

TRIBUTAÇÃO DA RENDA E O PLANO DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS DA EMPRESA

Paulo Caliendo

Advogado. Doutor em Direito, na área de Concentração de Direito Tributário, pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. Doutorado Sandwich na Ludwig-Maximilians Universität em Munique (Alemanha). Doutor em Filosofia pela Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul.

Juliano Gianechini Fernandes

Advogado. Doutorando e Mestre em Direito pela Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul (PUCRS) – bolsista Capes. Pós-graduado em Direito e Processo do Trabalho. Professor de Graduação e Pós-graduação *lato sensu*. Pesquisador Acadêmico no Grupo de Pesquisas Trabalho, Tecnologia e Sindicalismo, da PUCRS.

Artigo recebido em 16.04.2026 e aprovado em 30.04.2026.

SUMÁRIO: 1 Introdução 2 A participação nos lucros e resultados 3 Da incidência de imposto de renda sobre a PLR e a posição no CARF 4 A (in)constitucionalidade da tabela do IRRF sobre a PLR 4.1 A tabela específica da PLR e sua defasagem em relação à tabela geral do IRPF 4.2 O princípio da capacidade contributiva e a ofensa cometida pela tabela da PLR 4.3 Violação à isonomia tributária e fundamentos da inconstitucionalidade 4.4 Da possível constitucionalidade da tabela do IR sobre a PLR 5 Conclusão 6 Referências.

RESUMO: O presente artigo examina a natureza jurídica dos valores pagos a trabalhadores a título de Participação nos Lucros e Resultados (PLR) e a compatibilidade constitucional da tabela progressiva específica de Imposto de Renda, prevista no Anexo da Lei n. 10.101/2000, com o princípio da capacidade contributiva (art. 145, § 1º, da CF/1988). Adotando o método dogmático-analítico, com pesquisa jurisprudencial, o estudo percorre a evolução histórica e legislativa do instituto desde as Constituições de 1946 e 1967 até a regulamentação definitiva pela Lei n. 10.101/2000, demonstrando que a PLR constitui cláusula pétrea do ordenamento brasileiro como direito fundamental dos trabalhadores (art. 7º, XI, da CF/1988). A pesquisa confirma o consenso doutrinário e jurisprudencial – referendado pelo Supremo Tribunal Federal no RE 569.441 e pelo Tribunal Superior do Trabalho – de que os valores pagos a título de PLR não possuem natureza salarial, desde que observados os requisitos

formais da lei: negociação por comissão paritária ou acordo coletivo, participação sindical, regras claras e objetivas e periodicidade mínima. Analisa-se, ainda, a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), que, ante o descumprimento das formalidades legais, tem recaracterizado os valores como remuneração sujeita a contribuição previdenciária. Em seu núcleo temático mais original, o artigo demonstra, mediante comparativo quantitativo entre as tabelas, que a defasagem acumulada desde a última atualização da tabela PLR (Lei n. 12.832/2013) resultou em carga tributária efetiva superior à incidente sobre rendimentos equivalentes tributados pela tabela geral do IRPF – invertendo a lógica protetiva que orientou a criação do regime diferenciado. Conclui-se que essa distorção configura, ao menos, ilegalidade por descumprimento do mandato de reajuste proporcional previsto no art. 3º, § 11, da Lei n. 10.101/2000 e que, em perspectiva constitucional, levanta fundada questão de violação ao princípio da capacidade contributiva e à isonomia tributária, sem prejuízo do debate ainda em construção sobre o possível direito subjetivo do trabalhador à aplicação da tabela mais favorável.

PALAVRAS-CHAVE: Participação nos lucros e resultados. Natureza jurídica. Direito do trabalho. Imposto sobre a renda. Capacidade contributiva. Isonomia tributária. Lei n. 10.101/2000. CARF.

INCOME TAXATION AND THE COMPANY'S PROFIT-SHARING PLAN

CONTENTS: 1 Introduction 2 Profit and Results Sharing 3 Income Tax Incidence on Profit Sharing and the Position in the CARF (Administrative Council of Tax Appeals) 4 The (Un)constitutionality of the Withholding Income Tax Table on Profit Sharing 4.1 The Specific Profit Sharing Table and its Discrepancy in Relation to the General Personal Income Tax Table 4.2 The Principle of Contributive Capacity and the Offense Committed by the Profit Sharing Table 4.3 Violation of Tax Equality and Grounds for Unconstitutionality 4.4 On the Possible Constitutionality of the Income Tax Table on Profit Sharing 5 Conclusion 6 References.

ABSTRACT: This article examines the legal nature of amounts paid to employees as profit-sharing distributions (Participação nos Lucros e Resultados – PLR) under Brazilian law, and analyses the constitutional compatibility of the specific progressive income tax table set forth in the Annex to Law No. 10.101/2000 with the principle of contributive capacity (art. 145, §1, Federal Constitution of 1988). Drawing on a dogmatic-analytical method combined with case law research, the study traces the historical and legislative evolution of the institution from the 1946 and 1967 Constitutions through its definitive regulation by Law No. 10.101/2000, establishing that PLR constitutes an entrenched fundamental right of workers under the current constitutional order (art. 7, XI, CF/88). The research confirms the doctrinal and jurisprudential consensus – endorsed by the Supreme Federal Court (STF) in RE 569.441 and by the Superior Labour Court (TST) – that profit-sharing payments do not carry a wage character, provided the statutory formal requirements are met: negotiation through a bipartite committee or collective bargaining agreement, mandatory union participation, clear and objective rules, and minimum payment intervals. The article also analyses the case law of the Administrative Tax Appeals Council (CARF), which has systematically reclassified PLR payments as remuneration subject to social security contributions whenever those formal requirements have not been fulfilled. At its most original point, the article demonstrates – through a quantitative comparison of both tax tables – that the accumulated gap since the last update of the PLR-specific table (Law No. 12.832/2013) has produced an effective tax burden on profit-sharing income that exceeds the burden applicable to equivalent earnings taxed under the general personal income tax schedule, thereby

inverting the protective rationale that originally justified the differentiated regime. The article concludes that this distortion constitutes, at a minimum, an illegality arising from non-compliance with the proportional-adjustment mandate of art. 3, §11, of Law No. 10.101/2000 and raises, from a constitutional standpoint, a well-grounded question of violation of the principles of contributive capacity and tax equality, without prejudice to the still-developing debate regarding a possible subjective right of workers to elect the more favourable tax table.

KEYWORDS: Profit sharing. Legal nature. Labour law. Personal income tax. Contributive capacity. Tax equality. Law No. 10.101/2000. CARF.

1 INTRODUÇÃO

O presente estudo se justifica na medida em que até o presente momento não há uma definição jurídica e legal completa e exaustiva acerca da correta natureza do instituto da participação nos lucros e resultados das empresas (PLR), ou seja, se é remuneratória ou não, para fins de incidência da tributação do imposto sobre a renda. Dessa forma, apontam-se como principais problemas a serem respondidos: qual a natureza jurídica dos valores pagos aos trabalhadores a título de participação nos lucros e resultados das empresas? A tabela de incidência de imposto de renda descrita no anexo da Lei n. 10.101/2000 afronta o princípio da capacidade contributiva previsto na Constituição Federal?

A hipótese central do trabalho é que a tabela específica da PLR tornou-se estruturalmente mais gravosa do que a tabela geral do IRPF, configurando distorção incompatível com os princípios constitucionais tributários.

Para tanto, faremos a análise da correta delimitação da natureza jurídica dos valores pagos aos trabalhadores a título de PLR.

2 A PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS

A participação nos lucros e resultados da empresa (PLR) é instituto no qual não se tem consenso doutrinário acerca de sua origem. Também não há uma regulamentação na Organização Internacional do Trabalho (OIT), embora convenções da OIT tenham tratado sobre remuneração. Países regulamentam internamente o instituto, sendo que, por vezes, é algo tratado entre empregados e empregadores de forma privada, apenas.

Sem maiores aprofundamentos na origem, até mesmo por ser desnecessário neste momento, Carlos Henrique Bezerra Leite afirma que a maior parte da doutrina aponta o francês Edme-Jean Leclair como precursor, que, em 1842

ou 1843, entregou aos seus empregados parte dos lucros que obteve em sua fábrica de pinturas e vidro. O mesmo autor ainda afirma que a primeira norma constitucional a prever o pagamento da PLR, foi a Constituição Mexicana de 1917 no art. 123, VI e IX; porém, com eficácia limitada e, até o presente momento, sem lei a regulamentando. Por tal motivo, os trabalhadores mexicanos ainda não experimentaram o instituto¹.

A legislação não conceitua a PLR; cabe essa tarefa a doutrina, principalmente de origem jurídica. Nesse sentido, aponta-se que a participação dos empregados nos lucros da empresa é uma forma de o trabalhador perceber parte dos resultados positivos da empresa, recebendo uma parcela em razão do seu trabalho, como contribuição ao sucesso econômico da empresa².

Luciano Martinez utiliza outro modo de definir o instituto, ao afirmar que as participações nos lucros e resultados têm uma natureza alinhada a uma dinâmica de acumulação flexível, como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade³.

Não há uma definição legal de PLR na legislação pátria. A Consolidação das Leis do Trabalho (CLT) menciona “participação nos lucros” no art. 63⁴, no título que regulamenta a duração do trabalho, sem uma definição muito específica.

A primeira menção constitucional ao instituto aparece na Constituição dos Estados Unidos do Brasil de 1946, que nunca foi regulamentado⁵. O instituto ainda será previsto na Constituição Federal brasileira de 1967, acrescentando-se a cogestão em casos excepcionais⁶.

1. LEITE, Carlos Henrique Bezerra. *Curso de direito do trabalho*. 15. ed. São Paulo: SaraivaJur, 2023. [E-book].
2. NASCIMENTO, Amauri Mascaro; NASCIMENTO, Sônia Mascaro. *Curso de direito do trabalho*. 29. ed. São Paulo: Saraiva, 2014. [E-book].
3. MARTINEZ, Luciano. *Curso de direito do trabalho*. 11. ed. São Paulo: SaraivaJur, 2020. [E-book].
4. CLT: “Art. 63. Não haverá distinção entre empregados e interessados, e a participação em lucros e comissões, salvo em lucros de caráter social, não exclui o participante do regime deste Capítulo” (BRASIL. Decreto-lei n. 5.452, de 1º de maio de 1943. Aprova a Consolidação das Leis do Trabalho. Rio de Janeiro: Presidência da República, 1943. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del5452.htm. Acesso em: 11 jun. 2025).
5. BRASIL. Constituição dos Estados Unidos do Brasil, de 18 de setembro de 1946. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao46.htm. Acesso em: 11 jun. 2025.
6. BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1967. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao67.htm. Acesso em: 11 jun. 2025.

No mesmo ano, o Decreto-lei n. 229/1967 alterou dispositivos da CLT, incluindo a redação do art. 621 (vigente até hoje), quando então houve direcionamento para a regulamentação privada da PLR, possibilitando aos sindicatos incluírem as normas em acordos e convenções coletivas de trabalho⁷.

Os trabalhadores brasileiros obtiveram uma mudança significativa no *status* das normas constitucionais a partir da Constituição Cidadã de 1988. Pela primeira vez na história das Constituições brasileiras, o direito dos trabalhadores passa a integrar o rol de direitos fundamentais, passando a integrar as chamadas “cláusulas pétreas”, descritas no Título II da Carta Maior. Convém ressaltar que os direitos sociais de natureza trabalhista sequer estavam previstos nas Constituições de 1824 e 1891. Nas Constituições de 1934, 1937, 1946 e 1967, constavam no âmbito da ordem econômica e social. Porém, a Constituição Federal de 1988 inclui o direito do trabalho e os direitos dos trabalhadores em espécie no rol dos direitos e garantias fundamentais. Tal fato reforça a amplitude do direito à liberdade, sendo imperioso, para a evolução social e econômica do País, que os indivíduos tenham direito ao trabalho digno, sendo o direito ao trabalho, inclusive, um princípio constitucional fundamental, conforme art. 1º, IV, da CF/1988⁸.

Para corroborar a importância, importa mencionar os estudos de Ingo Wolfgang Sarlet, que, mesmo se referindo à presença da evolução do direito do trabalho na perspectiva constitucional desde 1934, afirma que, em termos quantitativos e qualitativos, a Constituição Federal de 1988 avançou de forma significativa⁹.

A PLR passa a receber o *status* de direitos e garantias fundamentais dos trabalhadores brasileiros, ou seja, de uma cláusula pétrea. Prevê, dessa forma, a atual Constituição Federal brasileira: “Art. 7º, XI – participação nos lucros ou

-
7. Decreto-lei n. 229/1967: “Art. 621. As Convenções e os Acordos poderão incluir entre suas cláusulas disposição sobre a constituição e funcionamento de comissões mistas de consulta e colaboração, no plano da empresa e sobre participação, nos lucros. Estas disposições mencionarão a forma de constituição, o modo de funcionamento e as atribuições das comissões, assim como o plano de participação, quando for o caso” (BRASIL. Decreto-lei n. 229, de 28 de fevereiro de 1967. Altera dispositivos da Consolidação das Leis do Trabalho, aprovada pelo Decreto-lei n. 5.452, de 1º de maio de 1943, e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/delo229.htm. Acesso em: 11 jun. 2025).
 8. STÜRMER, Gilberto. *Direito constitucional do trabalho no Brasil*. São Paulo: Atlas, 2014. p. 24.
 9. SARLET, Ingo Wolfgang; MARINONI, Luiz Guilherme; MITIDIERO, Daniel. *Curso de direito constitucional*. 9. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020. p. 906. [E-book].

resultados, desvinculada da remuneração e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei”¹⁰.

Falta, ainda, ao instituto, a sua regulamentação infraconstitucional para que adquira eficácia plena. Dessa forma, ainda que de forma precária, a PLR passou a ser regulamentada pela Medida Provisória n. 794/1994, que, após sucessivas reedições, foi convertida na Lei n. 10.101/2000, que regulamenta a PLR até os dias atuais.

O Supremo Tribunal Federal tratou da PLR e de sua necessária regulamentação, em face do lapso temporal entre a promulgação da Constituição Federal e a Medida Provisória n. 794/1994. Ao julgar o Recurso Extraordinário 569.441, entre outros argumentos, o Relator, Ministro Dias Toffoli, reconhece que a PLR se desvincula da remuneração. Assim fundamenta:

[...] Ao meu sentir, todavia, o posicionamento externado pela terceira corrente doutrinária é o que mais se coaduna com a finalidade da norma do art. 7º, inciso XI, da Constituição, que assegura o direito social de participação nos lucros “desvinculada da remuneração”. *A mim, não parece crível que possamos recusar eficácia à norma constitucional no que desvincula a participação nos lucros ou nos resultados da remuneração. Penso não haver lugar aqui para argumentação arrimada no caráter programático da norma*¹¹. (grifos nossos).

Dessa forma, o posicionamento acima do Supremo Tribunal Federal vai ao encontro do texto da CLT no § 2º do art. 457, colocando sem natureza salarial, entre outras verbas, os prêmios e abonos pagos aos trabalhadores, ainda que com habitualidade¹².

10. BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 11 jun. 2025.

11. BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 569.441, Tribunal Pleno, Rel. Min. Dias Toffoli. Red. para Acórdão Min. Teori Zavascki, j. 30.10.2014, *DJe* 10.02.2015. [Tema 344 de Repercussão Geral. Tese: “Incide contribuição previdenciária sobre PLR paga antes da MP 794/1994”. Nota: o voto do relator, vencido nesse ponto, assentou a autoaplicabilidade da desvinculação remuneratória da PLR (art. 7º, XI, CF/88)]. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2572351>. Acesso em: 12 jun. 2025.

12. “Art. 457 – Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber. [...] § 2º As importâncias, ainda que habituais, pagas a título de ajuda de custo, auxílio-alimentação, vedado seu pagamento em dinheiro, diárias para viagem, prêmios e abonos não integram a remuneração do empregado, não se incorporam ao

Somente a *real* participação nos lucros é que se desveste de natureza salarial; os casos simulados ou errôneos, em que a parcela é periódica, paga pelo empregador sem qualquer relação com os resultados alcançados pela empresa, inclusive em exercícios contábeis negativos, podem se caracterizar como gratificação habitual. Aqui, a natureza da verba sobressai à sua eventual denominação de “participação nos resultados”. O ônus da prova relativa à fraude é, contudo, do autor da ação, em face da presunção não salarial decorrente do designativo eleito¹³.

Verifica-se que o dispositivo constitucional, complementado pela Lei n. 10.101/2000, regulamenta a participação nos lucros e resultados da empresa, como um instrumento de integração entre o capital e o trabalho, incentivando, por assim dizer, a produtividade¹⁴. A norma, para a correta aplicação da PLR, prevê requisitos formais a serem observados pelas empresas e seus empregados, tendo estes a necessidade de apoio das entidades de classe¹⁵.

Superada a análise da natureza jurídica no plano trabalhista, passa-se à avaliação do regime tributário.

contrato de trabalho e não constituem base de incidência de qualquer encargo trabalhista e previdenciário” (BRASIL. Decreto-lei n. 5.452, de 1º de maio de 1943. Aprova a Consolidação das Leis do Trabalho. Rio de Janeiro: Presidência da República, 1943. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del5452.htm. Acesso em: 28 mar. 2026).

13. DELGADO, Maurício Godinho. *Curso de direito do trabalho*: obra revista e atualizada conforme a lei da reforma trabalhista e inovações normativas e jurisprudenciais posteriores. 18. ed. São Paulo: LTr, 2019. p. 862-863.
14. “Art. 1º. Esta Lei regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade, nos termos do art. 7º, inciso XI, da Constituição” (BRASIL. Lei n. 10.101, de 19 de dezembro de 2000. Dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l10101.htm. Acesso em: 12 jun. 2025).
15. “Art. 2º. A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo: I – comissão paritária escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria; II – convenção ou acordo coletivo” (BRASIL. Lei n. 10.101, de 19 de dezembro de 2000. Dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l10101.htm. Acesso em: 12 jun. 2025).

3 DA INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA SOBRE A PLR E A POSIÇÃO NO CARF

A Lei n. 10.101/2000, em seu art. 3º, desvincula os valores pagos a título de PLR da remuneração do trabalhador, isentando o pagamento de encargos trabalhistas. Diz o dispositivo: “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”¹⁶.

O caráter não remuneratório da PLR se reforçou após as alterações propostas na CLT pela Lei n. 13.467/2017, a chamada “reforma trabalhista”. Em novembro de 2017, o art. 457 da CLT não mais prevê qualquer pagamento de prêmios, ainda que habitualmente, como parcela de natureza salarial. Embora ambos compartilhem a ausência de natureza salarial, PLR e prêmio não se confundem, pois possuem fundamentos jurídicos, requisitos e regimes tributários distintos. Os prêmios seguem a tabela geral do IRPF, enquanto a PLR segue uma tabela específica.

A natureza não salarial da PLR decorre diretamente do art. 7º, XI, da Constituição Federal e do art. 3º da Lei n. 10.101/2000. Essa orientação, aliás, harmoniza-se com a sistemática mais ampla introduzida pela reforma trabalhista no art. 457, § 2º, da CLT, que afastou o caráter salarial de outras verbas pagas ao trabalhador, como prêmios e abonos. Embora distintos quanto ao regime tributário, ambos os institutos refletem a mesma diretriz legislativa de desvinculação salarial de parcelas que não constituem contraprestação direta do trabalho. Essa coerência sistemática reforça a leitura de que o legislador reconhece, em diferentes pontos do ordenamento, a existência de parcelas que, embora pagas em razão da relação de emprego, não se confundem com o salário em sentido estrito e, por isso, não atraem os encargos típicos da remuneração.

Assim determina o citado artigo:

CLT

Art. 457 – Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber.

16. BRASIL. Lei n. 10.101, de 19 de dezembro de 2000. Dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l10101.htm.

[...]

§ 1º *Integram o salário a importância fixa estipulada, as gratificações legais e as comissões pagas pelo empregador.*

§ 2º *As importâncias, ainda que habituais, pagas a título de ajuda de custo, auxílio-alimentação, vedado seu pagamento em dinheiro, diárias para viagem, prêmios e abonos não integram a remuneração do empregado, não se incorporam ao contrato de trabalho e não constituem base de incidência de qualquer encargo trabalhista e previdenciário*¹⁷. (grifos nossos).

Normalmente, quando se fala de valores pagos aos trabalhadores sem natureza salarial ou remuneratória, entendem-se esses por parcelas indenizatórias, benefícios, ajudas de custo ou similares, que não ensejam incidência de tributação. Nesse caso, há dúvidas quanto à incidência do próprio imposto de renda.

O art. 3º, §§ 6º e 11, da Lei n. 10.101/2000 regulamenta a incidência do imposto de renda retido na fonte sobre os valores pagos a título de PLR. Assim determina a norma:

§ 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.*

[...]

§ 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 físicas¹⁸. (grifos nossos).

A regulamentação acima determina a incidência do imposto de renda retido na fonte sobre a totalidade dos valores pagos a título de PLR, independentemente de serem pagos ao trabalhador em parcela única ou fracionados em duas parcelas durante o ano. Em princípio, o tributo segue as regras gerais de abatimentos de parcelas dedutíveis, como, por exemplo, o pagamento de

17. BRASIL. Decreto-lei n. 5.452, de 1º de maio de 1943. Aprova a Consolidação das Leis do Trabalho. Rio de Janeiro: Presidência da República, 1943. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del5452.htm. Acesso em: 12 jun. 2025.

18. BRASIL. Lei n. 10.101, de 19 de dezembro de 2000. Dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l10101.htm. Acesso em: 12 jun. 2025.

pensão alimentícia. Há uma tabela progressiva que é periodicamente reajustada e consta como anexo à Lei n. 10.101/2000, a qual será objeto de reflexão logo adiante no presente estudo. Assim dispõe a referida tabela, atualmente, tendo sua última atualização realizada pela Lei n. 12.832/2013:

Participação nos lucros e resultados

Tabela de tributação exclusiva na fonte

Faixa de renda (PLR anual)	Alíq. PLR	Parcela dedutível PLR
De 0 a R\$ 6.000,00	0%	-
De R\$ 6.000,01 a R\$ 9.000,00	7,5%	R\$ 450,00
De R\$ 9.000,01 a R\$ 12.000,00	15%	R\$ 1.125,00
De R\$ 12.000,01 a R\$ 15.000,00	22,5%	R\$ 2.025,00
Acima de R\$ 15.000,00	27,5%	R\$ 2.775,00

Fonte: Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l10101.htm.

A tabela abaixo evidencia a discrepância entre as faixas de incidência da tabela PLR (congelada desde 2013) e as faixas equivalentes da tabela geral do IRPF vigente em 2025. As linhas em destaque correspondem às faixas nas quais a tributação pela tabela PLR é mais gravosa do que a aplicável à renda equivalente do trabalho pela tabela geral.

Faixa de renda (PLR anual)	Alíq. PLR	Parcela dedutível PLR	Equivalente anual (IRPF geral 2025)	Alíq. geral	Situação Mais gravosa
Até R\$ 6.000,00	0%	-	Até R\$ 29.145,60	0%	=
R\$ 6.000,01 a R\$ 9.000,00	7,5%	R\$ 450,00	R\$ 29.145,61 a R\$ 33.919,80	0%	↑ PLR
R\$ 9.000,01 a R\$ 12.000,00	15%	R\$ 1.125,00	R\$ 33.919,81 a R\$ 45.012,60	7,5%	↑ PLR
R\$ 12.000,01 a R\$ 15.000,00	22,5%	R\$ 2.025,00	R\$ 45.012,61 a R\$ 55.976,40	15%–22,5%	↑ PLR

Faixa de renda (PLR anual)	Alíq. PLR	Parcela dedutível PLR	Equivalente anual (IRPF geral 2025)	Alíq. geral	Situação Mais gravosa
Acima de R\$ 15.000,00	27,5%	R\$ 2.775,00	Acima de R\$ 55.976,40	27,5%	=

Nota: A tabela anual IRPF 2025 prevê isenção até R\$ 29.145,60 / 7,5% até R\$ 33.919,80 / 15% até R\$ 45.012,60 / 22,5% até R\$ 55.976,40 / 27,5% acima. A coluna "Situação" indica se a tributação PLR (↑ PLR) é mais gravosa do que a geral (=) para renda equivalente.

Fontes: Receita Federal, tabela anual IRPF 2025; Lei n. 10.101/2000, Anexo.

Alíquota efetiva comparada: três exemplos concretos

O quadro a seguir demonstra, a partir de três valores representativos de PLR, o imposto efetivamente retido pela tabela específica, o imposto que incidiria, pela tabela geral, sobre a mesma renda e o excesso suportado pelo trabalhador em razão da aplicação da tabela PLR.

PLR recebida no ano	IR pela tabela PLR	Alíq. efetiva PLR	IR pela tabela geral	Alíq. efetiva geral	Excesso pago
R\$ 8.000,00	R\$ 150,00 (8.000 × 7,5% - 450)	1,88%	R\$ 0,00 (abaixo do limite)	0%	+R\$ 150,00
R\$ 12.000,00	R\$ 675,00 (12.000 × 15% - 1.125)	5,63%	R\$ 323,63 (tabela geral)	2,70%	+R\$ 351,37
R\$ 20.000,00	R\$ 2.725,00 (20.000 × 27,5% - 2.775)	13,63%	R\$ 1.970,71 (tabela geral)	9,85%	+R\$ 754,29

Alíquota efetiva por faixa de PLR (cinco exemplos)

O quadro ampliado, na sequência, confirma que a discrepância entre as alíquotas efetivas das duas tabelas se aprofunda progressivamente nas faixas intermediárias de PLR, chegando a 4,08 pontos percentuais na faixa de R\$ 30.000,00 – precisamente a faixa típica de trabalhadores de renda média que recebem PLR em setores industriais e financeiros.

PLR recebida	Alíq. efetiva – tabela PLR	Alíq. efetiva – tabela geral IRPF	Diferença (p.p.)
R\$ 8.000,00	1,88%	0,00%	+1,88 p.p.
R\$ 12.000,00	5,63%	2,70%	+2,93 p.p.
R\$ 15.000,00	9,50%	6,05%	+3,45 p.p.
R\$ 20.000,00	13,63%	9,85%	+3,78 p.p.
R\$ 30.000,00	18,00%	13,92%	+4,08 p.p.

Nota: Diferença em pontos percentuais (p.p.) = alíquota efetiva PLR menos alíquota efetiva da tabela geral IRPF para o mesmo valor de renda. Em todas as faixas acima de R\$ 6.000,00, a tabela PLR resulta em carga tributária superior à da tabela geral.

Índice de defasagem acumulada da tabela PLR (2013-2025)

A faixa de isenção da tabela PLR permanece inalterada em R\$ 6.000,00 desde a Lei n. 12.832/2013 – há mais de doze anos. No mesmo período, a tabela geral do IRPF foi reajustada em múltiplas ocasiões, ampliando sua faixa de isenção anual de R\$ 20.529,36 (2013) para R\$ 29.145,60 (2025). O quadro abaixo registra essa evolução assimétrica:

Ano	Isenção PLR	Isenção IRPF geral (anual)	Razão PLR/ Geral	Situação
2013	R\$ 6.000,00	R\$ 20.529,36	29,2%	PLR já inferior
2015	R\$ 6.000,00	R\$ 22.847,76	26,3%	Defasagem cresce
2020	R\$ 6.000,00	R\$ 22.847,76	26,3%	Congelada
2024	R\$ 6.000,00	R\$ 27.110,40	22,1%	Crítica
2025	R\$ 6.000,00	R\$ 29.145,60	20,6%	Máxima histórica

Nota: A faixa de isenção anual do IRPF geral corresponde à faixa mensal de isenção multiplicada por 12. A tabela PLR, que em 2013 já representava apenas 29,2% da faixa de isenção geral, passou a representar apenas 20,6% em 2025 – o que equivale a dizer que a tributação PLR incide sobre faixas de renda 5x mais baixas do que aquelas protegidas pela tabela geral.

Fontes: Receita Federal, tabelas anuais IRPF 2013-2025; Lei n. 12.832/2013; Lei n. 10.101/2000.

4 A (IN)CONSTITUCIONALIDADE DA TABELA DO IRRF SOBRE A PLR

A PLR recebe tratamento específico quanto à incidência do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), sendo tributada com base em tabela progressiva própria, prevista na Lei n. 10.101/2000, distinta daquela aplicável aos rendimentos do trabalho em geral. A primeira pergunta diz respeito à *necessidade* de uma tabela distinta.

A resposta pode estar no art. 7º, XI, da CF/1988, que determina que a participação nos lucros ou resultados é desvinculada da remuneração, sendo desse modo distinta da tabela progressiva e exigindo uma tabela própria.

Se ela deve ou pode ser distinta, então deve existir um critério legítimo de diferenciação que distinga as duas situações. Pelo apreciado até o momento, caso haja necessidade de tabela distinta, esta deve ser orientada por razões de estímulo a esse modelo de incentivo ao trabalho. Assim, acredita-se que a diferenciação fundamenta um tratamento distinto e também favorecido, tal como ocorre em outras situações do texto constitucional: microempresas, cooperativas e associações. Em todos os casos, há um valor constitucional subjacente que orienta um comando de diferenciação: o tratamento favorecido.

Desse modo, torna-se relevante avaliar a correção da tabela progressiva própria da PLR ao seu comando constitucional. Estaria esta adequada? Cremos que não.

Essa tabela exclusiva, ao longo dos anos, tem apresentado defasagem significativa em relação à tabela geral do IRPF, resultando em tributação mais gravosa sobre os valores recebidos a título de PLR.

Essa situação configura um estado de coisas inconstitucional, que distorce o comando constitucional ao tratar o instituto como um modelo diferenciado, porém gravoso. Essa violação ofende diretamente os princípios constitucionais da capacidade contributiva, da isonomia tributária e da não confiscatoriedade, além de contrariar o espírito de proteção ao trabalhador que fundamenta o próprio instituto da PLR na ordem constitucional brasileira.

4.1 A tabela específica da PLR e sua defasagem em relação à tabela geral do IRPF

A Lei n. 10.101/2000, em seu art. 3º, § 5º, estabelece que os valores pagos a título de PLR serão tributados na fonte, em separado dos demais rendimentos recebidos no mês, com base em tabela progressiva anual. Essa sistemática de tributação exclusiva na fonte, embora inicialmente justificada pela natureza diferenciada da PLR, passou a representar sério problema constitucional, em razão da discrepância acumulada entre as faixas e alíquotas da tabela especial e as da tabela geral do IRPF.

A tabela geral do IRPF, aplicável aos rendimentos mensais do trabalho, tem sido periodicamente atualizada, para refletir a perda do poder aquisitivo da

moeda e garantir que apenas contribuintes com real capacidade econômica sejam alcançados pela tributação. Contudo, a tabela específica da PLR permaneceu por longos períodos sem qualquer atualização, ou, quando atualizada, recebeu reajustes inferiores àqueles aplicados à tabela geral.

Essa defasagem provoca uma situação paradoxal e injusta: o trabalhador que recebe valores a título de PLR suporta uma carga tributária proporcionalmente superior àquela incidente sobre rendimentos ordinários de idêntico valor. Em termos práticos, a alíquota efetiva do imposto incidente sobre a PLR torna-se mais elevada do que a que seria aplicada caso aquele mesmo valor fosse tributado pela tabela geral, criando uma discriminação tributária sem fundamento constitucional legítimo.

A situação é tão paradoxal que o mesmo trabalhador possuirá duas tabelas distintas aplicáveis, de um lado a tabela geral sobre sua remuneração (salários, etc.), mais favorável, e outra decorrente da PLR, mais gravosa, quando a leitura do texto constitucional exigiria o oposto.

4.2 O princípio da capacidade contributiva e a ofensa cometida pela tabela da PLR

No caso da PLR, a aplicação de uma tabela com faixas de isenção e progressividade defasadas em relação à realidade econômica importa violação direta ao princípio da capacidade contributiva. Um trabalhador que recebe determinado valor de PLR, cujo poder aquisitivo real é inferior ao do passado em razão da inflação, acaba sendo tributado como se detivesse maior riqueza, pois os limites das faixas de isenção e de cada alíquota não foram atualizados na mesma proporção da desvalorização da moeda.

O Supremo Tribunal Federal já firmou o entendimento de que a tributação confiscatória e a desconsideração da real capacidade econômica do contribuinte são incompatíveis com a Constituição Federal¹⁹. Nessa linha, a manutenção de uma tabela específica para a PLR que resulte em tributação mais gravosa do que a da tabela geral, aplicada a rendimentos de igual ou maior valor percebidos na forma ordinária, configura evidente desrespeito ao mandamento constitucional da capacidade contributiva.

19. Vide Tema 863 do STF sobre os limites da multa fiscal qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio, tendo em vista a vedação constitucional ao efeito confiscatório.

Ademais, há que se considerar que a PLR, por sua própria natureza, não representa riqueza nova estável incorporada ao patrimônio do trabalhador, mas sim uma remuneração variável, vinculada ao desempenho econômico da empresa e, portanto, incerta quanto à sua regularidade futura. Tributar de forma mais severa essa parcela incerta e variável do que rendimentos fixos e regulares contraria a lógica da progressividade e a mensuração adequada da capacidade contributiva.

Ainda seria mais extremo comparar a tributação dos lucros pelos empresários com a dos trabalhadores. Enquanto os primeiros gozam de incentivo fiscal à isenção, os segundos seriam tributados com alíquota agravada em relação à tabela geral do IRPF.

4.3 Violação à isonomia tributária e fundamentos da inconstitucionalidade

O princípio da isonomia tributária, corolário do art. 150, II, da Constituição Federal, veda o tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente. A existência de duas tabelas progressivas – uma geral e outra específica para a PLR – com faixas e alíquotas substancialmente distintas, sem que tal diferenciação esteja ancorada em justificativa constitucional plausível, viola frontalmente esse princípio.

Não há razão lógica ou jurídica para que o trabalhador que recebe R\$ 20.000,00 a título de PLR suporte alíquota efetiva superior à do trabalhador que percebe rendimentos mensais do trabalho no mesmo montante ao longo do ano.

Nesse contexto, parte da doutrina tributária e alguns precedentes do Poder Judiciário têm reconhecido a possibilidade de o contribuinte pleitear a aplicação da tabela geral do IRPF sobre os valores recebidos a título de PLR, sempre que demonstrada a maior onerosidade da tabela específica. O argumento central é que a distinção de tabelas, longe de representar um benefício ao trabalhador, como originalmente projetado pelo legislador, transformou-se em instrumento de tributação mais gravosa, invertendo a finalidade protetiva do instituto.

A inconstitucionalidade, portanto, não reside na existência de tributação sobre a PLR, que encontra fundamento na ordem constitucional, mas sim na manutenção de uma tabela específica defasada que, na prática, exige do trabalhador sacrifício tributário desproporcional à sua real capacidade econômica. O remédio constitucional adequado passa pela declaração de inconstitucionalidade,

por ação e omissão inconstitucional, da ausência de atualização da tabela da PLR em paridade com a tabela geral, ou pela reconhecida aplicação da tabela normal ou mesmo mais benéfica ao contribuinte, em homenagem aos princípios constitucionais que orientam o sistema tributário nacional.

4.4 Da possível constitucionalidade da tabela do IR sobre a PLR

O primeiro argumento a ser rebatido é o da liberdade de conformação legislativa, que afirma que o legislador tem discricionariedade ampla na configuração das tabelas do IRRF, em face de distintas categorias de rendimentos.

Nessa linha, Luís Eduardo Schoueri destaca que o IRPF admite tributações separadas por natureza de rendimento, como ocorre nos rendimentos de aplicações financeiras, ganhos de capital e o próprio décimo terceiro salário, sem que isso configure, por si só, violação à isonomia. A separação de bases de cálculo e tabelas é técnica usual do legislador fiscal para realizar políticas de incentivo, redistribuição ou simplificação administrativa²⁰.

O segundo argumento é o da determinação do texto constitucional, porque, no caso da PLR, esta se distingue da remuneração, autorizando um tratamento diferenciado. Assim, estes rendimentos se diferenciam dos ordinários do trabalho. A existência de tabela própria não seria, portanto, desvio da isonomia, mas sua concretização: contribuintes que auferem rendimentos de naturezas distintas recebem tratamentos distintos por determinação do próprio texto constitucional.

Os rendimentos de naturezas diversas não devem ser tributados pela mesma tabela. Sua fragilidade, porém, está na inversão teleológica: a desvinculação constitucional entre a PLR e a remuneração foi concebida para beneficiar o trabalhador, reduzindo encargos e estimulando a participação nos resultados empresariais. Utilizar essa diferenciação como fundamento para uma tributação mais pesada inverte a *ratio* da norma protetiva. A isonomia material, nesse contexto, não exige que rendimentos nominalmente distintos sejam tratados de modo idêntico, mas impede que o mesmo acréscimo patrimonial gere cargas tributárias radicalmente díspares apenas em função da rota de ingresso da renda.

20. SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2025. p. 370 e ss.

Não há como negar, contudo, que a Lei n. 12.832/2013 inseriu o § 11 no art. 3º da Lei n. 10.101/2000, determinando que “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”. Desse modo, há vício direto de ilegalidade.

O argumento da existência de confisco esbarra na jurisprudência do STF, que afirma que, para isso ocorrer, dever-se-ia demonstrar a carga efetiva sobre a PLR, considerada em conjunto com a tributação total do contribuinte. Não bastaria a simples comparação de alíquotas efetivas.

A proposta de que o trabalhador teria direito subjetivo a exigir a aplicação da tabela mais favorável e a pleitear repetição de indébito com base direta nos princípios constitucionais é, juridicamente, a proposta mais tentadora. Trata-se, porém, também de um frágil ponto de vista. A PLR é tributada exclusivamente na fonte, em separado dos demais rendimentos (art. 3º, § 5º, da Lei 10.101/2000). Esse regime de separação é vigente e não foi declarado inconstitucional. Aplicar a tabela geral, em vez da específica, exigiria afastamento judicial da norma vigente, sem pronunciamento do STF quanto à sua inconstitucionalidade.

O quadro abaixo sintetiza os principais vetores da controvérsia:

Argumento / Fundamento	Posição que sustenta a inconstitucionalidade	Contraponto doutrinário e jurisprudencial	Crítica da crítica (fragilidades do contraponto)
Capacidade contributiva (art. 145, § 1º, da CF/1988)	Tabela PLR defasada impõe carga superior à renda equivalente; trabalhador paga mais IR sobre PLR do que sobre salário de mesmo valor.	STF reconhece liberdade de conformação legislativa; o legislador pode diferenciar rendimentos por natureza e finalidade. A defasagem não é automaticamente inconstitucional sem pronunciamento da Corte.	A liberdade de conformação não é ilimitada: a CF/1988 exige graduação segundo a capacidade econômica (art. 145, § 1º). Se a tabela PLR sofre defasagem real enquanto a tabela geral é corrigida, há deterioração objetiva da proporcionalidade – o silêncio do STF não convalida a omissão, apenas ainda não a censurou.

Argumento / Fundamento	Posição que sustenta a inconstitucionalidade	Contraponto doutrinário e jurisprudencial	Crítica da crítica (fragilidades do contraponto)
Isonomia tributária (art. 150, II, da CF/1988)	Tratamento mais gravoso para PLR do que para rendimentos ordinários viola a vedação de distinção injustificada entre contribuintes em situação equivalente.	A CF/1988 (art. 7º, XI) ordena que a PLR seja desvinculada da remuneração, criando categoria jurídica distinta. Diferenciação de tabelas reflete diferenciação constitucional – PLR não é situação equivalente ao salário.	A desvinculação constitucional foi concebida para beneficiar o trabalhador, não para justificar tributação mais pesada. Usar o art. 7º, XI para agravar o IR inverte a <i>ratio</i> da norma protetiva. A isonomia material exige comparar situações economicamente equivalentes – o mesmo acréscimo patrimonial não pode gerar cargas radicalmente distintas apenas pela rota de ingresso da renda.
Vedação ao confisco (art. 150, IV, da CF/1988)	Alíquota efetiva superior à da tabela geral teria efeito confiscatório em faixas intermediárias.	STF exige demonstração de absorção substancial do patrimônio ou inativização da atividade para configurar confisco (ADI 2.010-MC ²¹). Alíquota máxima de 27,5% – idêntica à da tabela geral – afasta o argumento.	O critério do STF foi cunhado para tributos sobre patrimônio empresarial; sua transposição mecânica ao IR pessoa física é questionável. Para rendimentos de trabalho, absorções de 20-25% sobre parcela relevante da renda podem ter impacto expressivo. O parâmetro da “alíquota nominal idêntica” ignora o efeito da faixa de isenção e das deduções, que na tabela geral reduzem a alíquota efetiva muito mais do que na tabela PLR defasada.

21. BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Medida Cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 2.010-2/DF, Tribunal Pleno, Rel. Min. Celso de Mello, j. 30.09.1999, DJ 12.04.2002. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/listarProcessos.asp?classe=ADI&numeroProcesso=2010>. Acesso em: 27 abr. 2026.

Argumento / Fundamento	Posição que sustenta a inconstitucionalidade	Contraponto doutrinário e jurisprudencial	Crítica da crítica (fragilidades do contraponto)
Inconstitucionalidade por omissão / defasagem	Ausência de atualização proporcional da tabela PLR configura estado de coisas inconstitucional e omissão do legislador.	A Lei 12.832/2013 (art. 3º, § 11) impõe reajuste automático da tabela PLR no mesmo percentual da tabela geral. Cumprimento ou descumprimento desse mandato é questão de legalidade, não de inconstitucionalidade autônoma.	A distinção entre “questão de legalidade” e “questão de inconstitucionalidade” é mais tênue do que aparenta: se a lei impõe o reajuste e o Executivo deixa de aplicá-lo, há violação reflexa à CF/1988 – tanto ao princípio da legalidade estrita (art. 150, I) quanto à capacidade contributiva. Se o índice aplicado é sistematicamente inferior à inflação real, configura-se progressividade oculta que a CF/1988 não autorizou, passível de controle direto de constitucionalidade.
Direito subjetivo à tabela mais favorável	Contribuinte poderia exigir judicialmente a aplicação da tabela geral quando mais benéfica e pleitear repetição de indébito.	Não há precedente do STJ ou do STF reconhecendo esse direito no contexto específico da PLR. A tributação exclusiva na fonte (art. 3º, § 5º, da Lei 10.101/2000) e o regime de separação dos rendimentos são vigentes e não foram declarados inconstitucionais.	A ausência de precedente específico é argumento de autoridade, não de mérito, indica que o Judiciário simplesmente ainda não enfrentou a questão de forma consolidada. O regime de tributação exclusiva na fonte pode ser contestado como instrumento de vedação ao exercício de direitos constitucionais. O contribuinte que demonstrar resultado concreto mais gravoso tem argumentos sólidos para pleitear a diferença – a mera existência do regime separado não afasta a análise constitucional do resultado.

Ao final, resta claro que, sendo comprovado que a tabela PLR não foi reajustada no mesmo percentual da tabela geral após 2014, há vício de ilegalidade por descumprimento do § 11 do art. 3º da Lei 10.101/2000, independentemente de qualquer discussão constitucional. Esse argumento tem efeito prático imediato e pode ser comprovado com dados objetivos.

Caso a defasagem persistisse mesmo após a aplicação correta do § 11 – por meras razões de debate –, indicaria que o mecanismo de reajuste é estruturalmente insuficiente, havendo base para sustentar a inconstitucionalidade por omissão qualificada do legislador, análoga à que o STF reconheceu em outros casos de erosão do conteúdo essencial de direitos fundamentais.

A manutenção de uma tabela autônoma, que resulta sistematicamente em maior carga tributária sobre a mesma base econômica, representa uma inversão da finalidade constitucional do art. 7º, XI, transformando um instrumento de incentivo em mecanismo de agravamento fiscal.

A tese do direito subjetivo à tabela mais favorável é proposta como tese em construção, com a honesta identificação de que não há precedente consolidado, mas que a lógica constitucional aponta nessa direção²². Reconhece-se que a ausência de pronunciamento definitivo do STF sobre a matéria impõe cautela quanto à afirmação de inconstitucionalidade direta. Contudo, trata-se de questão diretamente afeta aos direitos sociais fundamentais do trabalhador, que merece a devida atenção.

5 CONCLUSÃO

A análise da tabela específica de tributação da PLR à luz dos princípios constitucionais tributários revela sua incompatibilidade patente com a Constituição Federal de 1988. A defasagem acumulada entre a tabela especial da Lei n. 10.101/2000 e a tabela geral do IRPF culmina em tributação mais severa sobre a participação nos lucros do que a incidente sobre rendimentos ordinários equivalentes, o que ofende os princípios da capacidade contributiva, da isonomia e da vedação ao confisco.

22. Assim, poder-se-ia adotar o entendimento de Ramon Tomazela, em prol do estímulo ao trabalho: “[...] em certa medida, a utilização de pessoas jurídicas para evitar a tributação progressiva e reduzir a carga tributária incidente sobre os rendimentos do trabalho acaba contribuindo, positivamente, para a redução do setor informal, no qual os custos administrativos de fiscalização e de cumprimento da legislação tributária são elevados. Note-se que o aumento dos custos trabalhistas, com a incidência de imposto de renda às alíquotas progressivas e de contribuição previdenciária, pode dissuadir a expansão do setor formal, bem como dificultar o desenvolvimento econômico de certas atividades” (SANTOS, R. T. A progressividade do imposto de renda e os desafios de política fiscal. *Revista Direito Tributário Atual*, n. 33, p. 327-358, 2021. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/1743>).

A PLR foi concebida constitucionalmente como instrumento de valorização do trabalho e de integração entre capital e trabalho, não podendo o legislador ordinário criar mecanismos tributários que penalizem o trabalhador exatamente no momento em que ele participa dos frutos do sucesso empresarial. A interpretação constitucional sistemática impõe que a tributação da PLR seja, no mínimo, equivalente – e jamais mais gravosa – à tributação dos demais rendimentos do trabalho.

Assim, argumenta-se que cabe analisar se o trabalhador não teria um direito subjetivo a exigir a aplicação da tabela mais favorável, seja a específica da PLR, seja a geral do IRPF, podendo postular judicialmente a restituição dos valores recolhidos a maior, com fundamento direto nos princípios constitucionais da capacidade contributiva e da isonomia tributária. A questão transcende o debate infraconstitucional e situa-se no âmago da relação entre justiça fiscal e dignidade do trabalhador, valores que a Constituição Federal de 1988 elegeu como estruturantes do Estado Democrático de Direito.

No conjunto da legislação, há determinação de que os valores pagos de PLR não possuem caráter salarial e/ou remuneratório para fins de encargos trabalhistas. Entretanto, há incidência de imposto de renda retido na fonte, conforme a tabela anexa à Lei 10.101/2000. O conjunto legislativo, se avaliado de forma harmônica, deixa dúvidas acerca da possibilidade de incidir imposto de renda e não incidirem os demais encargos, como INSS, FGTS, PIS etc., pois incidir apenas imposto de renda destaca-se como uma opção do legislador.

Em síntese, a tributação da PLR, tal como hoje configurada, revela um descompasso entre norma, finalidade e resultado. E, no Direito Tributário, quando o resultado se afasta reiteradamente da finalidade constitucional, não estamos diante de um mero problema técnico, mas de um problema de legitimidade. Reequilibrar essa relação é condição para que o instituto volte a cumprir o papel que a Constituição lhe atribuiu: não o de onerar o trabalho, mas o de valorizá-lo. No mínimo, essa deve ser uma tarefa para uma solução *de lege ferenda*, de atualização da tabela da PLR em condições mais favoráveis do que a tabela geral do IRPF.

6 REFERÊNCIAS

- ALVARENGA, Rúbia Zanotelli. Os direitos sociais dos trabalhadores como cláusulas pétreas. *Revista de Direito do Trabalho*, v. 216, p. 79-100, mar./abr. 2021.
- ÁVILA, Humberto. *Sistema constitucional tributário*. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.
- CASSAR, Vólia Bomfim. *Direito do trabalho*. 14. ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2017.
- DELGADO, Maurício Godinho. *Curso de direito do trabalho: obra revista e atualizada conforme a lei da reforma trabalhista e inovações normativas e jurisprudenciais posteriores*. 18. ed. São Paulo: LTr, 2019.
- LEITE, Carlos Henrique Bezerra. *Curso de direito do trabalho*. 15. ed. São Paulo: SaraivaJur, 2023. [E-book].
- MARTINEZ, Luciano. *Curso de direito do trabalho*. 11. ed. São Paulo: SaraivaJur, 2020. [E-book].
- NASCIMENTO, Amauri Mascaro; NASCIMENTO, Sônia Mascaro. *Curso de direito do trabalho*. 29. ed. São Paulo: Saraiva, 2014. [E-book].
- PLÁ RODRIGUES, Américo. *Princípios de direito do trabalho*. Tradução: Wagner D. Giglio. São Paulo: LTr, 2000. [E-book].
- SANTOS, R. T. A progressividade do imposto de renda e os desafios de política fiscal. *Revista Direito Tributário Atual*, n. 33, p. 327-358, 2021. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/1743>.
- SARLET, Ingo Wolfgang. Os direitos dos trabalhadores como direitos fundamentais na Constituição Federal brasileira de 1988. In: SARLET, Ingo Wolfgang; MELLO FILHO, Luiz Philippe Vieira de; FRAZÃO, Ana de Oliveira (coord.). *Diálogos entre o direito do trabalho e o direito constitucional: estudos em homenagem a Rosa Maria Weber*. São Paulo: Saraiva, 2014.
- SARLET, Ingo Wolfgang. *A eficácia dos direitos fundamentais: uma teoria geral dos direitos fundamentais na perspectiva constitucional*. 14. ed. rev. e atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2024.
- SARLET, Ingo Wolfgang; MARINONI, Luiz Guilherme; MITIDIERO, Daniel. *Curso de direito constitucional*. 9. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020. [E-book].
- SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário*. 15. ed. Rio de Janeiro: Saraiva Jur, 2025.
- STÜRMER, Gilberto. *Direito constitucional do trabalho no Brasil*. São Paulo: Atlas, 2014.

Referências legislativas e jurisprudenciais

BRASIL. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF. Número do processo: 15504.720770/2018-14, Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção, Acórdão n. 2401-007.306, Relator Rayd Santana Ferreira. julgado em 15 jan. 2020. Disponível em: https://acordaos.economia.gov.br/solr/acordaos2_shard2_replica_n8/browse?q=plr+. Acesso em: 13 jun. 2025.

BRASIL. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF. Número do processo: 16327.720197/2014-68, Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção, Acórdão n. 2201.003.591, Relator Dione Jesabel Wasilewski. julgado em 29 maio 2021. Disponível em: https://acordaos.economia.gov.br/solr/acordaos2_shard15_replica_n86/browse?q=2201-003.591. Acesso em: 13 jun. 2025.

BRASIL. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF. Número do processo: 14485.001649/2007-31, Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção, Acórdão n. 2401.009.767, Relator José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, julgado em 31 ago. 2021. Disponível em: https://acordaos.economia.gov.br/solr/acordaos2_shard7_replica_n36/browse?q=2401-009.767. Acesso em: 13 jun. 2025.

BRASIL. Constituição dos Estados Unidos do Brasil, de 18 de setembro de 1946. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao046.htm. Acesso em: 11 jun. 2025.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1967. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao067.htm. Acesso em: 11 jun. 2025.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 11 jun. 2025.

BRASIL. Decreto-lei n. 229, de 28 de fevereiro de 1967. Altera dispositivos da Consolidação das Leis do Trabalho, aprovada pelo Decreto-lei n. 5.452, de 1º de maio de 1943, e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/delo229.htm. Acesso em: 11 jun. 2025.

BRASIL. Decreto-lei n. 5.452, de 1º de maio de 1943. Aprova a Consolidação das Leis do Trabalho. Rio de Janeiro: Presidência da República, 1943. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del5452.htm. Acesso em: 11 jun. 2025.

BRASIL. Lei n. 10.101, de 19 de dezembro de 2000. Dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa e dá outras providências.

Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l10101.htm. Acesso em: 12 jun. 2025.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Medida Cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 2.010-2/DF, Tribunal Pleno, Rel. Min. Celso de Mello, j. 30.09.1999, *DJ* 12.04.2002. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/listarProcessos.asp?classe=ADI&numeroProcesso=2010>. Acesso em: 27 abr. 2026.