

## DECISÃO

Trata-se de Agravo de Instrumento, com pedido de antecipação de tutela da pretensão recursal, interposto pela Associação dos Profissionais dos Correios (Adcap), contra a decisão proferida pela MM.<sup>a</sup> Juíza Federal da 13<sup>a</sup> Vara Federal da Seção Judiciária do Distrito Federal que, em sede de ação civil pública ajuizada em desfavor da União (FN), indeferiu o pedido de tutela de urgência, no qual foi requerido a suspensão da eficácia da decisão proferida pela Receita Federal na Solução de Consulta n. 354/17 - Cosit, até o julgamento definitivo da ação principal.

A agravante sustenta que a referida decisão da Receita Federal do Brasil é eivada de ilegalidade pelas seguintes razões (fl. 04):

*(i) a decisão administrativa impugnada, ao distinguir contribuições previdenciárias ordinárias e extraordinárias para fins de dedução da base de cálculo do IRRF contraria frontalmente os arts. 19 e 69 da LC n.º 109/2001;*

*(ii) além disso, ao impor à dedutibilidade das contribuições da base de cálculo do IRRF a limitação de 12% (doze por cento) sobre os rendimentos totais declarados, a RFB ignorou a jurisprudência do STF sobre a equiparação do regime dos empregados da ECT ao regime dos servidores públicos federais; e*

*(iii) por fim, a referida decisão administrativa, em todos os seus termos, viola o art. 153, III, da CF, pois faz incidir o IR sobre parcela que não corresponde a acréscimo patrimonial.*

Em contraminuta, a agravada pugna pela manutenção da decisão agravada.

Consoante dispõe o art. 14 do NCPC, Lei 13.105, de 16/03/2015, "a norma processual não retroagirá e será aplicável imediatamente aos processos em curso, respeitados os atos processuais praticados e as situações jurídicas consolidadas sob a vigência da norma revogada", o que impede que atinja os atos processuais já praticados. Nesse sentido, serão examinados segundo as normas do NCPC apenas os recursos em face de decisões publicadas a contar do dia 18.03.2016, o que se amolda ao presente caso.

A Juíza *a quo*, ao indeferir a tutela de urgência na decisão agravada, permitiu a eficácia da decisão proferida pela Receita Federal na Solução de Consulta n. 354/17 - Cosit, de que "**apenas as contribuições normais (aquelas que se destinam ao custeio de benefícios) às entidades fechadas de previdência privada domiciliadas no Brasil são dedutíveis do imposto sobre a renda de pessoa física, observada as condições estabelecidas na legislação, bem como, respeitado o limite de 12% sobre o total dos rendimentos computados na determinação da base de cálculo do imposto devido na Declaração de Ajuste Anual**" (destaquei), com base no princípio da estrita legalidade em matéria tributária, por entender que o previsto no art. 33 da Lei n. 9.250/95 não se aplica as contribuições extraordinárias.

O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica (art. 153, inc. I, da CF/1988 e art. 43 do CTN):

a) de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

b) de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Sobre a incidência do imposto de renda nos benefícios recebidos de entidade de previdência privada, o fato gerador ocorre no momento da percepção do benefício recebido de entidade de previdência privada, bem como do resgate das contribuições, de acordo com o art. 33 da Lei n. 9.250/1995, cuja redação é a seguinte (grifei):

*Art. 33. Sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte e na declaração de ajuste anual os benefícios recebidos de entidade de previdência privada, bem como*

as importâncias correspondentes ao resgate de contribuições.

Cito, ainda, os dispositivos legais relacionados à dedução da base de cálculo do imposto de renda no caso (grifei):

Lei 9.250/1995:

*Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:*

*I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;*

*II - das deduções relativas:*

*(...)*

*e) às contribuições para as entidades de previdência privada domiciliadas no País, cujo ônus tenha sido do contribuinte, destinadas a custear benefícios complementares assemelhados aos da Previdência Social;*

Lei n. 9.532/1997:

*Art. 11. As deduções relativas às contribuições para entidades de previdência privada, a que se refere a alínea e do inciso II do art. 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, e às contribuições para o Fundo de Aposentadoria Programada Individual - Fapi, a que se refere a Lei nº 9.477, de 24 de julho de 1997, cujo ônus seja da própria pessoa física, ficam condicionadas ao recolhimento, também, de contribuições para o regime geral de previdência social ou, quando for o caso, para regime próprio de previdência social dos servidores titulares de cargo efetivo da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, observada a contribuição mínima, e limitadas a 12% (doze por cento) do total dos rendimentos computados na determinação da base de cálculo do imposto devido na declaração de rendimentos. (Redação dada pela Lei nº 10.887, de 2004).*

Verifico, assim, que na legislação atual a tributação recai sobre o valor que será recebido posteriormente a título de benefício, ao invés da contribuição destinada à formação da reserva matemática (grifei).

Por oportuno, consigno que, na vigência da Lei n. 7.713/1988, o modelo adotado era outro, o da não-incidência da exação no momento do recebimento, em razão da tributação por ocasião do aporte. Matéria já sumulada pelo Superior Tribunal de Justiça (Súmula n. 556):

*É indevida a incidência de imposto de renda sobre o valor da complementação de aposentadoria pago por entidade de previdência privada e em relação ao resgate de contribuições recolhidas para referidas entidades patrocinadoras no período de 1º/1/1989 a 31/12/1995, em razão da isenção concedida pelo art. 6º, VII, b, da Lei n. 7.713/1988, na redação anterior à que lhe foi dada pela Lei n. 9.250/1995.*

Percebe-se, portanto, que não se admite a incidência de imposto de renda tanto na contribuição para a formação da reserva matemática quanto no da percepção do benefício para não configurar o *bis in idem*.

A propósito, o entendimento do Superior Tribunal de Justiça é de que o imposto de renda deve incidir sobre a totalidade dos rendimentos recebidos de entidade de previdência privada, admitindo-se a dedução da base de cálculo das contribuições vertidas à entidade, respeitado o limite de 12%. Confira-se (grifei):

*TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA DAS PESSOAS FÍSICAS. RENDIMENTOS RECEBIDOS DE ENTIDADE DE PREVIDÊNCIA PRIVADA. PRETENSÃO DE SER CONSIDERADO SOMENTE O LÍQUIDO. DESCABIMENTO. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE A TOTALIDADE DOS RENDIMENTOS. POSSIBILIDADE APENAS DE DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO FORMADA POR TODOS OS RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS DAS CONTRIBUIÇÕES À ENTIDADE, OBSERVADO O LIMITE LEGAL DE 12% DO TOTAL DE RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS.*

*1. A pretensão da entidade autora é incluir na base de cálculo do imposto de renda somente o valor líquido recebido da entidade privada.*

*2. Os benefícios recebidos de entidades de previdência privada compõem a base de cálculo do imposto de renda, por se enquadrarem na regra geral do art. 8º, I, da Lei 9.250/95 e expressa previsão específica do art. 33 da mesma lei.*

*3. Os rendimentos tributáveis são incluídos base de cálculo do imposto de renda pelo seu valor bruto (art. 8º, I, da Lei 9.250/95 c/c art. 3º da Lei 7.713/88).*

*4. Inexiste fundamento legal para os benefícios serem considerados pelo seu líquido, ou seja, deduzidos das contribuições à própria entidade de previdência privada.*

*5. Redução da base de cálculo sem previsão legal seria inconstitucional, a teor do art 150, § 6º, da Constituição: "qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2º, XII, g".*

*6. Uma vez somados os benefícios da entidade de previdência privada aos demais rendimentos tributáveis, a base de cálculo do imposto de renda poderá ser reduzida pela dedução das contribuições a entidades de previdência privada, nos termos do art. 8º, II, "e", da Lei 7.713/88, desde que respeitado o limite de 12% dos rendimentos computados na base de cálculo (art. 11 da Lei 9.532/97).*

*6. Recurso Especial não provido.*

*(REsp 1354409/CE, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/05/2016, DJe 01/06/2016)*

No que se refere às contribuições para a formação do fundo de previdência, elas se dividem em normais e extraordinárias, conforme o art. 19 da LC n. 109/2001 (grifei):

*Art. 19. As contribuições destinadas à constituição de reservas terão como finalidade prover o pagamento de benefícios de caráter previdenciário, observadas as especificidades previstas nesta Lei Complementar.*

*Parágrafo único. As contribuições referidas no caput classificam-se em:*

*I - normais, aquelas destinadas ao custeio dos benefícios previstos no respectivo plano; e*

*II - extraordinárias, aquelas destinadas ao custeio de déficits, serviço passado e outras finalidades não incluídas na contribuição normal.*

A diferença entre elas é a de que as contribuições normais servem para a formação de uma reserva matemática a fim de pagar os benefícios e as contribuições extraordinárias servem para a recomposição da

parcela que foi perdida ("custeio de déficits, serviço passado e outras finalidades não incluídas na contribuição normal").

Destaco, ainda, que as contribuições extraordinárias, assim como as ordinárias, são descontadas da folha de pagamento, de modo que o participante e o assistido não possuem disponibilidade econômica e jurídica do valor.

Logo, não incide imposto de renda sobre as quantias pagas ao fundo a título de contribuições extraordinárias instituídas em razão de déficit do plano, por não configurar acréscimo patrimonial, de modo que os contribuintes possuem direito à dedução do valor correlato da base de cálculo do imposto de renda.

Nesse sentido, precedente da Quinta Turma Recursal dos Juizados Especiais Federais do Rio Grande do Sul (grifei):

*TRIBUTÁRIO. AÇÃO DECLARATÓRIA C/C REPETIÇÃO DE VALORES. CONTRIBUIÇÕES EXTRAORDINÁRIAS PAGAS À FUNDAÇÃO BANRISUL QUE SUPEREM O LIMITE DEDUTÍVEL DE 12%. INVIABILIDADE DE INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA.*

*1. A contribuição extraordinária para a Fundação Banrisul de Seguridade Social, prevista nos artigos 19, VII, e 26 do Regulamento do Plano de Benefícios I, é destinada "ao custeio de déficits, serviço passado e outras finalidades não incluídas na contribuição normal". Previsão no art. 21 da Lei Complementar 109/2001.*

*2. Trata-se de quantia que não visa à formação de reserva matemática, mas à mera recomposição da parcela que foi perdida. Hipótese que configura, por via transversa, redução temporária do benefício percebido, já que a simples redução de valores é vedada pelo art. 21, § 2º, da LC 109/2001.*

*3. A quantia paga à Fundação Banrisul de Seguridade Social a título de contribuição extraordinária instituída em razão de déficit do plano não configura acréscimo patrimonial, de modo que os contribuintes possuem direito à dedução do valor correlato da base de cálculo do imposto de renda.*

*4. Recurso da parte autora provido.  
(RECURSO 50197794820174047100, OSCAR VALENTE CARDOSO - QUINTA TURMA RECURSAL DO RS.)*

Desse modo, determino a suspensão da decisão proferida pela Receita Federal na Solução de Consulta n. 354/17 - Cosit, ante a não-incidência de imposto de renda sobre as quantias pagas ao fundo a título de contribuições extraordinárias, de modo que os contribuintes possuem direito à dedução do valor correlato da base de cálculo do imposto de renda.

Pelo exposto, **DOU PROVIMENTO** ao agravo, para determinar que a FN suspenda a eficácia da decisão proferida pela Receita Federal na Solução de Consulta n. 354/17 - Cosit, até o julgamento definitivo da ação principal.

Comunique-se ao Magistrado de origem deste decisório.

Publique-se.

Intime-se.

Brasília, 14 de março de 2018.

Desembargadora Federal **Ângela Catão**

## Relatora

Imprimir