



Número: **1074308-38.2022.4.01.3400**

Classe: **AÇÃO CIVIL COLETIVA**

Órgão julgador: **1ª Vara Federal Cível da SJDF**

Última distribuição : **10/11/2022**

Valor da causa: **R\$ 150.000,00**

Assuntos: **Retido na fonte**

Segredo de justiça? **NÃO**

Justiça gratuita? **NÃO**

Pedido de liminar ou antecipação de tutela? **SIM**

Partes		Procurador/Terceiro vinculado	
ASSOCIACAO DOS PROFISSIONAIS DOS CORREIOS - ADCAP (AUTOR)		FREDERICO AUGUSTO BORGES CARVALHO (ADVOGADO) JOAO VICTOR ALVES DOS SANTOS (ADVOGADO) LANA KELLY SILVA RAMOS (ADVOGADO) ADEMAR CYPRIANO BARBOSA (ADVOGADO) ARTHUR DE OLIVEIRA CALACA COSTA (ADVOGADO)	
UNIAO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL) (REU)			
Ministério Público Federal (Procuradoria) (FISCAL DA LEI)			
Documentos			
Id.	Data da Assinatura	Documento	Tipo
15086 19369	28/02/2023 15:14	<a href="#">Decisão</a>	Decisão



PODER JUDICIÁRIO  
JUSTIÇA FEDERAL  
**Seção Judiciária do Distrito Federal**  
1ª Vara Federal Cível da SJDF

**PROCESSO:** 1074308-38.2022.4.01.3400

**CLASSE:** AÇÃO CIVIL COLETIVA (63)

**POLO ATIVO:** ASSOCIACAO DOS PROFISSIONAIS DOS CORREIOS - ADCAP

**REPRESENTANTES POLO ATIVO:** ARTHUR DE OLIVEIRA CALACA COSTA - DF59680, ADEMAR CYPRIANO BARBOSA - DF23151, LANA KELLY SILVA RAMOS - DF58214, JOAO VICTOR ALVES DOS SANTOS - DF69606 e FREDERICO AUGUSTO BORGES CARVALHO - DF56632

**POLO PASSIVO:** UNIAO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL)

### DECISÃO

Trata-se de ação de procedimento comum, em que figuram como partes as acima identificadas, e na qual foi requerida a concessão de tutela provisória de urgência para que“(ii) sejam declaradas, em razão do disposto no art. 153, III, da CF: (iii-a) a inconstitucionalidade da Solução de Consulta COSIT n.º 354/17; e (iii-b) a não aplicação — quer às contribuições normais, quer às contribuições extraordinárias — do limite de 12% (doze por cento) do total dos rendimentos computados na determinação da base de cálculo do imposto devido na declaração de rendimentos para fins de dedução das contribuições previdenciárias da base de cálculo do IRRF; ou, subsidiariamente, (iii) acaso não acolhidos os pedidos supra pelas razões acima expendidas, a teor da jurisprudência do e. STF a respeito do regime jurídico aplicável à ECT, seja declarada a inaplicabilidade, aos participantes e assistidos do Postalís que se associaram após outubro de 2017, do limite de 12% (doze por cento) do total dos rendimentos computados na determinação da base de cálculo do imposto devido na declaração de rendimentos para fins de dedução das contribuições previdenciárias da base de cálculo do IRRF, nos termos do art. 11, § 6º, da Lei n.º 9.532/97” (p. 26/27da inicial).

Inicial instruída com procuração e documentos. Custas recolhidas posteriormente.

Após despacho, foi apresentada emenda à inicial para alterar o valor da causa.

Custas complementares recolhidas posteriormente.

O despacho id. 1458511363 facultou à ré prévia manifestação sobre a tutela provisória requerida.

Intimada, a Fazenda Nacional pugnou pelo indeferimento da medida (id. 1502053349).

Vieram os autos conclusos.

**Decido.**



Inicialmente, afasto a alegação de litispendência formulada pela Fazenda Nacional.

Apesar da redação do pedido constante do item III (p. 27 da inicial) fazer menção aos associados após outubro de 2017, o conjunto da postulação (art. 322, §2 do CPC) deixa claro que a presente ação tem por finalidade tutelar os direitos dos associados após maio de 2020.

É o que consta do seguinte trecho da inicial: *“inexiste litispendência entre a presente ação e as de n.º 1013677-07.2017.4.01.3400 e n.º 1030703- 13.2020.4.01.3400, de mesma causa de pedir que essa. Explica-se. 4. Naquelas ações, também ajuizadas por esta Entidade representativa, os beneficiados pelas sentenças de mérito são aqueles participantes e assistidos que se associaram ao Postalis até outubro de 2017 e de novembro de 2017 até maio de 2020, respectivamente. **Já nesta ação, os beneficiados pela vindoura sentença de mérito serão aqueles participantes e assistidos que se associaram à Autora após maio de 2020**”* (p. 02, grifou-se).

Também não se sustenta a alegação de que a sentença desta ação coletiva deve abranger apenas os substituídos que tenham domicílio no Distrito Federal.

A limitação territorial dos efeitos da sentença, prevista no art. 2º-A da Lei 9.494/97, com redação da Medida Provisória nº 2.180-35/01, não se aplica às ações coletivas propostas no Distrito Federal em face da União, quando o jurisdicionado, representado ou substituído processualmente, ali não seja domiciliado, pois se trata de ressalva prevista no art. 109, § 2º, da própria Constituição Federal (TRF 1ª Região, 1ª Turma, AC 0011522- 34.2006.4.01.3400/DF, Rel. Des. Federal Ângela Catão, DJ 30.04.2013), a afastar, também por esse motivo, a necessidade da indicação dos endereços dos associados nesta fase processual, consoante já firmado acima.

Ademais, na linha do que já decidiu o STJ, a abrangência da coisa julgada é determinada pelo pedido, pelas pessoas afetadas, além do que a imutabilidade dos efeitos da sentença coletiva deriva de seu trânsito em julgado, e não da competência do órgão jurisdicional que a proferiu (AgInt nos EDcl no AgRg no REsp 1431200/CE, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 13/09/2016, DJe 07/10/2016).

Nesses termos, em recente precedente, o Plenário do Supremo Tribunal Federal no julgamento do tema 1075 da repercussão geral, firmou a seguinte tese (RE 1.101.937, julgado em 08/04/2021): *“I - É inconstitucional a redação do art. 16 da Lei 7.347/1985, alterada pela Lei 9.494/1997, sendo ripristinada sua redação original. II - Em se tratando de ação civil pública de efeitos nacionais ou regionais, a competência deve observar o art. 93, II, da Lei 8.078/1990 (Código de Defesa do Consumidor). III - Ajuizadas múltiplas ações civis públicas de âmbito nacional ou regional e fixada a competência nos termos do item II, firma-se a prevenção do juízo que primeiro conheceu de uma delas, para o julgamento de todas as demandas conexas”*.

Ultrapassadas tais questões, passo à análise do mérito da tutela provisória de urgência reuerida.

Prevê o art. 300, do CPC:

Art. 300. A tutela de urgência será concedida quando houver elementos que evidenciem a probabilidade do direito e o perigo de dano ou o risco ao resultado útil do processo.

§ 1º Para a concessão da tutela de urgência, o juiz pode, conforme o caso, exigir



caução real ou fidejussória idônea para ressarcir os danos que a outra parte possa vir a sofrer, podendo a caução ser dispensada se a parte economicamente hipossuficiente não puder oferecê-la.

§ 2o A tutela de urgência pode ser concedida liminarmente ou após justificação prévia.

§ 3o A tutela de urgência de natureza antecipada não será concedida quando houver perigo de irreversibilidade dos efeitos da decisão.

Neste momento de cognição sumária, entendo estarem presentes tais requisitos.

A Lei Complementar n. 109/2001 dispõe:

(...). 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.

(...).

Art. 21. O resultado deficitário nos planos ou nas entidades fechadas será equacionado por patrocinadores, participantes e assistidos, na proporção existente entre as suas contribuições, sem prejuízo de ação regressiva contra dirigentes ou terceiros que deram causa a dano ou prejuízo à entidade de previdência complementar.

§ 1o O equacionamento referido no caput poderá ser feito, dentre outras formas, por meio do aumento do valor das contribuições, instituição de contribuição adicional ou redução do valor dos benefícios a conceder, observadas as normas estabelecidas pelo órgão regulador e fiscalizador.

§ 2o A redução dos valores dos benefícios não se aplica aos assistidos, sendo cabível, nesse caso, a instituição de contribuição adicional para cobertura do acréscimo ocorrido em razão da revisão do plano.

(...).

Art. 69. As contribuições vertidas para as entidades de previdência complementar, destinadas ao custeio dos planos de benefícios de natureza previdenciária, são dedutíveis para fins de incidência de imposto sobre a renda, nos limites e nas condições fixadas em lei.

§ 1o Sobre as contribuições de que trata o caput não incidem tributação e contribuições de qualquer natureza. (...).

Por sua vez, a Lei n. 9.250/1995 prevê:



(...). Art. 4º. Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto de renda poderão ser deduzidas:

(...).

V - as 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;

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;

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.

O imposto de renda tem como fato gerador a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, ou de proventos de qualquer natureza, assim entendidos outros acréscimos patrimoniais (CTN, art. 43, I e II), e incide sobre o rendimento bruto auferido, ressalvadas as deduções previstas em lei (Lei n. 7.713/1988, art. 3º).

Oportuno lembrar que: (i) somente a lei pode estabelecer hipóteses de exclusão de créditos tributários (CTN, art. 97, VI); (ii) a isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e o prazo de sua duração (CTN, art. 176); (iii) interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção (CTN, art. 111, II).

Outrossim, é relevante para o deslinde da controvérsia o quanto estabelecido no art. 150, § 6º da Constituição da República: *“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, § 2.º, XII, g”.* (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993).

Transcrevo trecho da Solução de Consulta COSIT n. 354/2017, que gerou a controvérsia em debate nestes autos:

(...). 27. Convém observar que, no que se refere à interpretação de dispositivo de legislação que trate de qualquer atenuação tributária, o § 6º do art. 150 da Constituição Federal de 1988, com a redação dada pela



Emenda Constitucional nº 3, de 17 de março de 1993, estabelece o seguinte tratamento: Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (...) § 6º 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, § 2.º, XII, g. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº. 3, de 1993).

28. No mesmo sentido do aludido comando constitucional são os arts. 97, inciso VI, e 176 do CTN. Ademais, o art. 111, inciso II, daquele código, impõe a interpretação literal da legislação que disponha sobre outorga de favor isencional.

29. As isenções relativas ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Física são as expressamente previstas no art. 39 do RIR/1999.

30. Constata-se assim que, os rendimentos recebidos de entidades fechadas de previdência privada a título de complementação de aposentadoria são tributados, observadas as isenções elencadas no art. 39 do RIR/1999, incisos XXXIII (art. 6º, inciso XIV, da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, com redação dada pela Lei nº 11.052, de 29 de dezembro de 2004) e XXXIV (art. 6º, inciso XV, da Lei nº 7.713, de 1988, com redação dada pela Lei nº 13.149, de 21 de julho de 2015).

31. Dessa forma, é de se concluir que, os valores descontados do benefício recebido (complementação de aposentadoria) pelos assistidos de entidade fechada de previdência complementar com a finalidade de custeio de déficits (contribuições extraordinárias) integram o rendimento bruto para fins tributários, não podendo ser excluídos como se fosse parte isenta do rendimento.

(<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=84694>).

Postas estas premissas, conigno que as contribuições destinadas à constituição de reservas nos planos de previdência privada são classificadas como *contribuições normais* - destinadas ao custeio dos benefícios previstos no plano – e *extraordinárias* - que objetivam o custeio de déficit.

Certo é que, a par dos dissensos, parte da jurisprudência dos Tribunais, no tema concernente à possibilidade, ou não, de inclusão na base de cálculo do imposto de renda, das quantias pagas a entidade de previdência complementar privada, a título de contribuição extraordinária instituída em razão de déficit, segue a trilha de que incide tributação sobre a totalidade do benefício (valor bruto), não se podendo reconhecer a existência de isenção não prevista em lei.

Cito, assim, a jurisprudência do colendo Tribunal Regional Federal da 4ª Região:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. AÇÃO COLETIVA. ASSOCIAÇÃO. JURISDIÇÃO. AUTORIZAÇÃO EXPRESSA. ATA ASSEMBLEAR. SUFICIÊNCIA. IMPOSTO DE RENDA. PESSOA FÍSICA. CONTRIBUIÇÃO EXTRAORDINÁRIA A ENTIDADES DE PREVIDÊNCIA PRIVADA.



INCIDÊNCIA. DEDUTIBILIDADE LIMITADA PELO ART. 11 DA LEI 9.532/97.

(...).

3. A contribuição extraordinária cobrada para sanar déficit atuarial no plano de benefícios administrado por entidade de previdência complementar destina-se à manutenção do próprio benefício do assistido e do plano no qual ele está incluído, integrando a base de cálculo do IRPF devido no ano-calendário correspondente, na forma da Lei 9.250/95, posto que esta consiste na diferença entre os rendimentos tributáveis e as deduções admitidas pela legislação tributária.

4. O valor pago a título de contribuição normal ou extraordinária para entidades de previdência privada pode ser deduzido da base de cálculo do imposto sobre a renda da pessoa física com observância da limitação de 12% do total dos rendimentos tributáveis, conforme o art. 11 da Lei 9.532/97.

5. Não existe fundamento para ampliar a hipótese de dedução sem previsão em lei específica, haja vista a vedação do art. 150, §6º, da CF/88. (TRF4 5000297-71.2018.4.04.7200, SEGUNDA TURMA, Relator ALEXANDRE ROSSATO DA SILVA ÁVILA, juntado aos autos em 26/05/2021).

No douto voto do eminente Relator, consta elucidativa explicação acerca das razões que conduzem à conclusão do acórdão:

(...). O art. 19 da LC nº 109/01, que dispõe sobre o regime de previdência complementar, ao tratar do plano de benefícios das entidades fechadas de previdência privada, prevê que as contribuições destinadas à constituição de reservas terão como finalidade prover o pagamento de benefícios de caráter previdenciário, classificando-as em contribuições normais e extraordinárias (incisos I e II).

As normais são destinadas ao custeio dos benefícios previstos no plano, enquanto as extraordinárias são direcionadas ao custeio de déficits, serviço passado e outras finalidades não incluídas nas contribuições normais.

Por outro lado, o art. 21 da LC nº 109/01, ao disciplinar o equacionamento dos resultados financeiros deficitários dos fundos de pensão, dispõe que: (a) esse equacionamento é de responsabilidade conjunta dos patrocinadores, participantes e assistidos, podendo ser realizado, dentre outras formas, pelo aumento da contribuição, instituição de contribuição adicional ou redução do valor dos benefícios a conceder; e (b) veda a redução dos benefícios dos assistidos, ou seja, dos benefícios já concedidos, permitindo, apenas, quanto a estes a instituição de contribuição adicional em decorrência da revisão do plano para cobertura do acréscimo de responsabilidade de custeio.

Em face dessa opção legal pela irredutibilidade dos benefícios já concedidos e pela instituição de contribuição adicional em caso de necessidade de



equacionamento de déficit, a disponibilidade econômica obtida pelo assistido na ocasião do pagamento de seu benefício previdenciário complementar corresponde à totalidade do valor respectivo, para fins de tributação pelo imposto de renda.

O art. 69 da LC nº 109/01 estabelece que *'as contribuições vertidas para as entidades de previdência complementar, destinadas ao custeio dos planos de benefícios de natureza previdenciária, são dedutíveis para fins de incidência de imposto sobre a renda, nos limites e nas condições fixadas em lei'* e que sobre as mesmas não incide tributação (§1º).

O art. 4º, inciso V, da Lei nº 9.250/95, dispõe que, na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto de renda, poderão ser deduzidas *'as 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'*.

Por sua vez, o imposto de renda incide sobre o rendimento bruto auferido, ressalvadas as deduções previstas em lei (art. 3º, da Lei nº 7.713/88) e sua base de cálculo no ano-calendário corresponde à diferença entre as somas *'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'* e as deduções relativas, entre outras, *'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'* (art. 8º, II, alínea "e", da Lei nº 9.250/95).

Nos termos do art. 33 da Lei nº 9.250/95, *'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 das contribuições'*.

As deduções relativas às contribuições para entidades de previdência privada, no entanto, estão limitadas a 12% do total dos rendimentos computados na determinação da base de cálculo do imposto devido na declaração de rendimentos, nos termos do que estabelece o art. 11 da Lei nº 9.532/97.

A limitação de 12% não considera apenas os rendimentos auferidos da entidade de previdência privada, abrangendo o total dos rendimentos tributáveis recebidos.

Num primeiro momento, o imposto incide sobre o rendimento total bruto auferido, podendo haver a dedução das contribuições extraordinárias vertidas, observado o limite dedutível.

As contribuições extraordinárias não se destinam a constituir um fundo que reverterá na forma de benefícios ou resgate para o participante, sendo passível de nova incidência tributária. As contribuições extraordinárias se destinam a cobrir o saldo negativo do plano.

Tampouco importa se o plano está ou não obrigado ao pagamento





de imposto de renda sobre as contribuições extraordinárias recebidas. As relações jurídicas são diversas, assim como os sujeitos passivos, a base material tributável e as alíquotas. O que é despesa para um sujeito passivo poderá, a critério do legislador, constituir renda tributável de outro.

Não pode ser acolhida, portanto, a alegação de que indevida a incidência de imposto de renda sobre determinado percentual descontado que não foi e não será convertido em renda para a autora. A legislação não faz distinção entre os valores pagos a título de contribuição normal ou extraordinária para fins de incidência do imposto de renda.

Assim, ultrapassado o limite dedutível de 12%, o restante deve ser normalmente tributado, sob pena de afronta ao princípio da legalidade estrita que rege o direito tributário, em especial as isenções.

(...).

Na verdade, a acolhida dos pedidos formulados pela parte autora, visando isentar de tributação o valor correspondente à contribuição extraordinária ou deduzi-las integralmente no ajuste anual, somente seria possível caso houvesse lei específica que os amparasse, nos termos do art. 150, §6º, da Constituição Federal.

(TRF4 5000297-71.2018.4.04.7200, SEGUNDA TURMA, Relator ALEXANDRE ROSSATO DA SILVA ÁVILA, juntado aos autos em 26/05/2021)

O egrégio Tribunal Regional Federal da 5ª Região externa a mesma linha intelectual:

TRIBUTÁRIO E CONSTITUCIONAL. MANDADO DE SEGURANÇA. PLANO DE PREVIDÊNCIA PRIVADA. ASSISTIDO. CONTRIBUIÇÃO ADICIONAL. BASE DE CÁLCULO DO IRPF. INCONSTITUCIONALIDADE. INEXISTÊNCIA.

1. A LC n.º 109/01, em seu art. 19, prevê duas espécies de contribuições aos planos de previdência privada: (a) as normais, destinadas ao custeio dos benefícios respectivos; e (b) as extraordinárias, destinadas ao custeio de déficits, serviço passado e outras finalidades não abrangidas pelas primeiras.

2. Não obstante a dicção legal, ambas as espécies de contribuição destinam-se ao custeio dos benefícios previdenciários complementares, sendo a distinção entre elas apenas relativa à forma desse custeio, vez que as primeiras o fazem diretamente e as segundas, de forma indireta, ao permitirem a sobrevivência financeira dos fundos respectivos, sem o que o cumprimento de sua função restaria inviabilizado.

3. Não há, assim, diferença ontológica entre as espécies contributivas, pois, ambas visam permitir ao fundo previdenciário a normal realização de suas finalidades e, portanto, como objetivo precípua, o custeio dos benefícios previdenciários complementares que são sua razão de existir.



4. Por outro lado, o art. 21 de referida lei complementar, ao disciplinar o equacionamento dos resultados financeiros deficitários dos fundos de pensão, dispõe que: (a) esse equacionamento é de responsabilidade conjunta dos patrocinadores, participantes e assistidos, podendo ser realizado, dentre outras formas, pela aumento da contribuição, instituição de contribuição adicional ou redução do valor dos benefícios a conceder; e (b) veda a redução dos benefícios dos assistidos, ou seja, dos benefício já concedidos, permitindo, apenas, quanto a estes a instituição de contribuição adicional em decorrência da revisão do plano para cobertura do acréscimo de responsabilidade de custeio.

5. Em face da opção legal referida pela irredutibilidade dos benefícios já concedidos e pela instituição de contribuição adicional nessa hipótese, a disponibilidade econômica, para fins de tributação pelo imposto de renda, obtida pelo assistido na ocasião do pagamento de seu benefício previdenciário complementar corresponde à totalidade do valor respectivo, sendo, portanto, essa a base impositiva legal para a mencionada tributação. (...) 7. Quanto à tributação do benefício previdenciário complementar estabelecida pelo art. 33 da Lei n.º 9.250/95, por sua vez, incide ela sobre disponibilidade econômica objetivamente aferível na hipótese, também, não se verificando inconstitucionalidade na sua previsão (AC - Apelação Cível - 484235 2007.81.00.016128-9, Desembargador Federal Emiliano Zapata Leitão, TRF5 - Terceira Turma, DJE – [Data::24/11/2010](#)).

Portanto, sendo a contribuição extraordinária cobrada para sanar déficit atuarial no plano de benefícios administrado por entidade de previdência complementar, e, nesses termos, destinando-se à manutenção do próprio benefício do assistido e do plano ao qual ele está vinculado, integra a base de cálculo do IRPF, *não fazendo jus a Autora a isenção de imposto de renda sobre as quantias pagas ao fundo de previdência a título de contribuições extraordinárias instituídas em razão de déficit do plano, pois se trata de isenção não prevista em lei.*

#### ***Dedução das contribuições extraordinárias da base de cálculo do imposto sobre a renda***

O art. 69 da LC n. 109/2001, ao afirmar que as contribuições vertidas para as entidades de previdência complementar, destinadas ao custeio dos planos de benefícios de natureza previdenciária, são dedutíveis para fins de incidência de imposto sobre a renda, expressamente ressalva os limites e condições fixadas em lei.

De seu turno, a Lei 9.532/1997 prescreve: “(...). 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](#)) (...).”

A Turma Nacional de Uniformização já se manifestou sobre a questão, quando da análise do Tema n. 171 Representativo da Controvérsia: “*As contribuições do assistido destinadas ao*



*saneamento das finanças da entidade fechada de previdência privada podem ser deduzidas da base de cálculo do imposto sobre a renda, mas dentro do limite legalmente previsto (art. 11 da Lei nº 9.532/97)*" (PEDILEF 5008468-36.2017.4.04.7108, Tema 171 Representativo da Controvérsia da TNU).

No mesmo sentido, quanto à necessidade de observância ao limite de 12% para dedução, a jurisprudência do STJ e do Eg. TRF-1:

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 n. 1.354.409/CE, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 17/5/2016, DJe de 1/6/2016.)



PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO AO ART. 1022 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ. 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.

(...)

5. 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.

6. Os rendimentos tributáveis são incluídos na 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).

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

8. 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".

9. 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).

10. Agravos Internos não providos.

(AgInt nos EDcl no REsp n. 1.998.278/AL, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 15/12/2022, DJe de 19/12/2022.)

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. CONTRIBUIÇÃO "EXTRAORDINÁRIA" À ENTIDADE DE PREVIDÊNCIA PRIVADA COMPLEMENTAR (COBERTURA DE "DÉFICITS"). DEDUÇÃO BASE DE CÁLCULO: POSSÍVEL, DENTRO DO LIMITE LEGALMENTE PREVISTO (ART. 11 DA LEI N. 9.532/97). APELAÇÃO PROVIDA EM PARTE. SEGURANÇA CONCEDIDA EM PARTE. 1.A Solução de Consulta n. 354/17 - Cosit estabeleceu que:



"apenas as contribuições normais às entidades fechadas de previdência privada 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". 2. **As contribuições para a formação do fundo de previdência dividem-se em "normais/ordinárias", reservadas à formação do fundo de custeio dos benefícios, e "extraordinárias", destinadas ao custeio de eventuais déficits atuariais, conforme o art. 19 da LC n. 109/2001.** 3. No exame do Tema 171 a TNU firmou (2018) a tese de que: **As contribuições do assistido destinadas ao saneamento das finanças da entidade fechada de previdência privada podem ser deduzidas da base de cálculo do imposto sobre a renda, mas dentro do limite legalmente previsto (art. 11 da Lei nº 9.532/97).**"(PEDILEF 5008468-36.2017.4.04.7108). 4. A limitação, afinal, do montante dedutível aos percentual previsto em lei, quer se trate de contribuição normal, quer se cuide de contribuição extraordinária, atende, no que mais importa, ao espírito da norma, que tem por objetivando estimular a formação de uma tal poupança previdenciária e, ao mesmo tempo, não derruir a carga tributária nem evitar a tributação de quem porventura ostente aptidão econômica para tanto. 5. Custas pagas. Honorários incabíveis (LMS). 6. Apelação da impetrante provida em parte, segurança concedida em parte. (AMS 1016419-05.2017.4.01.3400, DESEMBARGADORA FEDERAL GILDA SIGMARINGA SEIXAS, TRF1 - SÉTIMA TURMA, PJe 27/05/2021, sem grifos no original).

Ante o exposto, **concedo parcialmente a tutela provisória de urgência** requerida para reconhecer o direito dos associados representados, no tocante à apuração do imposto de renda pessoa física, à dedução das contribuições destinadas ao saneamento das finanças da entidade fechada de previdência privada (contribuições extraordinárias), observado o limite de dedução legalmente previsto.

Intime-se a Fazenda Nacional, com urgência, via CEMAN.

Intime-se eletronicamente o autor.

Brasília/DF.

**MARCELO GENTIL MONTEIRO**

Juiz Federal Substituto da 1ª Vara – SJ/DF



