ao art. 10 da Lei nº 9.249, de 1995. É previsto textualmente que a PLR *não ficará sujeita à incidência do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte, nem integrará a base de cálculo do Imposto sobre a Renda do beneficiário*, o que traz mais proteção ao trabalhador.

Portanto, em caso de a tributação de lucros e dividendos receber novo tratamento da legislação que seja oneroso do ponto de vista tributário, não haverá necessariamente impacto em relação à incidência do IR sobre a PLR. Na forma da redação conferida pela Emenda nº 1-CAE, como visto, a PLR estará isenta independentemente de alteração do art. 10 da Lei nº 9.249, de 1995.

Eventual impacto que se queira conferir à incidência do IR sobre a PLR em razão de futura tributação de lucros e dividendos deve ser discutida na proposição que tiver esse objetivo. Nesse ambiente, é que deverá ser enfrentada a futura oneração da PLR em moldes diversos da regulação atual ou da pretendida com o presente projeto de lei, com a necessária oitiva dos setores envolvidos e prejudicados pela tributação.

O ideal, neste momento, é afastar a incidência do IR sobre a PLR, com vistas a desonerar essa parcela de rendimentos auferida pelo trabalhador. Embora o objetivo inicial seja conferir tratamento semelhante ao atualmente dispensado aos lucros e dividendos, parece bastante distinta a incidência tributária que pode gravar no futuro o rendimento de sócios e acionistas daquela que grava a PLR. De um lado, a capacidade contributiva, na forma preconizada pelo § 1º do art. 145 da Constituição Federal, estará observada pela desoneração tributária da PLR. De outro lado, pode ser que a oneração de lucros e dividendos tenha justificativa nesse mesmo princípio, desde que inserida dentro de escopo amplo de reforma do Imposto sobre a Renda, que garanta um equilíbrio entre a tributação da pessoa física e da pessoa jurídica distribuidora desse tipo de remuneração do capital.

É diante desse mesmo parâmetro de análise que entendemos pelo não acolhimento da Emenda nº 3-PLEN também em relação ao seu



SF/22535.15484-81

segundo objetivo, que diz respeito à alteração da tributação das participações no resultado pagas a dirigentes ou administradores de pessoas jurídicas.

Atualmente, a distribuição de participações e gratificações a dirigentes e administradores segue, em regra, a tributação comum relativa ao recebimento de renda.

Com a aprovação da redação proposta pela Emenda, as gratificações variáveis pagas a administradores de companhias reguladas pela Lei das Sociedades por Ações, Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, ficarão submetidas ao mesmo regramento aplicável à PLR. Além disso, com as revogações pretendidas pelos incisos II e III do art. 4º inserido no PL pela Emenda nº 3-PLEN, será permitido que os valores pagos a dirigentes ou administradores possam ser deduzidos da base de cálculo do IRPJ apurado pelo lucro real, por aplicação do § 1º do art. 3º da Lei nº 10.101, de 2000.

O § 3º do art. 45 da Lei nº 4.506, de 1964, e o parágrafo único do art. 58 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, impossibilitam a dedução das participações no resultado pagas a dirigentes e administradores da base de cálculo do IRPJ devido pelas empresas. Entretanto, a restrição é combatida pelos contribuintes e, por isso, a matéria já foi levada à apreciação em contencioso ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

Para ilustrar, vale registrar a existência de entendimento no âmbito do referido Conselho de que o exercício da função de dirigente e administrador pode, em certas circunstâncias, descharacterizar a relação de emprego, visto que as atribuições correlatas às referidas funções são exercidas, em muitos casos, sem subordinação (Acórdão nº 1201-005.365, publicado em 23/11/2021). Desse modo, ainda que vinculados formalmente na qualidade de empregados, a relação de emprego, para fins de dedutibilidade das participações pagas, poderia ser descharacterizada.

De toda sorte, pode-se inferir que os rendimentos de dirigentes e administradores não são equiparáveis, em regra, aos dos demais funcionários da empresa. Por isso, conferir tratamento igualitário à participação no resultado distribuída a dirigentes e administradores em relação às participações em lucros recebidas pelos empregados da empresa parece não observar o princípio da capacidade contributiva.

Registre-se, de todo modo, a louvável intenção do Senador Eduardo Braga tendente a resolver essa matéria por meio da Emenda apresentada. Não obstante, a questão parece merecer debate mais



aprofundado em proposição autônoma, em que se possa concluir, de forma mais abalizada, pela aprovação ou não de seu conteúdo.

III – VOTO

Ante o exposto, o voto é pela rejeição da Emenda nº 3-PLEN.

Sala da Comissão,

, Presidente

, Relator

